



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 03/03/2020

Αριθμός Απόφασης: 458

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604529

Fax : 213 1604567

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 01/11/2019 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του του με Α.Φ.Μ., κατοίκου οδός και, κατά των: α) υπ' αρ. /2019

Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, β) υπ' αρ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, γ) υπ' αριθ./2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου Διαδικαστικών Παραβάσεων φορολογικού έτους 2019 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, δ) υπ' αριθ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου ή Αποδιδόμενου Φόρου στο Εισόδημα από Κινητές Αξίες, έτους 2013 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις: α) υπ' αρ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, β) υπ' αρ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, γ) υπ' αριθ./2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου Διαδικαστικών Παραβάσεων φορολογικού έτους 2019 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, δ) υπ' αριθ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου ή Αποδιδόμενου Φόρου στο Εισόδημα από Κινητές Αξίες, έτους 2013 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις με ημερομηνία θεώρησης 23/09/2019 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, Παρακρατούμενου / Αποδιδόμενου Φόρου στο Εισόδημα από Κινητές Αξίες και Επιβολής Προστίμου Διαδικαστικών Παραβάσεων του ΚΕΦΟΜΕΠ.

6. Τις απόψεις του ως άνω Κέντρου Ελέγχου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 01/11/2019 και με αριθ. πρωτ. 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, φόρος εισοδήματος ποσού 308.904,44 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου βάσει ν. 4509/2017 ύψους 309.804,49 ευρώ, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ύψους

85.852,01 ευρώ και φόρου τεκμηρίου πολυτελούς διαβίωσης ύψους 3.538,33 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 707.857,27 ευρώ.

Με την υπ' αριθ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, φόρος εισοδήματος ποσού 372.690,16 ευρώ, πλέον προστίμου άρθρου 58 ν. 4174/2013 ύψους 186.345,08 ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 47.218,73 ευρώ και φόρου πολυτελούς διαβίωσης ύψους 1.612,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 607.865,97 ευρώ.

Με την υπ' αριθ./2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου Διαδικαστικών Παραβάσεων φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο συνολικού ύψους 750,00 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1δ' σε συνδυασμό με τις παρ. 2γ' και 3 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, λόγω παράβασης των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 14 του ν. 4174/2013.

Με την υπ' αριθ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου ή Αποδιδόμενου Φόρου στο Εισόδημα από Κινητές Αξίες, έτους 2013, της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 7.714,90 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 7.743,44 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 15.458,34 ευρώ.

Ειδικότερα, δυνάμει της υπ' αριθ./...../...../2019 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα μερικός έλεγχος γραφείου, για το οικονομικό έτος 2014 και το φορολογικό έτος 2014, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 23, 24, 25 και 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013), προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του προϊσχύσαντος Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994), όπως ίσχυε για εισοδήματα που αποκτήθηκαν έως την 31/12/2013 και του νέου Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ν. 4174/2013, όπως ισχύουν για εισοδήματα που αποκτώνται από 01/1/2014 και μετά.

Σύμφωνα με τις από 23/09/2019 οικείες εκθέσεις του ΚΕΦΟΜΕΠ, από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκαν οι ακόλουθες, συνοπτικά αναφερόμενες στο παρόν εδάφιο και αναλυτικά εκτιθέμενες στο σκεπτικό της παρούσας απόφασης, διαφορές:

- Κέρδη από πωλήσεις μετοχών εισηγμένων στο Χ.Α. κατά το χρονικό διάστημα από 1/1 έως 23/12/2014 συνολικού ποσού 999.181,62 €, τα οποία σύμφωνα με τη φορολογική αρχή αποτελούν φορολογητέο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, η οποία με

βάση τις διατάξεις του προϊσχύοντος Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994 Φ.Ε.Κ. Α' 151) συγκαταλέγονταν στις εμπορικές επιχειρήσεις.

- Εισόδημα από τόκους ομολόγων (τοκομερίδια) που δεν δηλώθηκε καθώς και από τόκους καταθέσεων τραπεζών ημεδαπής προέλευσης.
- Τεκμαρτό εισόδημα που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 45 §1στ' του προϊσχύοντος Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994 Φ.Ε.Κ. Α' 151), το οποίο είχε υποχρέωση να συμπεριλάβει στα εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες ύψους 11.165,09 € κατά το οικονομικό έτος 2014 ως χρήστης επιβατικού αυτοκινήτου Ι.Χ. κατά το χρονικό διάστημα από 1/1 έως 31/12/2013 κατόπιν παραχώρησής του από την εταιρία με επωνυμία
- Εισόδημα που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 45 §1γ' του προϊσχύοντος Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994 Φ.Ε.Κ. Α' 151), και του άρθρου 13 §5 του νέου Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013 Φ.Ε.Κ. Α' 167), το οποίο είχε υποχρέωση να συμπεριλάβει στα εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες που απέκτησε κατά το οικονομικό έτος 2014 και φορολογικό έτος 2014 αντίστοιχα λόγω καταβολής για λογαριασμό του, του ενοικίου της οικίας που διέμενε συνολικού ποσού 24.000,00€ κα' έτος από την εταιρεία
- Από έλεγχο στα βιβλία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος ως προς τις δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν από τον προσφεύγοντα, δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά του και προστέθηκε στα οικονομικά αποτελέσματα της χρήσης 2013 με τη μορφή λογιστικών διαφορών το ποσό των 5.091,36€, το οποίο αφορούσε σε ασφαλιστικές εισφορές μη καταχωρημένες στο βιβλίο εσόδων εξόδων. Ως προς τη χρήση 2014 οι δαπάνες που δεν αναγνωρίστηκαν ανήλθαν συνολικά στο ποσό των 41.206,22 € και αφορούσαν σε ασφαλιστικές εισφορές μη καταχωρημένες στο βιβλίο εσόδων εξόδων, δαπάνες χωρίς παραστατικά, δαπάνες διατροφής, κυκλοφορίας αυτοκινήτου κλπ.
- Προσαύξηση περιουσίας, προερχόμενη από πρωτογενείς πιστώσεις.

Ο προσφεύγων με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλομένων πράξεων, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

Α. Ως προς την κρίση του ελέγχου ότι οι συναλλαγές που πραγματοποίησε κατά το χρονικό διάστημα από 1/1/2014 έως 23/12/2014 επί εισηγμένων στο Χ.Α. μετοχών, αποτελούν κέρδος

από επιχειρηματική δραστηριότητα και την, εν συνεχεία, αναμόρφωση του συνολικού εισοδήματός του από 0,00 ευρώ σε 999.181,62 ευρώ.

1. Αντισυνταγματικός ο προσδιορισμός της έννοιας «απασχολούμενος κατ' επάγγελμα με τις συναλλαγές επί των τίτλων του άρθρου 42 του ν.4172/2013» με κανονιστική πράξη. Αντίθεση με το άρθρο 78 παρ. 1 και παρ. 4 του Συντάγματος.

2. Κατά παράβαση του άρθρου 78 παρ. 1 και 2 του Συντάγματος προβλέπεται φόρος με κριτήριο συναλλαγές που διενεργήθηκαν το φορολογικό έτος 2013, ήτοι ένα έτος προ της δημοσίευσης της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1105/10.4.2014. Αντισυνταγματική η αναδρομική επιβολή φόρου με κανονιστική πράξη.

3. Εφαρμογή του άρθρου 42 του Ν. 4172/2013: Απαλλαγή της υπεραξίας που προέκυψε από τις επίμαχες συναλλαγές καθώς: α) αφορούν τίτλους-μετοχές που είχαν αποκτηθεί πριν την 1^η Ιανουαρίου 2009, β) η συμμετοχή του στο μετοχικό κεφάλαιο αποτιμάται σε ποσοστό μικρότερο του 0,5%. Εν προκειμένω, οι μετοχές της αγοράστηκαν το 2001, ήτοι πριν την 1^η Ιανουαρίου 2009, και επομένως η πώλησή τους το 2014 καθώς και η υπεραξία που τυχόν προέκυψε από αυτήν, απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με το άρθρο 42 του Ν. 4172/2013. Ο χρόνος αγοράς προκύπτει από το προσκομιζόμενο και επικαλούμενο από 16/7/2019 έγγραφο της σχετικά με την «προβολή Πράξεων για τον Επενδυτή: [2460]
..... Τίτλος:ημ/νια:01/01/2001- 31/12/2012, Τύπος Χαρτ.:» (σχετ. Α3).

Σύμφωνα με αυτό:

- στις 13.6.2001 προέβη σε αγορά 1.793.100 μετοχών έναντι τιμήματος 4,2200 ευρώ ανά μετοχή,

- στις 25.10.2001 προέβη σε αγορά 7.172.400 μετοχών έναντι τιμήματος 6,2000 ευρώ ανά μετοχή.

Συνεπώς, 8.965.500 μετοχές της εταιρίας αγοράστηκαν από εκείνον κατά το έτος 2001.

Επίσης, ως προς τις μετοχές των εταιρειών και, η συμμετοχή του στο μετοχικό κεφάλαιο των εν λόγω εταιρειών αποτιμάται σε ποσοστό καταφανώς μικρότερο από 0,5%. Επομένως, και η τυχόν υπεραξία που προκύπτει από την πώληση αυτών απαλλάσσεται από το φόρο εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 42 του Ν. 4172/2013.

4. Εφαρμογή του άρθρου 42 του Ν. 4172/2013: Μη ύπαρξη κέρδους, αλλά ζημίας.

5. Επικουρικά, και σε περίπτωση που κριθεί πως τυγχάνει εφαρμογής το άρθρο 21 παρ. 3 εδ. πέμπτο του Ν. 4172/2013 και η ΠΟΛ 1105/2014 επάγεται τα ακόλουθα:

α. Δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις εφαρμογής της ΠΟΛ. 1105/2014

β. Λανθασμένος υπολογισμός της αξίας κτήσης και πώλησης των επίμαχων μετοχών. Λανθασμένος υπολογισμός της υπεραξίας. Παράνομος ο υπολογισμός του εισοδήματός του με την οικεία έκθεση ελέγχου.

γ. Εσφαλμένος ο τρόπος υπολογισμού του κέρδους από την πώληση μετοχών της εταιρίας
- Εσφαλμένη η μέθοδος προσδιορισμού του κέρδους από πωλήσεις μετοχών ως προς το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και ως προς το φορολογικό έτος 2014 (χρήση 2014)

Β) Ως προς την απόρριψη ποσού δαπανών 4.841, 06 € και ποσού 858,34 € με την αιτιολογία ότι «δε συνιστούν δαπάνες που κρίνονται απαραίτητες για την επίτευξή του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη εργασιών και τη βελτίωση της θέσης στην αγορά». Οι εν λόγω δαπάνες πληρούν τις προϋποθέσεις που θέτει ο νόμος καθώς πραγματοποιήθηκαν κατά τις συνήθεις εμπορικές και συναλλακτικές συναλλαγές της επιχείρησής του.

Γ) Ως προς την κρίση του ελέγχου ότι «το ενοίκιο από την εκμίσθωση της οικίας του (οικογενειακή του στέγη) καταβλήθηκε για λογαριασμό του από την εταιρία» Οι εκμισθωτές αντιμετώπιζαν πρόβλημα κατάσχεσης των τραπεζικών τους λογαριασμών και, για το λόγο αυτό, του ζήτησαν την εξόφληση του μισθώματος σε μετρητά. Όταν ο εκμισθωτής ερχόταν προς είσπραξη του μισθώματος στο γραφείο του και εκείνος απουσίαζε, την πληρωμή αναλάμβανε η κα, προσωπική του συνεργάτης εδώ και 15 έτη και υπάλληλος της εταιρίας, καταβάλλοντας μετρητά που φρόντιζε εκείνος να αφήνει προς το σκοπό αυτό. Περαιτέρω, η εταιρία ουδέποτε μίσθωσε το εν λόγω διαμέρισμα και ουδέποτε καταχώρισε στις δαπάνες της το συγκεκριμένο ενοίκιο (Δ2).

Δ) Ως προς την απόρριψη ποσού δαπανών ασφαλιστικών εισφορών 5.091,36 € και ποσού 6.206,26 € με την αιτιολογία ότι «δεν καταχωρήθηκαν στο βιβλίο εσόδων - εξόδων». Η απόρριψη των εν λόγω δαπανών ενώ ο έλεγχος αναγνωρίζει την πληρωμή τους και την απόδειξή τους μέσω αντίστοιχου παραστατικού, αντιβαίνει σε κάθε περίπτωση στην αρχή της χρηστής διοίκησης. Για δαπάνη βεβαία και αποδεδειγμένη, ο έλεγχος οδηγείται σε μία εξόφθαλμα ανεπιεική και τιμωρητική κρίση.

Ε) Ως προς τις πιστώσεις Α/Α 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18 του πίνακα 4 του Αιτήματος για Παροχή Πληροφοριών με θέμα «πιστωτικές κάρτες» Οι συγκεκριμένες πιστώσεις δεν αποτελούν πρωτογενείς καταθέσεις αλλά επανακαταθέσεις χρηματικών ποσών, τα οποία είχαν προηγουμένως αναληφθεί, για την κάλυψη, μεταξύ άλλων υποχρεώσεών του, και των δόσεων πιστωτικής του κάρτας. Περαιτέρω, ο προσφεύγων προβάλλει ειδικότερους ισχυρισμούς για κάθε μία εκ των κρινόμενων πιστώσεων, οι οποίοι θα εξετασθούν αναλυτικά

κατωτέρω.

Στ. Ως προς την πίστωση με α/α 13 του πίνακα 1 του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου. Πρόκειται για κατάθεση μετρητών του ιδίου. Το ποσό προέρχεται από εις χείρας του μετρητά από το νόμιμα σχηματισμένο και φορολογηθέν απόθεμά του.

Ζ. Ως προς τις πιστώσεις υπ' αρ. 1, 2, 3, 4, 18, 22, 23, 28 και 33 του πίνακα 1 καθώς και ως προς τις πιστώσεις υπ' αρ. 3, 4, 10, 11 και 22 του πίνακα 2 του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου. Οι συγκεκριμένες πιστώσεις δεν αποτελούν πρωτογενείς καταθέσεις αλλά επανακαταθέσεις χρηματικών ποσών, τα οποία είχαν προηγουμένως αναληφθεί από εκείνον, τα αδιάθετα υπόλοιπα των οποίων επανατοποθέτησε στον τραπεζικό του λογαριασμό. Επιπροσθέτως, προβάλλει ειδικότερους ισχυρισμούς για κάθε μία εκ των προαναφερθεισών πιστώσεων, οι οποίοι θα εξετασθούν αναλυτικά κατωτέρω.

Η. Ως προς την δαπάνη για εξόφληση δόσης ΦΠΑ ύψους 8.953,84 € στις 31.10.2014. Πρόκειται αποδεδειγμένα για ανάληψη μετρητών μέσω εξαργύρωσης επιταγής σε διαταγήν «εμού του ιδίου»

Θ. Ως προς τις πιστώσεις με α/α 5 & 7 του πίνακα 2 σελίδες 274 και 275 της έκθεσης ελέγχου. Πρόκειται για μεταφορές μεταξύ λογαριασμών της αδερφής του και του ιδίου

Ι. Ως προς την πίστωση με α/α 14 του πίνακα 1 της έκθεσης μερικού ελέγχου (8.7.2013, 253.632,71 USD ή 197.379,54 €): Πρόκειται για εξαργύρωση επενδυτικού προϊόντος της

.....
ΙΑ. Ως προς τις πιστώσεις του πίνακα 3 της έκθεσης μερικού ελέγχου (σελ. 277 επ.). Οι εν λόγω πιστώσεις αφορούν αγορές μετοχών.

ΙΒ. Ως προς το επενδυτικό προϊόν ποσού 110.480,96 € στις 23.1.2014. Πρόκειται για λήξη προθεσμιακής κατάθεσης εξωτερικού και εισερχόμενο έμβασμα.

ΙΓ. Ως προς το επενδυτικό προϊόν, ποσού 11.684,10 €, στις 10.4.2014 καθώς και το ποσό των 80.000 €.

- Ως προς το ποσό των 11.684,10 €: Προσκομίζεται το παραστατικό της (σχετ. ΙΓ1).
- Ως προς το ποσό των 80.000 €: Πρόκειται για απλή προθεσμιακή κατάθεση (και όχι για χρεόγραφο ή επενδυτικό προϊόν). Προσκομίζεται το παραστατικό της κατάθεσης (σχετ. ΙΓ2).

ΙΔ. Το νόμιμα σχηματισθέν και φορολογημένο απόθεμα του την 31^η.12.2012, ύψους τουλάχιστον 1.953.397,73 € δικαιολογεί πλήρως τις εκ μέρους του καταθέσεις στους τραπεζικούς

λογαριασμούς του κατά τις χρήσεις 2013 και 2014 έχοντας νόμιμα σχηματισμένο και φορολογημένο απόθεμα την 31^η.12.2012, ύψους τουλάχιστον 1.953.397,73 €, δικαιολογείται πλήρως η εκ μέρους του κατάθεση, με διαδοχικές καταθέσεις μερικότερων ποσών κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις 2013 και 2014.

ΙΕ. Έλλειψη αιτιολογίας. Οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν ερείδονται σε νόμιμη αιτιολογία και τυγχάνουν ακυρωτές

ΙΣΤ. Εφαρμογή της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρότερης διοικητικής κύρωσης ως προς την επιβολή πρόσθετου φόρου ανακρίβειας.

ΙΖ. Ακυρότητα των προσβαλλόμενων πράξεων – ο επιβληθείς φόρος εισοδήματος, το πρόστιμο ανακρίβειας με τις επ' αυτού επιβαρύνσεις σε τόκους προσκρούουν ευθέως στην αρχή της αναλογικότητας.

ΙΗ. Ειδικά ως προς τη με αριθμό/2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου Διαδικαστικών Παραβάσεων – νόμω και ουσία αβάσιμο αυτής. Ουδέποτε παρέλαβε συστημένη επιστολή – πρόσκληση της φορολογικής αρχής (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) για παροχή πληροφοριών και προσκόμιση στοιχείων, στην οποία δεν ανταποκρίθηκε. Ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής ότι εκείνος παρέλαβα συστημένες επιστολές για παροχή πληροφοριών, στις οποίες δεν ανταποκρίθηκε τυγχάνει αναληθής. Τούτο προκύπτει ευκρινώς και από το σύνολο των εγγράφων που προσκόμισε στη φορολογική αρχή ανταποκρινόμενος πάντα άμεσα σε κάθε έγγραφο – πρόσκληση που πράγματι παρέλαβε.

ΙΘ. Ειδικά ως προς τη με αριθμό/2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου: νόμω και ουσία αβάσιμο και αναιτιολόγητο αυτής. Δεδομένου ότι δεν προέκυψε επιτόκιο από το άτοκο δάνειο που προσέφερε προς την εταιρία, της οποίας τυγχάνει Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος, ο εκ μέρους της φορολογικής αρχής τεκμαρτού εισοδήματος από κινητές αξίες τυγχάνει καταφανώς νόμω και ουσία αβάσιμος, αναιτιολόγητος και ακυρωτέος.

Α. Ως προς την κρίση του ελέγχου ότι οι συναλλαγές που πραγματοποίησε κατά το χρονικό διάστημα από 1/1/2014 έως 23/12/2014 επί εισηγμένων στο Χ.Α. μετοχών, αποτελούν κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα και την, εν συνεχεία, αναμόρφωση του συνολικού εισοδήματός του από 0,00 ευρώ σε 999.181,62 ευρώ.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είναι αντισυνταγματικός ο προσδιορισμός της έννοιας «απασχολούμενος κατ' επάγγελμα με τις συναλλαγές επί των τίτλων του άρθρου 42

του ν.4172/2013» με κανονιστική πράξη και έρχεται σε αντίθεση με το άρθρο 78 παρ. 1 και παρ. 4 του Συντάγματος.

Επειδή περαιτέρω προβάλλει τον ισχυρισμό ότι κατά παράβαση του άρθρου 78 παρ. 1 και 2 του Συντάγματος προβλέπεται φόρος με κριτήριο συναλλαγές που διενεργήθηκαν το φορολογικό έτος 2013, ήτοι ένα έτος προ της δημοσίευσης της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1105/10.4.2014 και είναι αντισυνταγματική η αναδρομική επιβολή φόρου με κανονιστική πράξη.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 9 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «2. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. Η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων.»

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, οι δε κανονιστικές αποφάσεις της Διοίκησης προσβάλλονται με αίτηση ακύρωσης ενώπιον του ΣτΕ.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ως προς την εφαρμογή του άρθρου 42 του Ν. 4172/2013 ότι υφίσταται απαλλαγή της υπεραξίας που προέκυψε από τις επίμαχες συναλλαγές καθώς: α) αφορούν τίτλους-μετοχές που είχαν αποκτηθεί πριν την 1^η Ιανουαρίου 2009, β) η συμμετοχή του στο μετοχικό κεφάλαιο αποτιμάται σε ποσοστό μικρότερο του 0,5%. Εν προκειμένω, οι μετοχές της αγοράστηκαν το 2001, ήτοι πριν την 1^η Ιανουαρίου 2009, και επομένως η πώλησή τους το 2014 καθώς και η υπεραξία που τυχόν προέκυψε από αυτήν, απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με το άρθρο 42 του Ν. 4172/2013. Ο χρόνος αγοράς προκύπτει από το προσκομιζόμενο και επικαλούμενο από 16/7/2019 έγγραφο της σχετικά με την «προβολή Πράξεων για τον Επενδυτή: [] Τίτλος:ημ/νια:01/01/2001-31/12/2012, Τύπος Χαρτ.:» (σχετ. Α3).

Σύμφωνα με αυτό:

- στις 13.6.2001 προέβη σε αγορά 1.793.100 μετοχών της έναντι τιμήματος 4,2200 ευρώ ανά μετοχή,
- στις 25.10.2001 προέβη σε αγορά 7.172.400 μετοχών της έναντι τιμήματος 6,2000 ευρώ ανά μετοχή.

Συνεπώς, 8.965.500 μετοχές της εταιρίας αγοράστηκαν από εκείνον κατά το έτος 2001.

Επίσης, ως προς τις μετοχές των εταιρειών και, η συμμετοχή του στο μετοχικό κεφάλαιο των εν λόγω εταιρειών αποτιμάται σε ποσοστό καταφανώς μικρότερο από 0,5%. Επομένως, και η τυχόν υπεραξία που προκύπτει από την πώληση αυτών απαλλάσσεται από το φόρο εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 42 του Ν. 4172/2013.

Επειδή ο προσφεύγων προβάλλει τον ισχυρισμό ότι με την εφαρμογή του άρθρου 42 του ν. 4172/2013 δεν υφίσταται κέρδος αλλά ζημία.

Επειδή τέλος ο προσφεύγων επικουρικά, και σε περίπτωση που κριθεί πως τυγχάνει εφαρμογής το άρθρο 21 παρ. 3 εδ. πέμπτο του Ν. 4172/2013 και η ΠΟΛ 1105/2014 επάγεται τα ακόλουθα:

α. Δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις εφαρμογής της ΠΟΛ. 1105/2014

β. Λανθασμένος υπολογισμός της αξίας κτήσης και πώλησης των επίμαχων μετοχών. Λανθασμένος υπολογισμός της υπεραξίας. Παράνομος ο υπολογισμός του εισοδήματός του με την οικεία έκθεση ελέγχου.

γ. Εσφαλμένος ο τρόπος υπολογισμού του κέρδους από την πώληση μετοχών της εταιρίας - Εσφαλμένη η μέθοδος προσδιορισμού του κέρδους από πωλήσεις μετοχών ως προς το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και ως προς το φορολογικό έτος 2014 (χρήση 2014).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά το φορολογικό έτος 2014: «1. 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. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων. Ειδικά, για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, οι αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις που χορηγούνται στα πλαίσια της Κοινής Γεωργικής Πολιτικής, περιλαμβάνονται στον προσδιορισμό του κέρδους από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα μόνο κατά το μέρος των ενισχύσεων και επιδοτήσεων που υπερβαίνει τα δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, οι δε αγροτικές αποζημιώσεις στο σύνολό τους, δεν συνυπολογίζονται.»

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 21 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζονταν:

«Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους.

Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων.

Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται για τους τίτλους του άρθρου 42 που αποτελούν αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη αγορά, συμπεριλαμβανομένης και της Εναλλακτικής Αγοράς του Χρηματιστηρίου Αθηνών, ή για τα ομόλογα που εκδίδονται από εισηγμένες εταιρείες, καθώς και για τα κρατικά ομόλογα, εκτός από τις περιπτώσεις όπου ο φορολογούμενος ασχολείται κατ' επάγγελμα με τις ανωτέρω συναλλαγές.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να προβλέπεται η εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου και σε κάθε άλλη ρυθμιζόμενη αγορά ή άλλους τίτλους. Με όμοια απόφαση καθορίζονται οι φορολογούμενοι που ασχολούνται κατ' επάγγελμα με τις ανωτέρω συναλλαγές. Σε περίπτωση συναλλαγών που αφορούν ακίνητα, η περίοδος του δεύτερου εδαφίου είναι δύο (2) έτη.»

Επειδή η ανωτέρω διάταξη τροποποιήθηκε με το ν. 4316/2014 (ΦΕΚ Α' 270/24-12-2014) ως εξής: «3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται για τους τίτλους του άρθρου 42 που αποτελούν αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη αγορά ή πολυμερή μηχανισμό διαπραγμάτευσης, συμπεριλαμβανομένης και της Εναλλακτικής Αγοράς του Χρηματιστηρίου Αθηνών, ή για τα ομόλογα που εκδίδονται από εισηγμένες εταιρείες, καθώς και για τα κρατικά ομόλογα. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να προβλέπεται η εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου και σε κάθε άλλη ρυθμιζόμενη αγορά ή άλλους τίτλους. Σε περίπτωση συναλλαγών που αφορούν ακίνητα, η περίοδος του δεύτερου εδαφίου είναι δύο (2) έτη.» (Σημειώνεται ότι η φράση «εκτός από τις περιπτώσεις όπου ο φορολογούμενος ασχολείται κατ' επάγγελμα με τις ανωτέρω συναλλαγές» στο τρίτο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 21 καταργήθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 88 του ν. 4316/2014 (ΦΕΚ Α 270/24-12-2014). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 128 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 24-12-2014.)

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 42 του ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν μέχρι την

23/12/2014 ορίζονταν ότι: «1. Κάθε εισόδημα που προκύπτει από υπεραξία μεταβίβασης των ακόλουθων τίτλων, καθώς και μεταβίβασης ολόκληρης επιχείρησης, υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων, εφόσον δεν συνιστά επιχειρηματική δραστηριότητα:

α) μετοχές σε εταιρεία μη εισηγμένη σε χρηματιστηριακή αγορά

β) μετοχές εισηγμένες σε χρηματιστηριακή αγορά, εφόσον ο μεταβιβάζων συμμετέχει στο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας με ποσοστό τουλάχιστον μισό τοις εκατό (0,5%) και οι μεταβιβαζόμενες μετοχές έχουν αποκτηθεί από την 1η Ιανουαρίου 2009 και εξής.

γ) μερίδια ή μερίδες σε προσωπικές εταιρείες,

δ) κρατικά ομόλογα και έντοκα γραμμάτια ή εταιρικά ομόλογα,

ε) παράγωγα χρηματοοικονομικά προϊόντα.

Ως μεταβίβαση σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο νοείται και η εισφορά των ανωτέρω τίτλων για την κάλυψη ή αύξηση κεφαλαίου εταιρείας.»

Επειδή με τις διατάξεις του ν. 4316/2014 τροποποιήθηκε το ανωτέρω άρθρο και από την έναρξη ισχύος στις 24/12/2014 μέχρι και σήμερα οι διατάξεις του εφαρμόζονται ως εξής: «1. Κάθε εισόδημα που προκύπτει από υπεραξία μεταβίβασης των ακόλουθων τίτλων, καθώς και μεταβίβασης ολόκληρης επιχείρησης, υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων:

α) μετοχές σε εταιρεία μη εισηγμένη σε χρηματιστηριακή αγορά

β) μετοχές και άλλες κινητές αξίες εισηγμένες σε χρηματιστηριακή αγορά, εφόσον ο μεταβιβάζων συμμετέχει στο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας με ποσοστό τουλάχιστον μισό τοις εκατό (0,5%).

γ) μερίδια ή μερίδες σε προσωπικές εταιρείες,

δ) κρατικά ομόλογα και έντοκα γραμμάτια ή εταιρικά ομόλογα,

ε) παράγωγα χρηματοοικονομικά προϊόντα.

Ως μεταβίβαση σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο νοείται και η εισφορά των ανωτέρω τίτλων για την κάλυψη ή αύξηση κεφαλαίου εταιρείας.

Ειδικά για τίτλους που αποτελούν αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη αγορά ή πολυμερή μηχανισμό διαπραγμάτευσης, οι διατάξεις της παραγράφου αυτής έχουν εφαρμογή, εφόσον οι τίτλοι αυτοί έχουν αποκτηθεί από την 1η Ιανουαρίου 2009 και εξής.»

Επειδή με την ΠΟΛ. 1105/10-4-2014 με θέμα: Καθορισμός φορολογούμενων που ασχολούνται κατ' επάγγελμα με τις συναλλαγές τίτλων του άρθρου 42 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α), σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, ορίστηκαν μεταξύ άλλων τα ακόλουθα: «1. Ως ασχολούμενος κατ' επάγγελμα με τις συναλλαγές επί των τίτλων του

άρθρου 42 του ν.4172/2013, που προσδιορίζονται στο τρίτο και στο τέταρτο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, για τους σκοπούς εφαρμογής του προτελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, θεωρείται ο φορολογούμενος ο οποίος πληροί αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια:

α) πραγματοποίησε κατά μέσο όρο τουλάχιστον 10 συναλλαγές επί των τίτλων αυτών, συνολικής αξίας τουλάχιστον διακοσίων πενήντα χιλιάδων (250.000) ευρώ, ανά τρίμηνο, στη διάρκεια των τελευταίων τεσσάρων τριμήνων και

β) η αξία χαρτοφυλακίου των τίτλων αυτών του φορολογούμενου, οριζόμενου ως καταθέσεις μετρητών συν τίτλους, υπερβαίνει τις πεντακόσιες χιλιάδες (500.000) ευρώ, σε μία τουλάχιστον χρονική στιγμή στη διάρκεια των τελευταίων τεσσάρων τριμήνων.

Εφόσον ο φορολογούμενος πληροί τα ανωτέρω κριτήρια, οι συναλλαγές του επί των τίτλων αυτών εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 21 και του Κεφαλαίου Γ' («ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ») του ν.4172/2013 και δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 42 του ν.4172/2013.

Για τους σκοπούς εφαρμογής των ανωτέρων κριτηρίων, ο αριθμός και η αξία συναλλαγών, καθώς και η αξία χαρτοφυλακίου (ως το υπόλοιπο κατατεθειμένων μετρητών συν την αξία των τηρούμενων τίτλων), καθορίζονται από τα δικαιολογητικά έγγραφα συναλλαγών και τήρησης χαρτοφυλακίου των τίτλων αυτών του φορολογούμενου, τα οποία εκδίδει η χρηματιστηριακή εταιρία ή το πιστωτικό ίδρυμα κατά την παροχή των αντίστοιχων υπηρεσιών προς το φορολογούμενο.

Οι διατάξεις της παρούσας απόφασης ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και στο εξής.»

Επειδή ωστόσο με το άρθρο 88 του ν. 4316/2014 (ΦΕΚ Α 270/24-12-2014) τα άρθρα 21 και 42 του ν. 4172/2013 τροποποιήθηκαν ως ακολούθως:

«2. Στο τρίτο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 διαγράφονται οι λέξεις: «εκτός από τις περιπτώσεις όπου ο φορολογούμενος ασχολείται κατ' επάγγελμα με τις ανωτέρω συναλλαγές».

3. Το πέμπτο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 (Α' 167) διαγράφεται και οι κατ' εξουσιοδότηση αυτού εκδοθείσες υπουργικές αποφάσεις καταργούνται.

4. Στον πρώτο στίχο της παρ. 1 του άρθρου 42 του ν. 4172/2013 διαγράφονται οι λέξεις «εφόσον δεν συνιστά επιχειρηματική δραστηριότητα».

Επειδή στη συνέχεια με την ΠΟΛ 1032/26-01-2015 με θέμα: «Φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος από μεταβίβαση τίτλων και ολόκληρης επιχείρησης μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του νέου Κ.Φ.Ε. (ν. 4172/2013)» προβλέπονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα: «.....3. Ειδικά για την υπεραξία που αποκτά φυσικό πρόσωπο από τη μεταβίβαση μετοχών και άλλων κινητών αξιών εισηγμένων σε χρηματιστηριακή αγορά, διευκρινίζεται ότι εφόσον αυτή αφορά τίτλους που έχουν αποκτηθεί πριν την 1η Ιανουαρίου 2009, απαλλάσσεται της φορολογίας εισοδήματος, ανεξάρτητα του ποσοστού συμμετοχής του μεταβιβάζοντος στο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας. Αντίθετα, για τίτλους που έχουν αποκτηθεί μετά την 1.1.2009, η απαλλαγή από το φόρο υπεραξίας παρέχεται μόνον όταν ο μεταβιβάζων συμμετέχει στο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας με ποσοστό μικρότερο από μισό τοις εκατό (0,5%). Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι σε περίπτωση κατά την οποία φυσικό πρόσωπο, φορολογικός κάτοικος, κατά το χρόνο που πωλεί μετοχές εισηγμένες στο ΧΑ ή σε αλλοδαπό χρηματιστήριο, κατέχει ποσοστό μικρότερο του 0,5% των μετοχών της συγκεκριμένης ΑΕ της οποίας μεταβιβάζει τις μετοχές, η υπεραξία που προκύπτει από την πώληση αυτή δεν υπόκειται στη φορολογία του άρθρου 42, ανεξάρτητα από το χρόνο απόκτησης των μετοχών, αλλά και τον αριθμό των μετοχών που μεταβιβάζονται. Επειδή είναι δυνατόν κάποιοι μέτοχοι με ποσοστό 0,5% ή μεγαλύτερο του μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρείας (κατά το χρόνο πώλησης) να είχαν αποκτήσει μετοχές της εταιρείας αυτής τόσο πριν όσο και μετά την 1.1.2009, με την παρούσα γίνεται δεκτό, ότι επί πωλήσεως αυτών, θα εφαρμόζεται η μέθοδος της FIFO, ούτως ώστε μετά την παρέλευση κάποιου χρονικού διαστήματος να έχουν εξαντληθεί οι μετοχές που είχαν αποκτηθεί μέχρι τον κρίσιμο ως άνω χρόνο και ο νόμος να εφαρμόζεται απρόσκοπτα. Για το σκοπό αυτό, θα πρέπει να ζητείται αντίστοιχη κατάσταση από τις χρηματιστηριακές εταιρίες η οποία θα φυλάσσεται από το φυσικό πρόσωπο και θα προσκομίζεται σε περίπτωση ελέγχου..... Εάν το φυσικό πρόσωπο έχει προβεί σε διαδοχικές αποκτήσεις τίτλων και στη συνέχεια μεταβιβάσει το σύνολο ή μέρος αυτών, ως τιμή κτήσης των πωλούμενων τίτλων λαμβάνεται η μέση τιμή κτήσης που προκύπτει από τη συνολική αξία κτήσης των τίτλων δια της συνολικής ποσότητας αυτών.....»

Επειδή η ΠΟΛ 1032/2015 είναι εφαρμοστέα, σύμφωνα με το άρθρο 12 αυτής, για μεταβιβάσεις μετοχών, μεριδίων, ομολόγων, παραγώγων και ολόκληρης επιχείρησης που πραγματοποιούνται από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, ενώ το πέμπτο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και η κατ' εξουσιοδότηση αυτού εκδοθείσα ΠΟΛ 1105/2014 καταργήθηκαν ρητώς με τις διατάξεις του άρθρου 88 του ν. 4316/2014.

Επειδή στην αιτιολογική έκθεση της προσθήκης-τροπολογίας της 22/12/2014 του σχεδίου νόμου του ν. 4316/2014 επισημαίνεται ότι: «Με τις προτεινόμενες διατάξεις των παραγράφων 1 έως και 4 παύουν πλέον να φορολογούνται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα τα κέρδη από μεταβίβαση τίτλων που αποκτούν τα φυσικά πρόσωπα και το προκύπτουν εισόδημα από τις πράξεις αυτές φορολογείται με τις διατάξεις του άρθρου 42 του ίδιου νόμου, καθόσον τα φυσικά πρόσωπα αποκτούν κέρδος από τις μεταβιβάσεις αυτές ως επενδυτές και όχι από την άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας.

Επομένως, η διενέργεια από φυσικά πρόσωπα συναλλαγών που λαμβάνουν χώρα εντός εξαμήνου δεν θεωρείται για τα φυσικά πρόσωπα κατ' επάγγελμα ενασχόληση.»

Επειδή επιπροσθέτως, με τις διατάξεις του πρώτου άρθρου του Νόμος 2533/1997 - ΦΕΚ 228/Α/11-11-1997 «Χρηματιστηριακή αγορά παραγώγων και άλλες διατάξεις», δίνονται μεταξύ άλλων οι ακόλουθοι ορισμοί:

«...7.Ως «εντολή» νοείται η εντολή παροχής από προς εντολέα καλυπτόμενης επενδυτικής υπηρεσίας.

12. Ως 'καλυπτόμενες επενδυτικές υπηρεσίες' νοούνται αποκλειστικά οι ακόλουθες υπηρεσίες: (α) κατάρτιση συναλλαγών επί χρηματιστηριακών πραγμάτων στο Χ.Α.Α. για λογαριασμό τρίτων ή για ίδιο λογαριασμό, (β) φύλαξη και διακίνηση χρηματιστηριακών πραγμάτων για λογαριασμό τρίτων για κατάρτιση συναλλαγών στο Χ.Α.Α. ή που αποτελούν το προϊόν κατάρτισης συναλλαγών στο Χ.Α.Α., (γ) κατοχή κεφαλαίων τρίτων για κατάρτιση συναλλαγών επί χρηματιστηριακών πραγμάτων στο Χ.Α.Α. ή που αποτελούν το προϊόν κατάρτισης συναλλαγών επί χρηματιστηριακών πραγμάτων στο Χ.Α. Α., (δ) από την 26η Σεπτεμβρίου 1998 η προγενέστερη ημερομηνία που θα καθορισθεί με απόφαση του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας, μετά από εισήγηση της Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς, ως "καλυπτόμενες υπηρεσίες" νοούνται πλέον των υπηρεσιών των παραπάνω εδαφίων (α) έως (γ) της παρούσας παραγράφου, οι υπηρεσίες των εδαφίων (α)ί, (γ) και (δ) της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του ν. 2396/1996 (ΦΕΚ 73 Α).

18.Ως «παραγγελέας» νοείται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο για λογαριασμό του οποίου μέλος οργανωμένης χρηματιστηριακής αγοράς παρέχει επενδυτικές υπηρεσίες, ιδίως χρηματιστηριακές συναλλαγές.

26.Ως «χρηματιστηριακές συναλλαγές» νοούνται οι συμβάσεις επί χρηματιστηριακών πραγμάτων που καταρτίζονται στο Χ.Α.Α. σύμφωνα με τους εκάστοτε ισχύοντες νόμους και κανονιστικές διατάξεις.....»

Επειδή οι αγορές χρηματοπιστωτικών προϊόντων είναι ανοιχτές στο κοινό, προκειμένου, οποιοσδήποτε επιθυμεί να μπορεί να προβαίνει σε τοποθέτηση κεφαλαίων σε επενδυτικά προϊόντα.

Επειδή σύμφωνα με την Οδηγία 2014/65/ΕΕ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 15ης Μαΐου 2014, στο άρθρο 4 ορίζεται ως πελάτης (επενδυτής) «κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο στο οποίο μια επιχείρηση επενδύσεων παρέχει επενδυτικές ή παρεπόμενες υπηρεσίες», ενώ η εκτέλεση εντολών για λογαριασμό πελατών, συνίσταται στη: «διαμεσολάβηση στη σύναψη συμφωνιών αγοράς ή πώλησης ενός ή περισσότερων χρηματοπιστωτικών μέσων για λογαριασμό πελατών και περιλαμβάνει τη σύναψη συμφωνιών πώλησης χρηματοπιστωτικών μέσων που εκδίδονται από επιχείρηση επενδύσεων ή πιστωτικό ίδρυμα κατά τη στιγμή της έκδοσής τους». Επιπροσθέτως στο άρθρο 5 της εν λόγω οδηγίας προβλέπεται ότι: «1. Κάθε κράτος μέλος απαιτεί για την παροχή επενδυτικών υπηρεσιών και/ή την άσκηση επενδυτικών δραστηριοτήτων ως συνήθους επιχειρηματικής δραστηριότητας σε επαγγελματική βάση τη χορήγηση προηγούμενης άδειας, σύμφωνα με το παρόν κεφάλαιο. Η εν λόγω άδεια χορηγείται από την αρμόδια αρχή του κράτους μέλους καταγωγής, η οποία ορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 67.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, από τα διαθέσιμα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, προκύπτει ότι ο προσφεύγων είναι επενδυτής, διενεργεί όλες τις συναλλαγές του ως πελάτης χρηματιστηρίων εταιρειών, οι οποίες διαχειρίζονται το χαρτοφυλάκιό του. Επιπροσθέτως, δεν διαθέτει άδεια για παροχή επενδυτικών υπηρεσιών ή άσκηση επενδυτικών δραστηριοτήτων ως συνήθους επιχειρηματικής δραστηριότητας. Άλλωστε, οι συναλλαγές που διενεργήθηκαν σε ότι αφορά την μεταβίβαση μετοχών κατά την ελεγχόμενη περίοδο, διενεργήθηκαν με αντισυμβαλλόμενους αφενός το Χρηματιστήριο Αθηνών και αφετέρου τις ΑΕΠΕΥ που παρείχαν επενδυτικές υπηρεσίες στον προσφεύγοντα. Ως εκ τούτου, βάσει των ανωτέρω διατάξεων αλλά και των πραγματικών περιστατικών της παρούσας υπόθεσης, οι συναλλαγές του δεν συγκεντρώνουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά της κατ' επάγγελμα ενασχόλησης. Περαιτέρω, την 31/12/2014 που αποτελεί τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης για την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, η επίμαχη διάταξη του πέμπτου εδαφίου της παρ. 3 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και η ΠΟΛ. 1105/2014, είχαν ρητώς καταργηθεί και αντικατασταθεί. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Επειδή πέραν των ανωτέρω, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1032/26-01-2015: «....3. Ειδικά για την υπεραξία που αποκτά φυσικό πρόσωπο από τη μεταβίβαση μετοχών και άλλων κινητών αξιών εισηγμένων σε χρηματιστηριακή αγορά, διευκρινίζεται ότι εφόσον αυτή αφορά τίτλους που έχουν αποκτηθεί πριν την 1η Ιανουαρίου 2009, απαλλάσσεται της φορολογίας εισοδήματος, ανεξάρτητα του ποσοστού συμμετοχής του μεταβιβάζοντος στο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας. Αντίθετα, για τίτλους που έχουν αποκτηθεί μετά την 1.1.2009, η απαλλαγή από το φόρο υπεραξίας παρέχεται μόνον όταν ο μεταβιβάζων συμμετέχει στο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας με ποσοστό μικρότερο από μισό τοις εκατό (0,5%).

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι σε περίπτωση κατά την οποία φυσικό πρόσωπο, φορολογικός κάτοικος, κατά το χρόνο που πωλεί μετοχές εισηγμένες στο ΧΑ ή σε αλλοδαπό χρηματιστήριο, κατέχει ποσοστό μικρότερο του 0,5% των μετοχών της συγκεκριμένης ΑΕ της οποίας μεταβιβάζει τις μετοχές, η υπεραξία που προκύπτει από την πώληση αυτή δεν υπόκειται στη φορολογία του άρθρου 42, ανεξάρτητα από το χρόνο απόκτησης των μετοχών, αλλά και τον αριθμό των μετοχών που μεταβιβάζονται.

Επειδή είναι δυνατόν κάποιοι μέτοχοι με ποσοστό 0,5% ή μεγαλύτερο του μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρείας (κατά το χρόνο πώλησης) να είχαν αποκτήσει μετοχές της εταιρείας αυτής τόσο πριν όσο και μετά την 1.1.2009, με την παρούσα γίνεται δεκτό, ότι επί πωλήσεως αυτών, θα εφαρμόζεται η μέθοδος της FIFO, ούτως ώστε μετά την παρέλευση κάποιου χρονικού διαστήματος να έχουν εξαντληθεί οι μετοχές που είχαν αποκτηθεί μέχρι τον κρίσιμο ως άνω χρόνο και ο νόμος να εφαρμόζεται απρόσκοπτα. Για το σκοπό αυτό, θα πρέπει να ζητείται αντίστοιχη κατάσταση από τις χρηματιστηριακές εταιρίες η οποία θα φυλάσσεται από το φυσικό πρόσωπο και θα προσκομίζεται σε περίπτωση ελέγχου....»

Επειδή η μέθοδος αποτίμησης FIFO (First In, First Out) στηρίζεται στην υπόθεση ότι οι τίτλοι που αγοράζονται πρώτοι είναι και αυτοί που πωλούνται πρώτοι (δηλαδή, το πρώτο εισερχόμενο, θεωρείται και το πρώτο εξερχόμενο) και κατά συνέπεια οι τίτλοι που απομένουν σε μία δεδομένη στιγμή προέρχονται από τις τελευταίες αγορές του επενδυτή.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος κατά το κρινόμενο έτος πραγματοποιήθηκαν από τον προσφεύγοντα πωλήσεις 391.572 τεμαχίων μετοχών της εταιρείας ως εξής:

A/A	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΩΛΗΘΕΝΤΑ ΤΕΜΑΧΙΑ	ΤΙΜΗ ΠΩΛΗΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΠΩΛΗΣΗΣ
1	09/01/2014	54.430	3,6012	196.013,32
2	16/01/2014	118.450	3,6554	432.982,50

3	03/02/2014	45.850	3,7278	170.920,50
4	01/12/2014	172.842	4,5000	777.789,00
ΣΥΝΟΛΟ		391.572		

Επειδή όπως προκύπτει από το επικαλούμενο και προσκομιζόμενο από τον προσφεύγοντα έγγραφο της με ημερομηνία 16/7/2019, σχετικά με την «Προβολή Πράξεων για τον Επενδυτή: [] Τίτλος: ημ/νια: 01/01/2001- 31/12/2012, Τύπος Χαρτ.:» (σχετ. Α3):

- στις 13.6.2001 προέβη σε αγορά 1.793.100 μετοχών της έναντι τιμήματος 4,2200 ευρώ ανά μετοχή,
- στις 25.10.2001 προέβη σε αγορά 7.172.400 μετοχών της έναντι τιμήματος 6,2000 ευρώ ανά μετοχή.

Συνεπώς, κατά το έτος 2001 είχαν αγορασθεί από τον προσφεύγοντα 8.965.500 μετοχές της εταιρίας

Επειδή ο προσφεύγων προσκομίζει συνημμένη στην παρούσα την από 25.10.2019 και με αρ. πρωτ. απάντηση των Ελληνικών Χρηματιστηρίων – Χρηματιστήριο Αθηνών Ανώνυμη Εταιρία Συμμετοχών, με πλήρη κατάσταση του συνόλου των συναλλαγών (αγορές & πωλήσεις) με τη συγκεκριμένη μετοχή της εταιρείας από την είσοδο της στο Χρηματιστήριο Αθηνών έως τις 31.12.2013 (σχετ. Α13).

Επειδή δυνάμει του ανωτέρω εγγράφου οι πωλήσεις που πραγματοποιήθηκαν από 01/01/2001 έως και 31/12/2014 ανέρχονται συνολικά σε 6.744.495 τεμάχια. Αναλυτικότερα, το χρονικό διάστημα από 01.01.2001 έως και 31.12.2013 πραγματοποιήθηκαν πωλήσεις 6.352.923 τεμαχίων μετοχών, ενώ όπως απεικονίστηκε ανωτέρω, οι διενεργηθείσες κατά το έτος 2014 πωλήσεις ανήλθαν σε 391.572 τεμάχια.

Επειδή από τα παραπάνω, σε συνδυασμό με τα διαλαμβανόμενα στην ΠΟΛ 1032/2015 περί εφαρμογής της μεθόδου FIFO, προκύπτει ότι τα 1.793.100 τεμάχια μετοχών, αγορασθέντα στις 13/06/2001, προς 4,22€ ανά τεμάχιο, είχαν ήδη μεταβιβασθεί πριν την 01/01/2014, δεδομένου ότι ο προσφεύγων είχε προβεί, μέχρι και την 31/12/2013, σε συνολικές πωλήσεις 6.352.923 τεμαχίων. Επιπροσθέτως, είχε, κατά το ίδιο διάστημα, πωλήσει και τμήμα των αγορασθέντων την 25/10/2001 μετοχών προς 6,200 € ανά τεμάχιο και συγκεκριμένα 4.559.823 εκ των 7.172.400 τεμαχίων μετοχών. Επομένως, την 01/01/2014 ο προσφεύγων κατείχε 2.612.577 τεμάχια μετοχών, προερχόμενα από την αγορά της 25/10/2001 προς 6,2000€ ανά τεμάχιο. Κατ' ακολουθία των ανωτέρω, η πώληση 391.572

τεμαχίων μετοχών από τον προσφεύγοντα κατά το φορολογικό έτος 2014, σε τιμές από 3,6012 έως και 4,5000 ανά τεμάχιο, πραγματοποιήθηκε σε τιμές κατώτερες της τιμής των 6,2000€ που ήταν η τιμή κτήσης. Ως εκ τούτου, οι κρινόμενες συναλλαγές είχαν ως αποτέλεσμα ζημία και όχι κέρδος και συνεπώς δεν δύναται να επιβληθεί φόρος υπεραξίας και εισφορά αλληλεγγύης.

Επειδή ως προς τις μετοχές &, επισημαίνεται ότι στο άρθρο 3 της ΠΟΛ. 1032/2015 ορίζεται ότι: « Ειδικά για την υπεραξία που αποκτά φυσικό πρόσωπο από τη μεταβίβαση μετοχών και άλλων κινητών αξιών εισηγμένων σε χρηματιστηριακή αγορά, διευκρινίζεται ότι εφόσον αυτή αφορά τίτλους που έχουν αποκτηθεί πριν την 1η Ιανουαρίου 2009, απαλλάσσεται της φορολογίας εισοδήματος, ανεξάρτητα του ποσοστού συμμετοχής του μεταβιβάζοντος στο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας. Αντίθετα, για τίτλους που έχουν αποκτηθεί μετά την 1.1.2009, η απαλλαγή από το φόρο υπεραξίας παρέχεται μόνον όταν ο μεταβιβάζων συμμετέχει στο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας με ποσοστό μικρότερο από μισό τοις εκατό (0,5%).

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι σε περίπτωση κατά την οποία φυσικό πρόσωπο, φορολογικός κάτοικος, κατά το χρόνο που πωλεί μετοχές εισηγμένες στο ΧΑ ή σε αλλοδαπό χρηματιστήριο, κατέχει ποσοστό μικρότερο του 0,5% των μετοχών της συγκεκριμένης ΑΕ της οποίας μεταβιβάζει τις μετοχές, η υπεραξία που προκύπτει από την πώληση αυτή δεν υπόκειται στη φορολογία του άρθρου 42, ανεξάρτητα από το χρόνο απόκτησης των μετοχών, αλλά και τον αριθμό των μετοχών που μεταβιβάζονται».

Επειδή σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου κατά τις ημερομηνίες 09.05.2014, 30.05.2014 και 02.06.2014 πωλήθηκαν 362.211, 62.211 και 70.000 τεμάχια της μετοχής, ενώ στις 05.12.2014 πωλήθηκαν 2.500 τεμάχια της μετοχής

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 42 του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι «Κάθε εισόδημα που προκύπτει από υπεραξία μεταβίβασης των ακόλουθων τίτλων, καθώς και μεταβίβασης ολόκληρης επιχείρησης, υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων: α), β) μετοχές και άλλες κινητές αξίες εισηγμένες σε χρηματιστηριακή αγορά, εφόσον ο μεταβιβάζων συμμετέχει στο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας με ποσοστό τουλάχιστον μισό τοις εκατό (0,5%), γ)....»

Επειδή ως προς τις μετοχές των παραπάνω εταιρειών και, η συμμετοχή του προσφεύγοντος στο μετοχικό κεφάλαιο των εν λόγω εταιρειών αποτιμάται σε

ποσοστό καταφανώς μικρότερο από 0,5%. Επομένως, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 42 του ν. 4172/2013, η τυχόν υπεραξία που προκύπτει από την πώληση αυτών απαλλάσσεται από το φόρο εισοδήματος ανεξάρτητα από το χρόνο απόκτησης των μετοχών, αλλά και τον αριθμό των μετοχών που μεταβιβάζονται.

Επειδή ως προς το οικονομικό έτος 2014 σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 38 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: « 2.Τα κέρδη από την πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών, εκτός της περίπτωσης που προβλέπεται από το πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου, απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος.»

Επειδή περαιτέρω με το υπ' αρ. πρωτ.: Δ12Β 1159820 ΕΞ/18.10.2013 έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών, παρασχέθηκαν οδηγίες σχετικά με την «Φορολογική μεταχείριση της υπεραξίας που προκύπτει από τη μεταβίβαση μετοχών εισηγμένων και μη», σύμφωνα με το οποίο διευκρινίστηκαν μεταξύ άλλων και τα ακόλουθα: «2. Όσον αφορά τις μεταβιβάσεις μετοχών που θα πραγματοποιηθούν μέχρι και τις 31 Δεκεμβρίου 2013, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 38 του ν. 2238/1994 και της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του ν. 2238/1994, ήτοι τα κέρδη από την πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χ.Α σε τιμή ανώτερη της τιμής απόκτησής τους απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος, ενώ κατά τη μεταβίβαση μετοχών ημεδαπών ανωνύμων εταιριών μη εισηγμένων στο Χ.Α η πραγματική αξία πώλησης αυτών φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%).»

Επειδή σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου κατά το έτος 2013, πωλήθηκαν 1.475.841 τεμάχια της μετοχή με τιμή πώλησης από 2,5000 € έως 3,3235 € και σε κάθε περίπτωση κάτω από την τιμή αγοράς.

Επειδή όπως προκύπτει από το αναφερθέν ανωτέρω έγγραφο της ο προσφεύγων είχε προβεί κατά το έτος 2001 συνολικά σε αγορές 8.965.500 τεμαχίων μετοχών της εταιρίας ως εξής:

- στις 13.6.2001 αγορά 1.793.100 τεμαχίων έναντι τιμήματος 4,2200 ευρώ ανά μετοχή,
- στις 25.10.2001 αγορά 7.172.400 τεμαχίων έναντι τιμήματος 6,2000 ευρώ ανά μετοχή.

Επειδή δυνάμει της ήδη προαναφερθείσας από 25/10/2019 απάντησης του Χρηματιστηρίου Αθηνών οι πωλήσεις μετοχών της εταιρείας για το διάστημα από 01.01.2001 έως και 31.12.2013 ανήλθαν συνολικά σε 6.352.923 τεμάχια.

Επειδή όπως προαναφέρθηκε για το φορολογικό έτος 2014, από τον προσφεύγοντα

στις 13.6.2001 αγοράστηκαν 1.793.100 τεμάχια μετοχών της έναντι τιμήματος 4,2200 ευρώ ανά μετοχή και στις 25.10.2001 αγοράστηκαν 7.172.400 τεμάχια μετοχών της ίδιας εταιρείας έναντι τιμήματος 6,2000 ευρώ ανά μετοχή.

Επειδή από τις αγορές που διενεργήθηκαν το 2001 προκύπτει υπόλοιπο μετοχών 2.612.577 (αγορές 8.965.500 – πωλήσεις 6.352.923) και επομένως η τιμή απόκτησης των 1.475.841 τεμαχίων που πωλήθηκαν κατά το έτος 2013 είναι 6,200 €, αφού τα τεμάχια που πουλήθηκαν αποτελούν μέρος των 7.172.400 που αγοράστηκαν το 2001 προς 6,2000 ευρώ ανά μετοχή.

Συνεπώς, σύμφωνα με όλα τα παραπάνω αναφερόμενα από την πώληση των μετοχών για το έτος 2013 σε τιμή κατώτερη της τιμής αγοράς τους προκύπτει ζημία και όχι κέρδος. Ως εκ τούτου δεν επιβάλλεται εισφορά αλληλεγγύης και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός

Β) Ως προς την απόρριψη ποσού δαπανών 4.841,06€ και ποσού 858,34€ φορολογικού έτους 2014.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι εν λόγω δαπάνες πληρούν τις προϋποθέσεις που θέτει ο νόμος καθώς πραγματοποιήθηκαν κατά τις συνήθεις εμπορικές και συναλλακτικές συναλλαγές της επιχείρησής του.

Επειδή η φορολογική αρχή απέρριψε τις εν λόγω δαπάνες διότι δεν πληρούν τα κριτήρια αναγνώρισης που θέτουν οι φορολογικές διατάξεις και δεν συνιστούν δαπάνες που κρίνονται απαραίτητες για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη εργασιών και τη βελτίωση της θέσης στην αγορά.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 21 του ν. 4172/2013, όπως ίσχυε για τα κρινόμενα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016: «1. 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.....»

Επειδή με το άρθρο 22 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες:

- α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της,
- β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,
- γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»

Επειδή με τα διαλαμβανόμενα στην ΠΟΛ. 1113/02-06-2015 με θέμα: «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 22, 22Α και 23 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α')», προβλέπονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

«Γενικά

Ο νέος Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013) καθιερώνει νέους κανόνες για την έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρηματικών δαπανών για τους ασκούντες επιχειρηματική δραστηριότητα είτε είναι φυσικά πρόσωπα, είτε είναι νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες. Ειδικότερα:

α) με τις διατάξεις του άρθρου 22 τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών με την έννοια ότι κατ' αρχήν εκπίπτουν όλες οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης και επιπροσθέτως πληρούν τα λοιπά κριτήρια που τίθενται στο άρθρο αυτό. Το εν λόγω άρθρο πρέπει να εξετάζεται συστηματικά με το άρθρο 23 που αφορά τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες και την παράγραφο 4 του άρθρου 48 σχετικά με τις μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες που αφορούν τα ενδοομιλικά μερίσματα που απαλλάσσονται από το φόρο. Κατά συνέπεια, ο κανόνας που εισάγεται είναι ότι όποια δαπάνη πληροί τα κριτήρια του άρθρου 22 και συγχρόνως δεν εμπίπτει στον περιοριστικό κατάλογο των μη εκπιπόμενων δαπανών του άρθρου 23 εκπίπτει,

β) με τις διατάξεις του άρθρου 22Α, το οποίο προστέθηκε με την παράγραφο 8 του άρθρου 22 του ν. 4223/2013, ορίζεται ο τρόπος έκπτωσης των δαπανών επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις, και

γ) με τις διατάξεις του άρθρου 23 ορίζονται περιοριστικά οι κατηγορίες δαπανών που δεν εκπίπτουν. Οι μη εκπιπόμενες δαπάνες διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, σε αυτές που λόγω του είδους τους δεν εκπίπτουν χωρίς να απαιτείται η συνδρομή άλλου όρου ή προϋπόθεσης και σε αυτές που δεν εκπίπτουν μόνον κατά το μέτρο που υπερβαίνουν το τιθέμενο στο άρθρο αυτό αριθμητικό όριο.

Άρθρο 22

Εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες

1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της.

Συγκεκριμένα, στις δαπάνες της περίπτωσης αυτής εμπίπτει κάθε δαπάνη, που κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν αυτή πραγματοποιείται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης, για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά, εφόσον αυτή ενεργείται στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματός της (ΣτΕ 2033/2012) ή στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. Δεν επιτρέπεται, δε, στη φορολογική αρχή να ελέγχει τη σκοπιμότητα και το προσήκον μέτρο των δαπανών αυτών (ΣτΕ 2963/2013, 1729/2013, 1604/2011, κ.ά.), εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές).

Επισημαίνεται ότι ως προς τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ισχύουν όσα ειδικότερα αναφέρονται κατωτέρω στην παρούσα.

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, η αξία της οποίας δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση.

Ως προς την έννοια της πραγματικής συναλλαγής, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες δεν πρέπει να είναι εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, όπως ενδεικτικά είναι η δαπάνη που δεν έχει πραγματοποιηθεί αλλά έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών.

Ως προς το ζήτημα της εικονικότητας ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου, επισημαίνεται η προσφάτως εκδοθείσα ΠΟΛ. 1071/2015 εγκύκλιος, με την οποία κοινοποιήθηκε η αριθ. 170/2014 γνωμοδότηση ΝΣΚ, σύμφωνα με την οποία ο καλόπιστος λήπτης φορολογικού

στοιχείου εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του.

Επίσης, σημειώνεται ότι η ζημία που προκύπτει από την αποτίμηση τίτλων, χρεογράφων, υποχρεώσεων, κλπ. δεν είναι δαπάνη που αντιστοιχεί σε πραγματική συναλλαγή, αλλά η όποια δαπάνη θα προκύψει κατά τη μεταβίβαση των υπόψη τίτλων, κλπ. ή εξόφληση της σχετικής υποχρέωσης.

Το αν η αξία της συναλλαγής είναι ανώτερη ή κατώτερη της αγοραίας (αρχή των ίσων αποστάσεων) είναι θέμα πραγματικό. Διευκρινίζεται ότι αυτή εφαρμόζεται μόνο στην περίπτωση των ενδοομιλικών συναλλαγών, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στο άρθρο 50 του Κ.Φ.Ε.

γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Επομένως, οι δαπάνες θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα κατάλληλα δικαιολογητικά.

Διευκρινίζεται ότι η έννοια των δικαιολογητικών είναι ευρύτερη των φορολογικών στοιχείων και περιλαμβάνει κάθε πρόσφορο δικαιολογητικό, όπως ενδεικτικά, στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, απολογιστικά στοιχεία (π.χ. αποσβέσεις), δήλωση στην περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης, κλπ. Ειδικά στην περίπτωση απώλειας των πρωτότυπων φορολογικών στοιχείων, θα λαμβάνονται υπόψη και επικυρωμένα φωτοαντίγραφα των στοιχείων αυτών από τον εκδότη τους.

Σημειώνεται ότι εφόσον πρόκειται για επιχείρηση η οποία σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/2014 δεν έχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων, οι δαπάνες του εν λόγω άρθρου εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, εφόσον συντρέχουν οι λοιπές αναφερόμενες πιο πάνω προϋποθέσεις, πλην αυτής της εγγραφής στα τηρούμενα βιβλία (π.χ. αγρότες που δεν τηρούν βιβλία, απαλλαγή από την τήρηση βιβλίων σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1007/2015 Απόφαση ΓΓΔΕ).

3. Κατόπιν όλων όσων αναφέρθηκαν παραπάνω συνάγεται ότι οι επιχειρηματικές δαπάνες εκπίπτουν, εφόσον πληρούν αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 και δεν ανήκουν στον περιοριστικό κατάλογο του άρθρου 23 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 48. Αναφορικά με το χρόνο έκπτωσής τους, αυτές εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους το οποίο αφορούν, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 (π.χ. χρόνος έκπτωσης ασφαλιστικών εισφορών, κλπ.). Οι δαπάνες των οποίων τα δικαιολογητικά εκδίδονται ή λαμβάνονται έως την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και αφορούν την κλειόμενη χρήση επίσης εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του έτους που αφορούν.

Επισημαίνεται ότι τα ανωτέρω συνιστούν τον γενικό κανόνα έκπτωσης των δαπανών, καθόσον κάθε δαπάνη πρέπει να εξετάζεται ως ξεχωριστή περίπτωση, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, με βάση τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής.»

Επειδή σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στο βιβλίο εσόδων εξόδων που τηρήθηκε κατά τη διαχειριστική περίοδο από 1/1 έως 31/12/2014, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων προέβη σε καταχώρηση δώδεκα (12) καταστάσεων που περιλαμβάνουν συγκεντρωτικά δαπάνες σε μηνιαία βάση, οι οποίες περιέχουν, μεταξύ άλλων, κονδύλιο με τίτλο «Έξοδα διατροφής» συνολικού ποσού 4.841,06 € οι οποίες δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα και προστέθηκαν στα οικονομικά αποτελέσματα της χρήσης με τη μορφή λογιστικών διαφορών. Περαιτέρω, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων προέβη σε καταχώρηση δώδεκα (12) καταστάσεων που περιλαμβάνουν συγκεντρωτικά δαπάνες σε μηνιαία βάση, οι οποίες περιέχουν, μεταξύ άλλων, κονδύλιο με τίτλο «Λοιπά έξοδα» συνολικού ποσού 13.886,77 €. Εκ του ποσού αυτού, διαπιστώθηκε ότι το ποσό των 13.028,43 € δεν καλύπτεται με νόμιμα παραστατικά. Όσον αφορά τις λοιπές δαπάνες του εν λόγω κονδυλίου συνολικού ποσού 858,34 €, για τις οποίες επιδείχθηκαν από τον προσφεύγοντα τα σχετικά φορολογικά στοιχεία, ομοίως απορρίφθηκαν από τον έλεγχο διότι αφορούν την αγορά χαρτικών-απορρυπαντικών (22,60 €), αλυσίδων χιονιού για μεταφορικό μέσο (65,00 €) και βαλίτσας ταξιδιού (223,20 €), καθώς και τη λήψη υπηρεσιών ταξί (64,04 €), παρκινγκ (28,00 €) και εστιατορίου (455,50 €). Συνεπώς, κρίθηκε από τον έλεγχο ότι δεν συνιστούν δαπάνες απαραίτητες για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού του προσφεύγοντος, την ανάπτυξη των εργασιών του, τη βελτίωση της θέσης του στην αγορά κ.λπ.. Τέλος, λοιπές δαπάνες συνολικής αξίας 18,06 € που βρέθηκαν καταχωρημένες στο βιβλίο εσόδων εξόδων δεν μεταφέρθηκαν στο υπ' αριθ./2015 μηχανογραφικό δελτίο οικονομικών στοιχείων επιχειρήσεων και επιτηδευματιών (έντυπο Ε3) που υποβλήθηκε για το φορολογικό έτος 2014 και ως εκ τούτου δεν ελήφθησαν υπόψη κατά τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της περιόδου αυτής και αφαιρέθηκαν από το συνολικό ποσό που δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος.

Επειδή ως γενικά έξοδα διαχείρισεως νοούνται οι παραγωγικές γενικά δαπάνες της επιχείρησης, δηλαδή οι δαπάνες οι οποίες, εν όψει του σκοπού για τον οποίο διατίθενται και των εκάστοτε ειδικών συνθηκών, συμβάλλουν κατά βάση, στη διεύρυνση των εργασιών της επιχείρησης και την αύξηση του εισοδήματος της, μη επιτρεπομένου στη φορολογική αρχή και

τα διοικητικά δικαστήρια του ελέγχου της σκοπιμότητας ή του προσήκοντος μέτρου των δαπανών αυτών, τα οποία, ως εκ τούτου, οφείλουν να ερευνούν κατ' ουσίαν εάν σε κάθε περίπτωση προκύπτει η αιτία και, περαιτέρω, η παραγωγικότητα των δαπανών, καθώς και εάν η καταβολή των αντίστοιχων ποσών αποδεικνύεται από νόμιμα παραστατικά έγγραφα. Εξάλλου στην έννοια των γενικών εξόδων διαχειρίσεως εμπίπτουν, κατά την ως άνω διάταξη, όχι μόνο οι δαπάνες που καταβάλλονται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρεώσεως αλλά και οι καταβαλλόμενες οικειοθελώς, εφόσον είναι κατά τα ανωτέρω παραγωγικές (ΣΤΕ 1602/2011).

Επειδή με την απόφαση ΣΤΕ 3325/2015 έγινε δεκτή η κρίση του Διοικητικού ότι η δαπάνη για αγορά ειδών καθαριότητας καθώς και για αναψυκτικά καφέδες για το προσωπικό και τους πελάτες της επιχείρησης είναι παραγωγική κατά το νόμο. Σύμφωνα με το σκεπτικό της απόφασης του εφ.....ίου οι εν λόγω δαπάνες είναι παραγωγικές και εκπεστέες καθώς πρόκειται για μικροέξοδα που καλύπτονται από νόμιμα παραστατικά. Κατά κοινή δε πείρα, τα είδη καθαρισμού χρειάζονται για τη λειτουργία ενός χώρου επαγγελματικού ή μη, ενώ η κάλυψη της δαπάνης αγοράς καφέδων, αναψυκτικών κλπ. για το προσωπικό της και τους πελάτες της, γίνονται προς το συμφέρον της επιχείρησης αφενός διότι συμβάλλουν στην καλύτερη απόδοση των υπαλλήλων της και αφετέρου διότι συντελούν στην ανάπτυξη των εργασιών της.

Επειδή το συνολικό ποσό των 4.841,06 € το οποίο αφορούσε «Έξοδα διατροφής» έτους 2014, αφορούσε σε δαπάνες οι οποίες βρέθηκαν εγγεγραμμένες στα βιβλία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος και αντιστοιχούσαν σε πραγματικές συναλλαγές για τις οποίες υφίστανται τα κατάλληλα δικαιολογητικά (φορολογικά στοιχεία). Επιπροσθέτως, αφορούν σε εύλογες δαπάνες (κατανάλωση καφέδων, χυμών, νερών, αρτοσκευασμάτων κλπ) οι οποίες κατά την κοινή πείρα διενεργούνται κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές των επιχειρήσεων. Επιπροσθέτως, ότι εν λόγω δαπάνες δεν συμπεριλαμβάνονται μεταξύ των μη εκπιπτόμενων δαπανών που απαριθμούνται στο άρθρο 23 του ν. 4172/2013. Συνεπώς, γίνεται δεκτός ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος και το ποσό των 4.841,306€ πρέπει να αναγνωρισθεί προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του κρινόμενου φορολογικού έτους 2014, καθώς πληρούνται αθροιστικά τα κριτήρια του άρθρου 22 ΚΦΔ.

Επειδή κατ' ακολουθία των ανωτέρω, ως προς τις λοιπές δαπάνες συνολικού ποσού 858,34 €, λαμβάνοντας υπ' όψιν τη φύση αυτών (λ.χ. αλυσίδες χιονιού για μεταφορικό μέσο, βαλίτσα ταξιδιού κ.ο.κ.) καθώς και το γεγονός ότι δεν τεκμηριώθηκε από τον προσφεύγοντα

ότι συνιστούν με οποιονδήποτε τρόπο δαπάνες απαραίτητες για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού του ή την ανάπτυξη των εργασιών του, ορθώς δεν αναγνωρίστηκαν από τον έλεγχο προς έκπτωση και ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Γ) Ως προς την κρίση του ελέγχου ότι «το ενοίκιο από την εκμίσθωση της οικίας του (οικογενειακή του στέγη) καταβλήθηκε για λογαριασμό του από την εταιρία» και συνιστά παροχή σε είδος η οποία φορολογείται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ενοίκιο της οικίας του συνολικού ύψους 24.000,00€ κατά το οικονομικό έτος 2014 και το φορολογικό έτος 2014, καταβάλλονταν από τον ίδιο. Ειδικότερα, διατείνεται ότι οι εκμισθωτές αντιμετώπιζαν πρόβλημα κατάσχεσης των τραπεζικών τους λογαριασμών και, για το λόγο αυτό, του ζήτησαν την εξόφληση του μισθώματος σε μετρητά. Όταν ο εκμισθωτής ερχόταν προς είσπραξη του μισθώματος στο γραφείο του και εκείνος απουσίαζε, την πληρωμή αναλάμβανε η κα, προσωπική του συνεργάτης εδώ και 15 έτη και υπάλληλος της εταιρίας, καταβάλλοντας μετρητά που φρόντιζε εκείνος να αφήνει προς το σκοπό αυτό. Περαιτέρω, η εταιρία ουδέποτε μίσθωσε το εν λόγω διαμέρισμα και ουδέποτε καταχώρισε στις δαπάνες της το συγκεκριμένο ενοίκιο.

Επειδή η φορολογική αρχή δεν αποδέχτηκε τον εν λόγω ισχυρισμό, διότι δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι η καταβολή του μισθώματος ύψους 2.000,00€ μηνιαίως πραγματοποιούνταν από τον ίδιο τον προσφεύγοντα και όχι από την εταιρεία στην οποία ήταν μέτοχος, Πρόεδρος Δ.Σ. και Διευθύνων Σύμβουλος (.....). Βάσει αυτών, ο έλεγχος έκρινε ότι ο προσφεύγων ως αποδέκτης της παροχής χρήσης της ανωτέρω περιγραφόμενης κατοικίας, απέκτησε εισόδημα που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 45 §1γ' του προϊσχύοντος Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994), για το οικονομικό έτος 2014 και τις διατάξεις του νέου Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013) για το φορολογικό έτος 2014, το οποίο δεν συμπεριέλαβε ως όφειλε, στις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή ο προσφεύγων με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκόμισε στην υπηρεσία μας τα παρακάτω δικαιολογητικά:

α) Υπεύθυνη δήλωση της κας του –, με ημερομηνία 01/11/2019 στην οποία αναφέρει ότι: «Δηλώνω ότι αποτελώ προσωπική

συνεργάτη του κ. από το 2006 και κατά την περίοδο 2013-2014, απέδιδα με μετρητά στον κ. το ενοίκιο της κατοικίας του κ. που βρίσκεται στην οδό & στο από προσωπικά χρήματα του κ. τα οποία εκείνος μου έδινε.». Η εν λόγω υπεύθυνη δήλωση φέρει βεβαίωση του γνησίου υπογραφής από το ΚΕΠ Δήμου () την 01/11/2019. (σχετ. Δ1)

β) Αναλυτικό Καθολικό των λογαριασμών 62-04-01-000 (Ενοίκια Κτιρίων Κεντρικού), 62-04-01-100 (Ενοίκια Κτιρίων) και 62-04-01-300 (Ενοίκιο Υποκαταστήματος) της εταιρείας για την περίοδο από 01/01/2013 έως 31/12/2013. (σχετ. Δ2α)

γ) Αναλυτικό Καθολικό των λογαριασμών 62-04-01-000 (Ενοίκια Κτιρίων Κεντρικού), 62-04-01-100 (Ενοίκια Κτιρίων)μ 62-04-01-300 (Ενοίκιο Υποκαταστήματος), 62-04-01-400 (Ενοίκιο Υποκαταστήματος), 62-04-01-500 ((Ενοίκιο Υποκαταστήματος) και 62-04-01-501 (Ενοίκιο Υποκαταστήματος) της εταιρείας για την περίοδο από 01/01/2014 έως 31/12/2014. (σχετ. Δ2β).

Επειδή επί της οικείας έκθεσης ελέγχου εισοδήματος αναφέρεται σχετικά ότι: «Στις 27/2/2019 προσήλθε στα γραφεία της Υπηρεσίας μας στη ο κ. του και κατέθεσε έγγραφο που έλαβε αριθ. πρωτ. εισερχομένου/2019, στο οποίο αναγράφονται τα εξής: «Σε απάντηση του υπ' αριθ./2019 εγγράφου, σας πληροφορώ ότι κατά τα έτη 2013 και 2014 το ενοίκιο των 2.000 € από την εκμίσθωση της οικίας μου (και συζύγου μου) στον κ. το έπαιρνα κάθε μήνα με μετρητά. Πήγαινα στον 2^ο όροφο στην κ. και έπαιρνα τα 2.000 € υπογράφοντας σε μπλοκ που επέδειξα. Επισημαίνεται ότι από τον έλεγχο που διενεργήθηκε μέσω του πληροφοριακού συστήματος NEO TAXIS διαπιστώθηκε ότι κατά το χρονικό διάστημα από 1/1 έως 31/12/2013 η κ. ήταν υπάλληλος της εταιρίας με επωνυμία, της οποίας πρόεδρος Δ.Σ., διευθύνων σύμβουλος, καθώς και μέτοχος ήταν ο ελεγχόμενος.».

Επειδή από τα διαλαμβανόμενα στην ανωτέρω έκθεση διαπιστώνεται αφενός ότι το μίσθωμα της οικείας του προσφεύγοντος καταβάλλονταν σε μετρητά με έκδοση χειρόγραφης απόδειξης του εκμισθωτή και αφετέρου ότι η καταβολή γινόταν από υπάλληλο της εταιρείας, στην οποία ο προσφεύγων ήταν μέτοχος κατέχοντας παράλληλα τη θέση του

Διευθύνοντος Συμβούλου και Προέδρου ΔΣ.

Επειδή από τα προσκομισθέντα αναλυτικά καθολικά της εταιρείας προκύπτει ότι η μισθωμένη κατοικία του προσφεύγοντος επί των οδών & στο, δεν συμπεριλαμβάνονταν μεταξύ των ακινήτων που μίσθωνε η παραπάνω εταιρεία, ούτε κατέβαλε οποιοδήποτε ποσό ως δαπάνη που να αφορά στο συγκεκριμένο ακίνητο κατά τις χρήσεις 2013 και 2014.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, από την αξιολόγηση όλων των στοιχείων της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής και λαμβάνοντας υπόψη, τα πραγματικά γεγονότα, διαπιστώνεται ότι η φορολογική αρχή δεν τεκμηρίωσε με επαρκή αποδεικτικά στοιχεία ότι το κρινόμενο μίσθωμα καταβάλλονταν από την προαναφερθείσα εταιρεία. Συνεπώς, δεν δύναται να στοιχειοθετηθεί το πόρισμα του ελέγχου ότι το ποσό του μισθώματος ύψους 24.000,00€ κατ' έτος συνιστά παροχή σε είδος το οποίο φορολογείται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Δ. Ως προς την απόρριψη ποσού δαπανών ασφαλιστικών εισφορών 5.091,36 € και ποσού 6.206,26 € ετών 2013 και 2014 αντίστοιχα.

Επειδή η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε τις επίμαχες δαπάνες με την αιτιολογία ότι «δεν καταχωρήθηκαν στο βιβλίο εσόδων - εξόδων».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η απόρριψη των εν λόγω δαπανών, ενώ ο έλεγχος αναγνωρίζει την πληρωμή τους και την απόδειξή τους μέσω αντίστοιχου παραστατικού, αντιβαίνει σε κάθε περίπτωση στην αρχή της χρηστής διοίκησης. Για δαπάνη βεβαία και αποδεδειγμένη, ο έλεγχος οδηγείται σε μία εξόφθαλμα ανεπιεική και τιμωρητική κρίση.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε για εισοδήματα που αποκτώνται κατά το έτος 2013: «1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία με την απλογραφική ή διπλογραφική μέθοδο εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων, με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 51Α και 51Β του παρόντος:

α) Των γενικών εξόδων διαχείρισης, στα οποία περιλαμβάνονται: α), εε) Του ποσού της δαπάνης των εισφορών που καταβάλλονται σε ταμεία ασφάλισης, εφόσον η καταβολή τους

είναι υποχρεωτική από το νόμο, καθώς και το ποσό των καταβαλλόμενων εισφορών στις περιπτώσεις προαιρετικής ασφάλισης σε ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο.»

Επειδή με τα οριζόμενα στην παρ. 14 του άρθρου 31 του ν. 2238/1994: «14. Οι εκπτώσεις των προηγούμενων παραγράφων ενεργούνται με την προϋπόθεση ότι τα ποσά αυτών έχουν αναγραφεί στα βιβλία της επιχείρησης.»

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 49 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά την χρήση 2013 ορίζεται ότι: «2. Από το ακαθάριστο εισόδημα εκπίπτουν οι επαγγελματικές δαπάνες που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 31, μόνο εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή τους με νόμιμο φορολογικό στοιχείο και έχουν αναγραφεί στα βιβλία του υπόχρεου.»

Επειδή περαιτέρω σύμφωνα με το υπ' αριθ. πρωτ. 1078820/1526/A0012/29.8.2007 έγγραφο Υπουργείου Οικονομικών με θέμα: «Έκπτωση δαπανών» προβλέπεται σχετικά:

«....1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., μεταξύ άλλων δαπανών εκπίπτουν και τα γενικά έξοδα διαχείρισης.

2. Κατά την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων, έχει γίνει παγίως δεκτό από τη διοικητική και δικαστηριακή νομολογία ότι, ως γενικό έξοδο διαχείρισης νοείται κάθε παραγωγική δαπάνη, εφόσον αυτή ενεργείται μέσα στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της επιχείρησης και συμβάλλει στην καλύτερη απόδοση αυτής και στη δημιουργία ή διατήρηση κέρδους.

3. Από τη διατύπωση της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., η οποία αναφέρει ότι στα γενικά έξοδα διαχείρισης προκύπτει ότι οι περιγραφόμενες σε αυτήν κατηγορίες δαπανών είναι ενδεικτικές και επομένως θα μπορούσε να συμπεριληφθούν στα γενικά έξοδα διαχείρισης και οι δαπάνες που αναφέρονται στο έγγραφό σας (ενοίκια, έξοδα μετακίνησης, ΔΕΚΟ κ.τ.λ.).

4. Περαιτέρω για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. θα πρέπει να υπάρχουν αθροιστικά (να συντρέχουν όλες μαζί) οι εξής προϋποθέσεις: α) Η δαπάνη να είναι πραγματική και όχι εικονική. β) Η δαπάνη να είναι παραγωγική δηλαδή να συμβάλλει στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος (και όχι απαλλασσόμενων ή αυτοτελώς φορολογούμενων). γ) Η δαπάνη να προβλέπεται από διάταξη νόμου (άρθρο 31 Κ.Φ.Ε.). δ) Η δαπάνη να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία, να προκύπτει από δικαιολογητικά έγγραφα (τιμολόγια, αποδείξεις κ.λπ.) και να είναι βέβαιη δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη.....»

Επειδή τόσο με τις προαναφερθείσες διατάξεις του ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν για τη χρήση 2013 όσο και με αυτές του ν. 4172/2013 και της ΠΟΛ. 1113/02-06-2015, όπως αναλυτικά παρατέθηκαν πιο πάνω κατά την εξέταση της με αύξουσα σειρά Β' λογιστικής

διαφοράς και εφαρμόζονταν για το κρινόμενο φορολογικό έτος 2014, η εγγραφή μιας δαπάνης στα βιβλία συμπεριλαμβάνεται μεταξύ των αναγκαίων προϋποθέσεων, οι οποίες πρέπει να συντρέχουν και δη σωρευτικά, προκειμένου η εν λόγω δαπάνη να αναγνωρισθεί προς έκπτωση.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση οι υπό κρίση δαπάνες ασφαλιστικών εισφορών ύψους 5.091,36€ στη χρήση 2013 και 6.206,26€ στη χρήση 2014, δεν βρέθηκαν καταχωρημένες στα τηρούμενα βιβλία της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος. Ως εκ τούτου, ορθώς δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση από την φορολογική αρχή και προστέθηκαν ως λογιστικές διαφορές στα οικεία ελεγχόμενα φορολογικά έτη.

Ως προς τις πιστώσεις που κρίθηκαν από τον έλεγχο ότι συνιστούν προσαύξηση περιουσίας:

Επειδή στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994, όπως ίσχυε κατά τη χρήση 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 επαγγελμάτων της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»

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

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

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

«.....

Β' Προσαύξηση περιουσίας

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

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

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

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

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

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

.....

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

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

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

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

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

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

5.1. Ως προς τον χρόνο μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης ισχύουν τα αναγραφόμενα στο ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφό μας.»

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, λαμβάνοντας υπόψη τα ποσά που θεωρήθηκαν από τον έλεγχο ως προσ αύξηση περιουσίας με βάση την έκθεση ελέγχου, τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, όπως αυτοί προβάλλονται στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αναφέρουμε ανά κατηγορία πιστώσεων και ανά περίπτωση τα εξής:

Ε) Ως προς τις πιστώσεις Α/Α 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18 του πίνακα 4 του Αιτήματος για Παροχή Πληροφοριών με θέμα «πιστωτικές κάρτες», όπως αυτές απεικονίζονται στον πίνακα που ακολουθεί. Ο προσφεύγων προβάλλει ειδικότερους ισχυρισμούς για κάθε μία εκ των κρινόμενων πιστώσεων, οι οποίοι θα εξετασθούν αναλυτικά και ανά περίπτωση κατωτέρω.

ΧΡΗΣΗ 2013

Α/Α	ΧΡΗΜΑΤ/ΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ & ΩΡΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΩΔΙΚΟΥ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ
1			31/01/2013 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	1.180,00
2			14/03/2013 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	3.000,00
3			10/04/2013 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	4.736,35
4			14/05/2013 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	3.000,00
5			05/06/2013 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	7.600,00
6			31/07/2013 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	4.130,00
7			30/09/2013 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	4.455,80
8			06/11/2013 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	5.500,00
9			09/12/2013 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	5.582,00
ΣΥΝΟΛΟ						39.184,15
<u>ΧΡΗΣΗ 2014</u>						
10			07/01/2014 00:00	Πληρωμή Μέ- σω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	1.897,97

11	.....	.....	17/02/2014 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	2.142,33
12	.....	.....	14/03/2014 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	3.633,72
13	.....	.....	10/04/2014 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	1.951,87
14	.....	.....	03/07/2014 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	7.111,11
15	.....	.....	31/07/2014 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	8.000,00
16	.....	.....	01/09/2014 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	14.000,00
17	.....	.....	16/10/2014 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	8.000,00
18	.....	.....	15/12/2014 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	6.000,00
ΣΥΝΟΛΑ						52737,00
Γενικό Σύνολο						91.921,15

Επειδή ως προς τις ανωτέρω 18 πιστώσεις του πίνακα 4 της οικείας έκθεσης ελέγχου, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν αποτελούν πρωτογενείς καταθέσεις αλλά επανακαταθέσεις χρηματικών ποσών, τα οποία είχαν προηγουμένως αναληφθεί, για την κάλυψη, μεταξύ άλλων υποχρεώσεων του, και των δόσεων πιστωτικής του κάρτας.

Συγκεκριμένα:

1. Ως προς την υπ' αριθ. 1 πίστωση ποσού 1.180,00€ την 31/01/2013

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι την 9.1.2013 προέβην σε ανάληψη χρηματικού ποσού συνολικού ύψους 3.000,00 € από τον τραπεζικό λογαριασμό με αρ./..... της, μέσω είσπραξης επιταγής στο όνομα «εμού του ιδίου». Εξ αυτού του ποσού, επανακατάθεσε, την 31/1/2013, στον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. της, με την ερευνώμενη πίστωση, ποσό συνολικού ύψους 1.180,00 €, για την κάλυψη οφειλής ύψους 1.178,50€ πιστωτικής κάρτας της

Επειδή η φορολογική αρχή δεν αποδέχτηκε τον ανωτέρω ισχυρισμό διότι δεν προέκυψε ανάληψη μετρητών.

Επειδή ο προσφεύγων προς επίρρωση του προβαλλόμενου ισχυρισμού του επικαλείται και προσκομίζει:

α) το ειδοποιητήριο της Τράπεζας,

- β) φωτοαντίγραφο του από 31/01/2013 καταθετήριου (σχετ. Ε1α),
 γ) αντίγραφο και των δύο όψεων της επιταγής (σχετ. Ε1β)
 δ) αντίγραφο της κίνησης του υπ' αρ. τραπεζικού λογαριασμού
 (σχετ. Ε19).

Επειδή από την εξέταση των ανωτέρω προσκομισθέντων και δη από το αντίγραφο του σώματος της ανωτέρω επιταγής, προκύπτει ότι αυτή εκδόθηκε σε διαταγή του ιδίου του προσφεύγοντος την 09/01/2013 και αφού αυτή οπισθογραφήθηκε από τον προσφεύγοντα, εισπράχθηκε την 09/01/2013, ήτοι αυθημερόν με την έκδοσή της, από τον του σε μετρητά.

Επειδή μεταξύ των στοιχείων του φακέλου της παρούσας συμπεριλαμβάνεται και η με ημερομηνία θεώρησης γνησίου υπογραφής 31/10/2019 από υπάλληλο του ΚΕΠ Δήμου του του με την οποία δηλώνει: «Είμαι συνεργάτης του Κου με Α.Δ.Τ. και είμαι εξουσιοδοτημένος να πραγματοποιώ αναλήψεις για λογαριασμό του.» (σχετ. Ε20)

Επειδή από έρευνα στο υποσύστημα Μητρώου του συστήματος TAXIS προκύπτει ότι κατά τα κρινόμενα έτη 2013 και 2014 ο ήταν υπάλληλος της εταιρείας, στην οποία ο προσφεύγων είχε την ιδιότητα του Διευθύνοντος Συμβούλου για το χρονικό διάστημα από 26/09/1995 έως 01/12/2010 και αυτή του Προέδρου Δ.Σ. για την περίοδο από 17/02/2005 έως 01/12/2010. Περαιτέρω, επισημαίνεται ότι σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου, ο προσφεύγων είναι μέτοχος της (ΑΦΜ, ΑΡΜΑΕ/...../...../..... και Αρ. ΓΕΜΗ). Τέλος, στην εν λόγω εταιρεία διατελεί Αντιπρόεδρος ΔΣ η αδελφή του προσφεύγοντος από 17/02/2005 έως και σήμερα, ενώ ο αδελφός του προσφεύγοντος είναι μέλος αυτής ομοίως από τις 17/02/2005 έως και σήμερα.

Επειδή από τον συνδυασμό όλων των ανωτέρω, διαπιστώνεται ως πραγματικό γεγονός η σχέση του προσφεύγοντος με τον Άλλωστε, η φορολογική αρχή δεν αμφισβήτησε την ύπαρξη σχέσης συνεργασίας μεταξύ των δύο προσώπων, ούτε το γεγονός ότι η είσπραξη της εν λόγω επιταγής έγινε από τον για λογαριασμό και κατ' εντολή του προσφεύγοντος, καθόσον απέρριψε τον ισχυρισμό του ερειδόμενο στο γεγονός ότι από τους λογαριασμούς του προσφεύγοντος δεν είχε διενεργηθεί προγενέστερη ανάληψη μετρητών, η οποία θα μπορούσε να καλύψει την επίμαχη κατάθεση.

Ως εκ τούτου, από τον συνδυασμό όλων των παραπάνω, προκύπτει ότι ο
..... λειτούργησε κατ' εντολή του προσφεύγοντος, διενεργώντας για λογαριασμό
του, πλείστες εξαργυρώσεις επιταγών, όπως θα παρατεθεί εκτενώς κατωτέρω. Επομένως, ο
προσφεύγων με την είσπραξη της επιταγής από τον ενεργούντα για λογαριασμό του,
....., κατείχε την 09/01/2013 ρευστά διαθέσιμα εις χείρας του ύψους
3.000,00€. Τα εν λόγω ρευστά διαθέσιμα, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις και
ειδικότερα το υπ' αρ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης
Ελέγχων Υπουργείου Οικονομικών, εφόσον δεν αποδείχτηκε από τον έλεγχο ότι δαπανήθηκαν
από τον προσφεύγοντα για άλλη αιτία, συνάγεται, ότι είχε τη δυνατότητα να επανακαταθέσει
στην μέρος αυτών ύψους 1.180,00 € την 31/01/2013.

Συνεπώς, η επίμαχη πίστωση δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

2. Ως προς την υπ' αριθ. 2 πίστωση ποσού 3.000,00€ την 14/03/2013

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι την 14.3.2013 προέβη σε ανάληψη χρηματικού
ποσού συνολικού ύψους 20.300,00 € από τον τραπεζικό λογαριασμό με αρ./.....
της, μέσω είσπραξης επιταγής στο όνομα «εμού του ιδίου». Εξ αυτού του ποσού,
επανακατάθεσε αυθημερόν στον τραπεζικό λογαριασμό με αρ./..... της
....., με την ερευνώμενη πίστωση, ποσό συνολικού ύψους 3.000,00 €, έναντι οφειλής
πιστωτικής κάρτας της

Επειδή η φορολογική αρχή δεν έκανε αποδεκτό τον προβαλλόμενο ισχυρισμό διότι δεν
προκύπτει η ανάληψη μετρητών στα πλαίσια της επικαλούμενης εκ μέρους του συναλλαγής
ανάληψης.

Επειδή ο προσφεύγων προς επίρρωση του προβαλλόμενου ισχυρισμού του
επικαλείται και προσκομίζει:

- α) το ειδοποιητήριο της Τράπεζας,
- β) φωτοαντίγραφο του από 14/03/2013 καταθετηρίου (σχετ. Ε2α),
- γ) αντίγραφο και των δύο όψεων της/2013 επιταγής (σχετ. Ε2β)
- δ) αντίγραφο της κίνησης του υπ' αρ./..... τραπεζικού λογαριασμού
(σχετ. Ε19).

Επειδή από την εξέταση των ανωτέρω προσκομισθέντων και δη από το αντίγραφο του
σώματος της παραπάνω επιταγής, προκύπτει ότι αυτή εκδόθηκε σε διαταγή του ιδίου του
προσφεύγοντος την 14/03/2013 και αφού αυτή οπισθογραφήθηκε από τον προσφεύγοντα,

εισπράχθηκε την 14/03/2013, ήτοι αυθημερόν με την έκδοσή της, από τον του, η σχέση του οποίου με τον προσφεύγοντα αναφέρθηκε ανωτέρω, σε μετρητά. Ως εκ τούτου, από τον συνδυασμό όλων των παραπάνω, προκύπτει ότι ο προσφεύγων με την είσπραξη της επιταγής για λογαριασμό του από τον, είχε την 14/03/2013 εις χείρας του ρευστά διαθέσιμα ύψους 20.300,00€ και συνεπώς είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει αυθημερόν την καταβολή στην ύψους 3.000,00 €.

Επομένως, η επίμαχη πίστωση δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

3. Ως προς την υπ' αριθ. 3 πίστωση ποσού 4.736,35€ την 10/04/2013

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι την 9.4.2013 προέβη σε ανάληψη χρηματικού ποσού συνολικού ύψους 6.105,00 € από τον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. της, μέσω είσπραξης επιταγής στο όνομα «εμού του ιδίου». Εξ αυτού του ποσού, επανακατάθεσε, την 10/4/2013, στον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. της, με την ερευνώμενη πίστωση, ποσό συνολικού ύψους 4.736,35 €, έναντι οφειλής πιστωτικής κάρτας της

Επειδή η φορολογική αρχή δεν έκανε αποδεκτό τον προβαλλόμενο ισχυρισμό διότι δεν προκύπτει η ανάληψη μετρητών στα πλαίσια της επικαλούμενης εκ μέρους του συναλλαγής ανάληψης.

Επειδή ο προσφεύγων προς επίρρωση του προβαλλόμενου ισχυρισμού του επικαλείται και προσκομίζει:

- α) το ειδοποιητήριο της Τράπεζας,
- β) φωτοαντίγραφο του από 10/04/2013 καταθετηρίου (σχετ. Ε3α),
- γ) αντίγραφο και των δύο όψεων/2013 επιταγής (σχετ. Ε3β)
- δ) αντίγραφο της κίνησης του υπ' αρ. τραπεζικού λογαριασμού (σχετ. Ε19).

Επειδή από την εξέταση των ανωτέρω προσκομισθέντων και δη από το αντίγραφο του σώματος της παραπάνω επιταγής, προκύπτει ότι αυτή εκδόθηκε σε διαταγή του ιδίου του προσφεύγοντος την 09/04/2013 και αφού αυτή οπισθογραφήθηκε από τον προσφεύγοντα, εισπράχθηκε την 09/04/2013, ήτοι αυθημερόν με την έκδοσή της, από τον του, η σχέση του οποίου με τον προσφεύγοντα αναφέρθηκε ανωτέρω, σε μετρητά. Ως εκ τούτου, από τον συνδυασμό όλων των παραπάνω, προκύπτει ότι ο προσφεύγων με την

είσπραξη της επιταγής για λογαριασμό του από τον , είχε την 09/04/2013 εις χείρας του ρευστά διαθέσιμα ύψους 6.105,00€ και συνεπώς είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει την επόμενη ημέρα την καταβολή στην ύψους 4.736,35 €. Επομένως, η επίμαχη πίστωση δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

4. Ως προς την υπ' αριθ. 4 πίστωση ποσού 3.000,00€ την 14/05/2013

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι την 14.5.2013 προέβη σε ανάληψη χρηματικού ποσού συνολικού ύψους 11.106,00 € από τον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. / της , μέσω είσπραξης επιταγής στο όνομα «εμού του ιδίου». Εξ αυτού του ποσού, επανακατάθεσε αυθημερόν στον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. της , με την ερευνώμενη πίστωση, ποσό συνολικού ύψους 3.000,00 €, έναντι οφειλής πιστωτικής κάρτας της

Επειδή η φορολογική αρχή δεν έκανε αποδεκτό τον προβαλλόμενο ισχυρισμό διότι δεν προκύπτει η ανάληψη μετρητών στα πλαίσια της επικαλούμενης εκ μέρους του συναλλαγής ανάληψης.

Επειδή ο προσφεύγων προς επίρρωση του προβαλλόμενου ισχυρισμού του επικαλείται και προσκομίζει:

- α) το ειδοποιητήριο της Τράπεζας,
- β) φωτοαντίγραφο του από 14/05/2013 καταθετηρίου (σχετ. Ε4α),
- γ) αντίγραφο και των δύο όψεων της /2013 επιταγής (σχετ. Ε4β)
- δ) αντίγραφο της κίνησης του υπ' αρ. / τραπεζικού λογαριασμού (σχετ. Ε19).

Επειδή από την εξέταση των ανωτέρω και δη από το αντίγραφο του σώματος της παραπάνω επιταγής, προκύπτει ότι αυτή εκδόθηκε σε διαταγή του ιδίου του προσφεύγοντος την 14/05/2013 και αφού αυτή οπισθογραφήθηκε από τον προσφεύγοντα, εισπράχθηκε την 14/05/2013, ήτοι αυθημερόν με την έκδοσή της, από τον του , η σχέση του οποίου με τον προσφεύγοντα αναφέρθηκε ανωτέρω, σε μετρητά. Ως εκ τούτου, από τον συνδυασμό όλων των παραπάνω, προκύπτει ότι ο προσφεύγων με την είσπραξη της επιταγής για λογαριασμό του από τον , είχε την 14/05/2013 εις χείρας του ρευστά διαθέσιμα ύψους 11.106,00€ και συνεπώς είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει την ίδια ημέρα την καταβολή στην ύψους 3.000,00 €. Επομένως, η επίμαχη πίστωση δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

5. Ως προς την υπ' αριθ. 5 πίστωση ποσού 7.600,00€ την 05/06/2013

Επειδή σχετικά με την επίμαχη πίστωση ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι την 29.5.2013 προέβη σε ανάληψη χρηματικού ποσού συνολικού ύψους 8.000,00 € από τον τραπεζικό λογαριασμό με αρ./..... της , μέσω είσπραξης επιταγής στο όνομα «εμού του ιδίου». Εξ αυτού του ποσού, επανακατάθεσε, την 5/6/2013, στον τραπεζικό λογαριασμό με αρ./..... της , με την ερευνώμενη πίστωση, ποσό συνολικού ύψους 7.600,00 €, για την κάλυψη οφειλής πιστωτικής κάρτας της

Επειδή η φορολογική αρχή δεν έκανε αποδεκτό τον προβαλλόμενο ισχυρισμό διότι δεν προκύπτει η ανάληψη μετρητών στα πλαίσια της επικαλούμενης εκ μέρους του συναλλαγής ανάληψης.

Επειδή ο προσφεύγων προς επίρρωση του προβαλλόμενου ισχυρισμού του επικαλείται και προσκομίζει:

- α) το ειδοποιητήριο της Τράπεζας,
- β) φωτοαντίγραφο του από 05/06/2013 καταθετήριου (σχετ. Ε5α),
- γ) αντίγραφο και των δύο όψεων της/2013 επιταγής (σχετ. Ε5β)
- δ) αντίγραφο της κίνησης του υπ' αρ./..... τραπεζικού λογαριασμού (σχετ. Ε19).

Επειδή από την εξέταση των ανωτέρω και δη από το αντίγραφο του σώματος της παραπάνω επιταγής, προκύπτει ότι αυτή εκδόθηκε σε διαταγή του ιδίου του προσφεύγοντος την 28/05/2013 και αφού αυτή οπισθογραφήθηκε από τον προσφεύγοντα, εισπράχθηκε την επόμενη ημέρα 29/05/2013, από τον του , η σχέση του οποίου με τον προσφεύγοντα αναφέρθηκε ανωτέρω, σε μετρητά. Ως εκ τούτου, από τον συνδυασμό όλων των παραπάνω, προκύπτει ότι ο προσφεύγων με την είσπραξη της επιταγής για λογαριασμό του από τον , είχε την 29/05/2013 εις χείρας του ρευστά διαθέσιμα ύψους 8.000,00€ και συνεπώς, εφόσον δεν αποδείχτηκε από τον έλεγχο ότι αναλώθηκαν από άλλη αιτία, είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει, τις επόμενες μέρες ήτοι την 05/06/2013, την καταβολή στην ύψους 7.600,00 €.

Επομένως, η επίμαχη πίστωση δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

6. Ως προς την υπ' αριθ. 6 πίστωση ποσού 4.130,00€ την 31/07/2013

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι την 31η.7.2013 προέβην σε ανάληψη χρηματικού ποσού συνολικού ύψους 16.630,00 € από τον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. /..... της, μέσω είσπραξης επιταγής στο όνομα «εμού του ιδίου». Εξ αυτού του ποσού, επανακατάθεσε αυθημερόν στον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. της, με την ερευνώμενη πίστωση, ποσό συνολικού ύψους 4.130,00 €, για την κάλυψη οφειλής πιστωτικής κάρτας της

Επειδή η φορολογική αρχή δεν έκανε αποδεκτό τον προβαλλόμενο ισχυρισμό διότι δεν προκύπτει η ανάληψη μετρητών στα πλαίσια της επικαλούμενης εκ μέρους του συναλλαγής ανάληψης.

Επειδή ο προσφεύγων προς επίρρωση του προβαλλόμενου ισχυρισμού του επικαλείται και προσκομίζει:

- α) το ειδοποιητήριο της Τράπεζας,
- β) φωτοαντίγραφο του από 31/07/2013 καταθετήριου (σχετ. Ε6α),
- γ) αντίγραφο και των δύο όψεων της/2013 επιταγής (σχετ. Ε6β)
- δ) αντίγραφο της κίνησης του υπ' αρ. /..... τραπεζικού λογαριασμού (σχετ. Ε19).

Επειδή από την εξέταση των παραπάνω και δη από το αντίγραφο του σώματος της προαναφερθείσας επιταγής, προκύπτει ότι αυτή εκδόθηκε σε διαταγή του ιδίου του προσφεύγοντος την 30/07/2013 και αφού αυτή οπισθογραφήθηκε από τον προσφεύγοντα, εισπράχθηκε την ίδια ημέρα, από τον του, η σχέση του οποίου με τον προσφεύγοντα αναφέρθηκε πιο πάνω, σε μετρητά. Ως εκ τούτου, από τον συνδυασμό όλων των παραπάνω, προκύπτει ότι ο προσφεύγων με την είσπραξη της επιταγής για λογαριασμό του από τον, είχε την 31/07/2013 εις χείρας του ρευστά διαθέσιμα ύψους 11.630,00€ και συνεπώς, είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει, και δη αυθημερόν, την καταβολή στην ύψους 4.130,00 €.

Επομένως, η επίμαχη πίστωση δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

7. Ως προς την υπ' αριθ. 7 πίστωση ποσού 4.455,00€ την 30/09/2013

Επειδή αναφορικά με την υπό εξέταση πίστωση, ο προσφεύγων διατείνεται ότι την 30.9.2013 προέβη σε ανάληψη χρηματικού ποσού συνολικού ύψους 9.200,00 € από τον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. /..... της, μέσω είσπραξης επιταγής στο όνομα «εμού του ιδίου». Εξ αυτού του ποσού, επανακατάθεσε αυθημερόν στον

τραπεζικό λογαριασμό με αρ. της με την
ερευνώμενη πίστωση ποσό συνολικού ύψους 4.455,80 €, για την κάλυψη ισόποσης οφειλής
πιστωτικής κάρτας της

Επειδή η φορολογική αρχή δεν έκανε αποδεκτό τον προβαλλόμενο ισχυρισμό διότι δεν
προκύπτει η ανάληψη μετρητών στα πλαίσια της επικαλούμενης εκ μέρους του συναλλαγής
ανάληψης.

Επειδή ο προσφεύγων προς επίρρωση του προβαλλόμενου ισχυρισμού του
επικαλείται και προσκομίζει:

- α) το ειδοποιητήριο της Τράπεζας,
- β) φωτοαντίγραφο του από 30/09/2013 καταθετήριου (σχετ. Ε7α),
- γ) αντίγραφο και των δύο όψεων της/2013 επιταγής (σχετ. Ε7β)
- δ) αντίγραφο της κίνησης του υπ' αρ. /..... τραπεζικού λογαριασμού
..... (σχετ. Ε19).

Επειδή από την εξέταση των παραπάνω και δη από το αντίγραφο του σώματος της
προαναφερθείσας επιταγής, προκύπτει ότι αυτή εκδόθηκε σε διαταγή του ιδίου του
προσφεύγοντος την 30/09/2013 και αφού αυτή οπισθογραφήθηκε από τον προσφεύγοντα,
εισπράχθηκε την ίδια ημέρα, από τον του, η σχέση του οποίου με
τον προσφεύγοντα αναφέρθηκε πιο πάνω, σε μετρητά. Ως εκ τούτου, από τον συνδυασμό
όλων των παραπάνω, προκύπτει ότι ο προσφεύγων με την είσπραξη της επιταγής για
λογαριασμό του από τον, είχε εις χείρας του ρευστά διαθέσιμα ύψους
9.200,00€ και συνεπώς, είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει, και δη αυθημερόν, την
καταβολή στην ύψους 4.455,00 €.

Επομένως, η επίμαχη πίστωση δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

8. Ως προς την υπ' αριθ. 8 πίστωση ποσού 5.500,00€ την 06/11/2013

Επειδή ως προς την κρινόμενη πίστωση ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι την
30η/10/2013 προέβη σε ανάληψη ποσού 5.300,00 €, από τον τραπεζικό λογαριασμό με αρ.
...../..... της, μέσω είσπραξης επιταγής στο όνομα «εμού του
ιδίου». Το συνολικό ποσό αυτής της ανάληψης πλέον 200 € εις χείρας του επανακατάθεσε, την
6/11/2013, στον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. της, με
την ερευνώμενη πίστωση, για την κάλυψη οφειλής πιστωτικής κάρτας της

Επειδή η φορολογική αρχή δεν έκανε αποδεκτό τον προβαλλόμενο ισχυρισμό διότι δεν προκύπτει η ανάληψη μετρητών στα πλαίσια της επικαλούμενης εκ μέρους του συναλλαγής ανάληψης.

Επειδή ο προσφεύγων προς απόδειξη του προβαλλόμενου ισχυρισμού του επικαλείται και προσκομίζει:

- α) το ειδοποιητήριο της Τράπεζας,
- β) φωτοαντίγραφο του από 06/11/2013 καταθετηρίου (σχετ. Ε8α),
- γ) αντίγραφο και των δύο όψεων της/2013 επιταγής (σχετ. Ε8β)
- δ) αντίγραφο της κίνησης του υπ' αρ. /..... τραπεζικού λογαριασμού (σχετ. Ε19).

Επειδή από την εξέταση των παραπάνω και δη από το αντίγραφο του σώματος της προαναφερθείσας επιταγής, προκύπτει ότι αυτή εκδόθηκε σε διαταγή του ιδίου του προσφεύγοντος την 30/10/2013 και αφού αυτή οπισθογραφήθηκε από τον προσφεύγοντα, εισπράχθηκε την ίδια ημέρα, από τον του, η σχέση του οποίου με τον προσφεύγοντα αναφέρθηκε πιο πάνω, σε μετρητά. Ως εκ τούτου, από τον συνδυασμό όλων των παραπάνω, προκύπτει ότι ο προσφεύγων με την είσπραξη της επιταγής για λογαριασμό του από τον, είχε εις χείρας του ρευστά διαθέσιμα ύψους 5.300,00€. Περαιτέρω, είναι εύλογο, λόγω της οικονομικής του επιφάνειας, όπως αυτή αναλύεται επί της οικείας έκθεσης ελέγχου, να κατέχει εις χείρας του σε μετρητά, πέραν της εισπραχθείσας επιταγής, το ποσό των 200,00€, προκειμένου να πραγματοποιήσει, την 06/11/2013, την καταβολή στην ύψους 5.500,00 €.

Επομένως, η επίμαχη πίστωση δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

9. Ως προς την υπ' αριθ. 9 πίστωση ποσού 5.582,00€ την 09/12/2013

Επειδή σχετικά με την εξεταζόμενη πίστωση, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι την 9.12.2013 προέβη σε ανάληψη χρηματικού ποσού συνολικού ύψους 8.000,00 € από τον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. /..... της, μέσω είσπραξης επιταγής στο όνομα «εμού του ιδίου». Εξ αυτού του ποσού, επανακατάθεσε αυθημερόν στον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. της με την ερευνώμενη πίστωση ποσό συνολικού ύψους 5.582,00 €, για την κάλυψη οφειλής πιστωτικής κάρτας της

Επειδή η φορολογική αρχή δεν έκανε αποδεκτό τον προβαλλόμενο ισχυρισμό διότι δεν προκύπτει η ανάληψη μετρητών στα πλαίσια της επικαλούμενης εκ μέρους του συναλλαγής ανάληψης.

Επειδή ο προσφεύγων προς απόδειξη του προβαλλόμενου ισχυρισμού του επικαλείται και προσκομίζει:

- α) το ειδοποιητήριο της Τράπεζας,
- β) φωτοαντίγραφο του από 09/12/2013 καταθετήριου (σχετ. Ε9α),
- γ) αντίγραφο και των δύο όψεων της/2013 επιταγής (σχετ. Ε9β)
- δ) αντίγραφο της κίνησης του υπ' αρ. /..... τραπεζικού λογαριασμού (σχετ. Ε19).

Επειδή από την εξέταση των παραπάνω και δη από το αντίγραφο του σώματος της προαναφερθείσας επιταγής, προκύπτει ότι αυτή εκδόθηκε σε διαταγή του ιδίου του προσφεύγοντος την 09/12/2013 και αφού αυτή οπισθογραφήθηκε από τον προσφεύγοντα, εισπράχθηκε την ίδια ημέρα, από τον του, η σχέση του οποίου με τον προσφεύγοντα αναφέρθηκε πιο πάνω, σε μετρητά. Ως εκ τούτου, από τον συνδυασμό όλων των παραπάνω, προκύπτει ότι ο προσφεύγων με την είσπραξη της επιταγής για λογαριασμό του από τον, είχε εις χείρας του ρευστά διαθέσιμα ύψους 8.000,00€ και συνεπώς, είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει, και δη αυθημερόν, την καταβολή στην ύψους 5.582,00 €.

Επομένως, η επίμαχη πίστωση δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

10. Ως προς την υπ' αριθ. 10 πίστωση ποσού 1.897,97€ την 07/01/2014

Επειδή αναφορικά με την κρινόμενη πίστωση ο προσφεύγων προβάλλει τον ισχυρισμό ότι την 7.1.2014 προέβη σε ανάληψη χρηματικού ποσού συνολικού ύψους 8.000,00 € από τον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. της, μέσω είσπραξης επιταγής στο όνομα «εμού του ιδίου». Εξ αυτού του ποσού, επανακατάθεσε αυθημερόν στον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. της με την ερευνώμενη πίστωση ποσό συνολικού ύψους 1.897,97 €, για την κάλυψη ισόποσης οφειλής πιστωτικής κάρτας της

Επειδή η φορολογική αρχή δεν έκανε αποδεκτό τον προβαλλόμενο ισχυρισμό διότι δεν προκύπτει η ανάληψη μετρητών στα πλαίσια της επικαλούμενης εκ μέρους του συναλλαγής ανάληψης.

Επειδή ο προσφεύγων προς απόδειξη του προβαλλόμενου ισχυρισμού του επικαλείται και προσκομίζει:

- α) το ειδοποιητήριο της Τράπεζας,
- β) φωτοαντίγραφο του από 07/01/2014 καταθετήριου (σχετ. Ε10α),
- γ) αντίγραφο και των δύο όψεων της/2014 επιταγής (σχετ. Ε10β)
- δ) αντίγραφο της κίνησης του υπ' αρ. /..... τραπεζικού λογαριασμού (σχετ. Ε19).

Επειδή από την εξέταση των παραπάνω και δη από το αντίγραφο του σώματος της προαναφερθείσας επιταγής, προκύπτει ότι αυτή εκδόθηκε σε διαταγή του ιδίου του προσφεύγοντος την 07/01/2014 και αφού αυτή οπισθογραφήθηκε από τον προσφεύγοντα, εισπράχθηκε την ίδια ημέρα, από τον του, η σχέση του οποίου με τον προσφεύγοντα αναφέρθηκε πιο πάνω, σε μετρητά. Ως εκ τούτου, από τον συνδυασμό όλων των παραπάνω, προκύπτει ότι ο προσφεύγων με την είσπραξη της επιταγής για λογαριασμό του από τον, είχε εις χείρας του ρευστά διαθέσιμα ύψους 8.000,00€ και συνεπώς, είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει, και δη αυθημερόν, την καταβολή στην ύψους 1.897,97 €.

Επομένως, η επίμαχη πίστωση δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

11. Ως προς την υπ' αριθ. 11 πίστωση ποσού 2.142,33€ την 17/02/2014

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται σχετικά με την παραπάνω πίστωση ότι την 12.2.2014 προέβη σε ανάληψη χρηματικού ποσού συνολικού ύψους 6.500,00 € από τον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. /..... της, μέσω είσπραξης επιταγής στο όνομα «εμού του ιδίου». Εξ αυτού του ποσού, επανακατάθεσε, την 17/02/2014, στον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. της με την ερευνώμενη πίστωση ποσό συνολικού ύψους 2.142.33 €, για την κάλυψη ισόποσης οφειλής πιστωτικής κάρτας της

Επειδή η φορολογική αρχή δεν έκανε αποδεκτό τον προβαλλόμενο ισχυρισμό διότι δεν προκύπτει η ανάληψη μετρητών στα πλαίσια της επικαλούμενης εκ μέρους του συναλλαγής ανάληψης.

Επειδή ο προσφεύγων προς απόδειξη του προβαλλόμενου ισχυρισμού του επικαλείται και προσκομίζει:

- α) το ειδοποιητήριο της Τράπεζας,

- β) φωτοαντίγραφο του από 17/02/2014 καταθετήριου (σχετ. E11α),
γ) αντίγραφο και των δύο όψεων της/2014 επιταγής (σχετ. E11β)
δ) αντίγραφο της κίνησης του υπ' αρ. /..... τραπεζικού λογαριασμού
(σχετ. E19).

Επειδή από την εξέταση των παραπάνω και δη από το αντίγραφο του σώματος της προαναφερθείσας επιταγής, προκύπτει ότι αυτή εκδόθηκε σε διαταγή του ιδίου του προσφεύγοντος την 12/02/2014 και αφού αυτή οπισθογραφήθηκε από τον προσφεύγοντα, εισπράχθηκε την ίδια ημέρα, από τον του, η σχέση του οποίου με τον προσφεύγοντα αναφέρθηκε πιο πάνω, σε μετρητά. Ως εκ τούτου, από τον συνδυασμό όλων των παραπάνω, προκύπτει ότι ο προσφεύγων με την είσπραξη της επιταγής για λογαριασμό του από τον, είχε εις χείρας του ρευστά διαθέσιμα ύψους 6.500,00€ και συνεπώς, αφού δεν αποδείχτηκε από τον έλεγχο ότι δαπανήθηκαν από άλλη αιτία, είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει, πέντε ημέρες μετά την εξαργύρωση της επιταγής, την καταβολή στην ύψους 2.142,33 €.

Επομένως, η επίμαχη πίστωση δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

12. Ως προς την υπ' αριθ. 12 πίστωση ποσού 3.633,72€ την 14/03/2014

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι την 14.3.2014 προέβη σε ανάληψη χρηματικού ποσού συνολικού ύψους 10.000,00 € από τον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. /..... της, μέσω είσπραξης επιταγής στο όνομα «εμού του ιδίου». Εξ αυτού του ποσού, επανακατάθεσε αυθημερόν στον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. της με την ερευνώμενη πίστωση ποσό συνολικού ύψους 3.633,72 €, για την κάλυψη ισόποσης οφειλής πιστωτικής κάρτας της

Επειδή η φορολογική αρχή δεν έκανε αποδεκτό τον προβαλλόμενο ισχυρισμό διότι δεν προκύπτει η ανάληψη μετρητών στα πλαίσια της επικαλούμενης εκ μέρους του συναλλαγής ανάληψης.

Επειδή ο προσφεύγων προς απόδειξη του προβαλλόμενου ισχυρισμού του επικαλείται και προσκομίζει:

- α) το ειδοποιητήριο της Τράπεζας,
β) φωτοαντίγραφο του από 14/03/2014 καταθετήριου (σχετ. E12α),
γ) αντίγραφο και των δύο όψεων της/2014 επιταγής (σχετ. E12β)

δ) αντίγραφο της κίνησης του υπ' αρ./..... τραπεζικού λογαριασμού
(σχετ. Ε19).

Επειδή από την εξέταση των παραπάνω και δη από το αντίγραφο του σώματος της προαναφερθείσας επιταγής, προκύπτει ότι αυτή εκδόθηκε σε διαταγή του ιδίου του προσφεύγοντος την 13/03/2014 και αφού αυτή οπισθογραφήθηκε από τον προσφεύγοντα, εισπράχθηκε την επόμενη ημέρα, από τον του, η σχέση του οποίου με τον προσφεύγοντα αναφέρθηκε πιο πάνω, σε μετρητά. Ως εκ τούτου, από τον συνδυασμό όλων των παραπάνω, προκύπτει ότι ο προσφεύγων με την είσπραξη της επιταγής για λογαριασμό του από τον, είχε εις χείρας του ρευστά διαθέσιμα ύψους 10.000,00€ και συνεπώς, είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει, αυθημερόν, την καταβολή στην ύψους 3.633,72€.

Επομένως, η επίμαχη πίστωση δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

13. Ως προς την υπ' αριθ. 13 πίστωση ποσού 1.951,87€ την 10/04/2014

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι την 10.4.2014 προέβη σε ανάληψη χρηματικού ποσού συνολικού ύψους 8.000,00 € από τον τραπεζικό λογαριασμό με αρ./..... της μέσω είσπραξης επιταγής στο όνομα «εμού του ιδίου». Εξ αυτού του ποσού, επανακατάθεσε αυθημερόν στον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. της με την ερευνώμενη πίστωση ποσό συνολικού ύψους 1.951,87 €, για την κάλυψη ισόποσης οφειλής πιστωτικής κάρτας της

Επειδή η φορολογική αρχή δεν έκανε αποδεκτό τον προβαλλόμενο ισχυρισμό διότι δεν προκύπτει η ανάληψη μετρητών στα πλαίσια της επικαλούμενης εκ μέρους του συναλλαγής ανάληψης.

Επειδή ο προσφεύγων προς απόδειξη του προβαλλόμενου ισχυρισμού του επικαλείται και προσκομίζει:

α) το ειδοποιητήριο της Τράπεζας,

β) φωτοαντίγραφο του από 10/04/2014 καταθετήριου (σχετ. Ε13α),

γ) αντίγραφο και των δύο όψεων της/2014 επιταγής και της/2014 επιταγής (σχετ. Ε13β)

δ) αντίγραφο της κίνησης του υπ' αρ./..... τραπεζικού λογαριασμού (σχετ. Ε19).

Επειδή από την εξέταση των παραπάνω και δη από τα αντίγραφο του σώματος των παραπάνω επιταγών, προκύπτει ότι αμφότερες εκδόθηκαν σε διαταγή του ιδίου του προσφεύγοντος την 10/04/2014 και αφού αυτές οπισθογραφήθηκαν από τον προσφεύγοντα, εισπράχθηκαν η μεν πρώτη την 14/04/2014, η δε δεύτερη την 10/04/2014, από τον του, η σχέση του οποίου με τον προσφεύγοντα αναφέρθηκε πιο πάνω, σε μετρητά. Ως εκ τούτου, από τον συνδυασμό όλων των παραπάνω, προκύπτει ότι ο προσφεύγων με την είσπραξη της δεύτερης εκ των ανωτέρω επιταγών για λογαριασμό του από τον, είχε εις χείρας του ρευστά διαθέσιμα ύψους 8.000,00€ και συνεπώς, είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει, αυθημερόν, την καταβολή στην ύψους 1.951,87€.

Επομένως, η επίμαχη πίστωση δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

14. Ως προς την υπ' αριθ. 14 πίστωση ποσού 7.111,11€ την 03/07/2014

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι την 3.7.2014 προέβη σε ανάληψη χρηματικού ποσού συνολικού ύψους 10.000,00 € από τον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. της, μέσω είσπραξης επιταγής στο όνομα «εμού του ιδίου». Εξ αυτού του ποσού, επανακατάθεσε αυθημερόν στον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. της, με την ερευνώμενη πίστωση, ποσό συνολικού ύψους 7.111,11 €, για την κάλυψη ισόποσης οφειλής πιστωτικής κάρτας της

Επειδή η φορολογική αρχή δεν έκανε αποδεκτό τον προβαλλόμενο ισχυρισμό διότι δεν προκύπτει η ανάληψη μετρητών στα πλαίσια της επικαλούμενης εκ μέρους του συναλλαγής ανάληψης.

Επειδή ο προσφεύγων προς απόδειξη του προβαλλόμενου ισχυρισμού του επικαλείται και προσκομίζει:

- α) το ειδοποιητήριο της Τράπεζας,
- β) φωτοαντίγραφο του από 03/07/2014 καταθετήριου (σχετ. Ε14α),
- γ) αντίγραφο και των δύο όψεων της/2014 επιταγής (σχετ. Ε14β)
- δ) αντίγραφο της κίνησης του υπ' αρ. τραπεζικού λογαριασμού (σχετ. Ε19).

Επειδή από την εξέταση των προσκομισθέντων διαπιστώνεται ότι η προαναφερθείσα επιταγή εκδόθηκε σε διαταγή του ιδίου του προσφεύγοντος την 03/07/2014 και αφού οπισθογραφήθηκε από τον προσφεύγοντα, εισπράχθηκε την ίδια ημέρα, από τον

..... του, η σχέση του οποίου με τον προσφεύγοντα αναφέρθηκε πιο πάνω, σε μετρητά. Ως εκ τούτου, από τον συνδυασμό όλων των παραπάνω, προκύπτει ότι ο προσφεύγων με την είσπραξη της επιταγής για λογαριασμό του από τον, είχε εις χείρας του ρευστά διαθέσιμα ύψους 10.000,00€ και συνεπώς, είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει, και δη αυθημερόν, την καταβολή στην ύψους 7.111,11€. Συνεπώς, η επίμαχη πίστωση δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

15. Ως προς την υπ' αριθ. 15 πίστωση ποσού 8.000,00€ την 31/07/2014

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι την 31.7.2014 προέβη σε ανάληψη χρηματικού ποσού συνολικού ύψους 20.000,00 € από τον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. της, μέσω είσπραξης επιταγής στο όνομα «εμού του ιδίου». Εξ αυτού του ποσού, επανακατάθεσε αυθημερόν στον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. της με την ερευνώμενη πίστωση ποσό συνολικού ύψους 8.000,00 €, έναντι οφειλής πιστωτικής κάρτας της

Επειδή η φορολογική αρχή ομοίως δεν έκανε αποδεκτό τον προβαλλόμενο ισχυρισμό διότι δεν προκύπτει η ανάληψη μετρητών στα πλαίσια της επικαλούμενης εκ μέρους του συναλλαγής ανάληψης.

Επειδή ο προσφεύγων προς απόδειξη του προβαλλόμενου ισχυρισμού του επικαλείται και προσκομίζει:

- α) το ειδοποιητήριο της Τράπεζας,
- β) φωτοαντίγραφο του από 31/07/2014 καταθετήριου (σχετ. Ε15α),
- γ) αντίγραφο και των δύο όψεων της/2014 επιταγής (σχετ. Ε15β)
- δ) αντίγραφο της κίνησης του υπ' αρ. τραπεζικού λογαριασμού (σχετ. Ε19).

Επειδή από την εξέταση των επικαλούμενων δικαιολογητικών διαπιστώνεται ότι η προαναφερθείσα επιταγή εκδόθηκε σε διαταγή του ιδίου του προσφεύγοντος την 30/07/2014 και αφού οπισθογραφήθηκε από τον προσφεύγοντα, εισπράχθηκε την επόμενη ημέρα, από τον του, η σχέση του οποίου με τον προσφεύγοντα αναφέρθηκε πιο πάνω, σε μετρητά. Ως εκ τούτου, από τον συνδυασμό όλων των ανωτέρω, προκύπτει ότι ο προσφεύγων με την είσπραξη της επιταγής για λογαριασμό του από τον την 31/07/2014, είχε εις χείρας του ρευστά διαθέσιμα ύψους 20.000,00€ και

συνεπώς, είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει, και δη αυθημερόν, την καταβολή στην ύψους 8.000,00€.

Ως εκ τούτου, η επίμαχη πίστωση δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

16. Ως προς την υπ' αριθ. 16 πίστωση ποσού 14.000,00€ την 01/09/2014

Επειδή ως προς την επίμαχη πίστωση ο προσφεύγων προβάλλει τον ισχυρισμό ότι την 1.9.2014 προέβη σε ανάληψη χρηματικού ποσού συνολικού ύψους 30.000,00 € από τον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. της, μέσω είσπραξης επιταγής στο όνομα «εμού του ιδίου». Εξ αυτού του ποσού, επανακατάθεσε αυθημερόν στον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. της, με την ερευνώμενη πίστωση, ποσό συνολικού ύψους 14.000,00 €, έναντι της οφειλής πιστωτικής κάρτας της

Επειδή η φορολογική αρχή ομοίως δεν έκανε αποδεκτό τον προβαλλόμενο ισχυρισμό διότι δεν προκύπτει η ανάληψη μετρητών στα πλαίσια της επικαλούμενης εκ μέρους του συναλλαγής ανάληψης.

Επειδή ο προσφεύγων προς απόδειξη του προβαλλόμενου ισχυρισμού του επικαλείται και προσκομίζει:

- α) το ειδοποιητήριο της Τράπεζας,
- β) φωτοαντίγραφο του από 01/09/2014 καταθετήριου (σχετ. E16α),
- γ) αντίγραφο και των δύο όψεων της/2014 επιταγής (σχετ. E16β)
- δ) αντίγραφο της κίνησης του υπ' αρ. τραπεζικού λογαριασμού (σχετ. E19).

Επειδή από την εξέταση των επικαλούμενων δικαιολογητικών διαπιστώνεται ότι η προαναφερθείσα επιταγή εκδόθηκε σε διαταγή του ιδίου του προσφεύγοντος την 01/09/2014 και αφού οπισθογραφήθηκε από τον προσφεύγοντα, εισπράχθηκε την ίδια ημέρα, από τον του, η σχέση του οποίου με τον προσφεύγοντα αναφέρθηκε πιο πάνω, σε μετρητά. Ως εκ τούτου, από τον συνδυασμό όλων των ανωτέρω, προκύπτει ότι ο προσφεύγων με την είσπραξη της επιταγής για λογαριασμό του από τον την 01/09/2014, είχε εις χείρας του ρευστά διαθέσιμα ύψους 30.000,00€ και συνεπώς, είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει, και δη αυθημερόν, την καταβολή στην ύψους 14.000,00€.

Ως εκ τούτου, η επίμαχη πίστωση δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

17. Ως προς την υπ' αριθ. 17 πίστωση ποσού 8.000,00€ την 16/10/2014

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τη 14.10.2014 προέβη σε ανάληψη χρηματικού ποσού συνολικού ύψους 25.000,00 € από τον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. /..... της, μέσω είσπραξης επιταγής στο όνομα «εμού του ιδίου» (εκ σφάλματος αναγράφηκε στο υπόμνημα στα πλαίσια της ακρόασης ως ημερομηνία η 22.9.2014). Εξ αυτού του ποσού, επανακατάθεσε, την 16/10/2014, ήτοι δύο ημέρες αργότερα, στον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. της, με την ερευνώμενη πίστωση, ποσό συνολικού ύψους 8.000,00 €, έναντι της οφειλής πιστωτικής κάρτας της

Επειδή η φορολογική αρχή ομοίως δεν έκανε αποδεκτό τον προβαλλόμενο ισχυρισμό διότι δεν προκύπτει η ανάληψη μετρητών στα πλαίσια της επικαλούμενης εκ μέρους του συναλλαγής ανάληψης.

Επειδή ο προσφεύγων προς απόδειξη του προβαλλόμενου ισχυρισμού του επικαλείται και προσκομίζει:

- α) το ειδοποιητήριο της Τράπεζας,
- β) φωτοαντίγραφο του από 16/10/2014 καταθετηρίου (σχετ. Ε17α),
- γ) αντίγραφο και των δύο όψεων της /2014 επιταγής (σχετ. Ε17β)
- δ) αντίγραφο της κίνησης του υπ' αρ. /..... τραπεζικού λογαριασμού (σχετ. Ε19).

Επειδή από την εξέταση των προσκομισθέντων δικαιολογητικών διαπιστώνεται ότι η προαναφερθείσα επιταγή εκδόθηκε σε διαταγή του ιδίου του προσφεύγοντος την 14/10/2014 και αφού οπισθογραφήθηκε από τον προσφεύγοντα, εισπράχθηκε δύο ημέρες αργότερα, ήτοι την 16/10/2014, από τον του, η σχέση του οποίου με τον προσφεύγοντα αναφέρθηκε πιο πάνω, σε μετρητά. Ως εκ τούτου, από τον συνδυασμό όλων των ανωτέρω, προκύπτει ότι ο προσφεύγων με την είσπραξη της επιταγής για λογαριασμό του από τον την 16/10/2014, είχε εις χείρας του ρευστά διαθέσιμα ύψους 25.000,00€ και συνεπώς, είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει, και δη αυθημερόν, την καταβολή στην ύψους 8.000,00€.

Ως εκ τούτου, η επίμαχη πίστωση δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

18. Ως προς την υπ' αριθ. 18 πίστωση ποσού 6.000,00€ την 15/12/2014

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι την 9.12.2014 προέβη σε ανάληψη χρηματικού ποσού συνολικού ύψους 16.000,00 € από τον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. / της , μέσω είσπραξης επιταγής στο όνομα «εμού του ιδίου». Εξ αυτού του ποσού, επανακατάθεσε, την 15/12/2014, στον τραπεζικό λογαριασμό με αρ. της , με την ερευνώμενη πίστωση, ποσό συνολικού ύψους 6.000,00 €, έναντι της οφειλής πιστωτικής κάρτας της

Επειδή η φορολογική αρχή ομοίως δεν έκανε αποδεκτό τον προβαλλόμενο ισχυρισμό διότι δεν προκύπτει η ανάληψη μετρητών στα πλαίσια της επικαλούμενης εκ μέρους του συναλλαγής ανάληψης.

Επειδή ο προσφεύγων προς απόδειξη του προβαλλόμενου ισχυρισμού του επικαλείται και προσκομίζει:

- α) το ειδοποιητήριο της Τράπεζας,
- β) φωτοαντίγραφο του από 15/12/2014 καταθετήριου (σχετ. Ε18α),
- γ) αντίγραφο και των δύο όψεων της /2014 επιταγής (σχετ. Ε18β)
- δ) αντίγραφο της κίνησης του υπ' αρ. / τραπεζικού λογαριασμού (σχετ. Ε19).

Επειδή από την εξέταση των προσκομισθέντων δικαιολογητικών διαπιστώνεται ότι η προαναφερθείσα επιταγή εκδόθηκε σε διαταγή του ιδίου του προσφεύγοντος την 09/12/2014 και αφού οπισθογραφήθηκε από τον προσφεύγοντα, εισπράχθηκε αυθημερόν, από τον του , η σχέση του οποίου με τον προσφεύγοντα αναφέρθηκε πιο πάνω, σε μετρητά. Ως εκ τούτου, από τον συνδυασμό όλων των ανωτέρω, προκύπτει ότι ο προσφεύγων με την είσπραξη της επιταγής για λογαριασμό του από τον την 09/12/2014, είχε εις χείρας του ρευστά διαθέσιμα ύψους 16.000,00€ και συνεπώς, εφόσον δεν αποδείχτηκε από τον έλεγχο ότι δαπάνησε το εν λόγω ποσό από άλλη αιτία, είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει, έξι μέρες αργότερα, την καταβολή στην ύψους 6.000,00€.

Ως εκ τούτου, η επίμαχη πίστωση δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

Βάσει των ανωτέρω, για τις προαναφερθείσες πιστώσεις δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις των άρθρων 48§3 του ν. 2238/1994 και 21§4 του ν. 4172/2013 και ως εκ τούτου το συνολικό ποσό των 91.921,15 € (ήτοι ποσό 39.184,15 για τη χρήση 2013 και ποσό 52.737,00€ για τη χρήση 2014) δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

Ζ. Ως προς τις πιστώσεις των πινάκων 1 και 2, όπως αυτές απεικονίζονται κατ' έτος στον παρακάτω πίνακα:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014 (ΧΡΗΣΗ 2013)

Πίνακας 1 (Σελ. 264 – 272 έκθεσης)

A/A	ΧΡΗΜΑΤ/Κ Ο ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ & ΩΡΑ	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ
1 (Π. 1)			08/01/2013 00:00	10.000,00	5.000,00
2 (Π. 1)			04/03/2013 11:23	15.000,00	15.000,00
3 (Π. 1)			05/03/2013 12:42	10.000,00	10.000,00
4 (Π. 1)			21/03/2013 12:35	6.110,00	6.110,00
16(Π1)			01/08/2013 12:55	8.150, 84	8.150, 84
18 (Π. 1)			26/08/2013 12:29	9.000,00	9.000,00
22 (Π. 1)			15/11/2013 13:07	4.000,00	4.000,00
23 (Π. 1)			04/12/2013 12:54	90.000,00	90.000,00
			21/01/2013	10.400,00	10.400,00
			19/04/2013	10.000,00	10.000,00
ΣΥΝΟΛΟ					167.660,84
Πίνακας 2 (Σελ. 272- 277 έκθεσης)					
3 (Π. 2)			26/02/2013 13:22	50.000,00	50.000,00
4 (Π. 2)			08/04/2013 10:57	13.894,41	13.894,41
10 (Π.2)			19/09/2013 11:39	49.000,00	24.500,00
11 (Π. 2)			05/11/2013 13:17	32.000,00	16.000,00

ΣΥΝΟΛΟ			104.394,41
---------------	--	--	-------------------

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014 (ΧΡΗΣΗ 2014)

Πίνακας 1 (Σελ. 264 – 272 έκθεσης)

A/A	ΧΡΗΜΑΤ/Κ Ο ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ & ΩΡΑ	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤ Α
28 (Π.1)			04/07/2014 12:54	12.150,00	12.150,00
33 (Π. 1)			21/11/2014 13:01	1.000,00	1.000,00
ΣΥΝΟΛΟ					13.150,00
Πίνακας 2 (Σελ. 272- 277 έκθεσης)					
22 (Π.2)			23/07/2014 12:14	5.000,00	2.500,00

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι ανωτέρω πιστώσεις δεν αποτελούν πρωτογενείς καταθέσεις αλλά επανακαταθέσεις χρηματικών ποσών, τα οποία είχαν προηγουμένως αναληφθεί από εκείνον, τα αδιάθετα υπόλοιπα των οποίων επανατοποθέτησε στον τραπεζικό του λογαριασμό. Ο λόγος για τις εν λόγω μετακινήσεις ήταν συχνά το να καλύψει τρέχουσες οικονομικές υποχρεώσεις που εξυπηρετούνταν από συγκεκριμένο τραπεζικό λογαριασμό (οπότε έπρεπε να φροντίσει για τη μετακίνηση χρηματικών ποσών από έναν λογαριασμό σε άλλον). Άλλες φορές αναλάμβανε μετρητά ενόψει συγκεκριμένης δαπάνης, τα οποία τελικώς δε δαπανήθηκαν εν όλω, οπότε ανέκυπτε η ανάγκη επανακατάθεσης του αδιάθετου υπολοίπου.

Επειδή η φορολογική αρχή ως προς τις συγκεκριμένες πιστώσεις δεν έκανε αποδεκτούς τους ισχυρισμούς του διότι ότι δεν προκύπτει η ανάληψη μετρητών στα πλαίσια της επικαλούμενης εκ μέρους του συναλλαγής ανάληψης, δεδομένου ότι αυτή ήταν εξαργύρωση τραπεζικών επιταγών

Επειδή με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων επαναπροβάλλει τους ισχυρισμούς του περί επανακατάθεσης ρευστών διαθεσίμων εις χείρας του. Συγκεκριμένα:

I. Ως προς την πίστωση με αρ. 1 του πίνακα 1, ήτοι κατάθεση 10.000 € στις 8.1.2013:

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είχε προβεί στις ακόλουθες αναλήψεις από τον

τραπεζικό του λογαριασμό με αρ./..... στην

α) ποσού 2.500,00€ την 03/01/2013,

β) ποσού 5.000,00€ την 04/01/2013 και

γ) ποσού 2.580,00€ την 08/01/2013

Επειδή περαιτέρω ο προσφεύγων προς επίρρωση του ανωτέρω ισχυρισμού επικαλείται και προσκομίζει ανάλυση του με αρ./..... λογαριασμού στην για το χρονικό διάστημα από 03/01/2013 έως και 31/12/2014 (σχετ. Ζ1) καθώς και αντίγραφα και των δύο όψεων των/2013 και/2013 επιταγών (σχετ. Ζ2)

Επειδή από την εξέταση των προσκομισθέντων διαπιστώνεται ότι την 04/01/2013 ο προσφεύγων εξέδωσε την υπ' αριθ. επιταγή της ποσού 5.000,00 € σε διαταγή «εμού του ιδίου». Η ανωτέρω επιταγή εισπράχθηκε σε μετρητά από τον συνεργάτη του προσφεύγοντος του Περαιτέρω, την 07/01/2013, ο προσφεύγων εξέδωσε ομοίως σε διαταγή «εμού του ιδίου» την υπ' αριθ. επιταγή, η οποία την επόμενη ημέρα εισπράχθηκε σε μετρητά από τον Συνεπώς, από τα ανωτέρω, σε συνδυασμό με την αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ./..... λογαριασμού που προσκομίστηκε, συνάγεται ότι ο προσφεύγων κατά τη χρονική περίοδο από 03/01/2013 έως και 08/01/2013 είχε προβεί σε αναλήψεις συνολικού ύψους 10.500,00€. Δεδομένου, ότι από την οικεία έκθεση ελέγχου, δεν προκύπτει ότι ο προσφεύγων προέβη σε δαπάνη του εν λόγω ποσού, συνάγεται ότι είχε τη δυνατότητα να προβεί σε επανακατάθεση μέρους αυτού και συγκεκριμένα ποσού 10.000,00€ την 08/01/2013.

Ως εκ τούτου, γίνεται δεκτός ο προβαλλόμενος ισχυρισμός και η επίμαχη πίστωση δεν συνιστά προσάυξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

II. Ως προς την πίστωση με αρ. 2 του πίνακα 1, ήτοι κατάθεση 15.000 € στις 4.3.2013:

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είχε προβεί την 18/02/2013 σε ανάληψη ποσού 40.000,00€ από τον τραπεζικό του λογαριασμό με αρ./..... στην

Επειδή προς επίρρωση του ανωτέρω ισχυρισμού επικαλείται και προσκομίζει ανάλυση του με αρ./..... λογαριασμού στην για το χρονικό διάστημα από 03/01/2013 έως και 31/12/2014 (σχετ. Ζ1), αντίγραφο καταθετήριου στον υπ'

αριθ. / λογαριασμό ποσού 15.000,00€ με καταθέτη τον ίδιο (σχετ. Z3), καθώς και αντίγραφο και των δύο όψεων της υπ' αριθ. /2013 επιταγής (σχετ. Z4)

Επειδή από την εξέταση των προσκομισθέντων διαπιστώνεται ότι την 18/02/2013 ο προσφεύγων εξέδωσε την υπ' αριθ. επιταγή της ποσού 40.000,00 € σε διαταγή «εμού του ιδίου». Η ανωτέρω επιταγή εισπράχθηκε σε μετρητά την ίδια ημέρα από τον συνεργάτη του προσφεύγοντος του Συνεπώς, από τα ανωτέρω, σε συνδυασμό με την αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ. / λογαριασμού που προσκομίστηκε, συνάγεται ότι ο προσφεύγων είχε την 18/02/2013, ρευστά διαθέσιμα εις χείρας του ύψους 40.000,00€. Δεδομένου, ότι από την οικεία έκθεση ελέγχου, δεν προκύπτει ότι ο προσφεύγων προέβη σε δαπάνη του εν λόγω ποσού, συνάγεται ότι είχε τη δυνατότητα να προβεί σε επανακατάθεση μέρους αυτού και συγκεκριμένα ποσού 15.000,00€ την 04/03/2013. Ως εκ τούτου, γίνεται δεκτός ο προβαλλόμενος ισχυρισμός και η επίμαχη πίστωση δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

III. Ως προς την πίστωση με αρ. 4 του πίνακα 1, ήτοι κατάθεση 6.110 € στις 21.3.2013:

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είχε προβεί την 20/03/2013 σε ανάληψη ποσού 15.000,00€ από τον τραπεζικό του λογαριασμό με αρ. / στην

Επειδή προς επίρρωση του ανωτέρω ισχυρισμού επικαλείται και προσκομίζει ανάλυση του με αρ. / λογαριασμού στην για το χρονικό διάστημα από 03/01/2013 έως και 31/12/2014 (σχετ. Z1), αντίγραφο καταθετήριου στον υπ' αριθ. / λογαριασμό ποσού 6.110,00€ με καταθέτη τον ίδιο (σχετ. Z5), καθώς και αντίγραφο και των δύο όψεων της υπ' αριθ. /2013 επιταγής (σχετ. Z6)

Επειδή από την εξέταση των προσκομισθέντων διαπιστώνεται ότι την 20/03/2013 ο προσφεύγων είχε προβεί σε ανάληψη μετρητών ύψους 15.000,00€ από τον με αρ. / λογαριασμό που τηρούσε στην Επιπροσθέτως, την 11/02/2013 ο προσφεύγων είχε εκδώσει την υπ' αριθ. επιταγή της ποσού 19.345,00 € σε διαταγή «εμού του ιδίου». Η ανωτέρω επιταγή εισπράχθηκε σε μετρητά την ίδια ημέρα από τον συνεργάτη του προσφεύγοντος του Συνεπώς,

από τα ανωτέρω, σε συνδυασμό με την αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ./..... λογαριασμού που προσκομίστηκε, συνάγεται ότι ο προσφεύγων είχε την 11/02/2013, ρευστά διαθέσιμα εις χείρας του ύψους 34.345,00€ (15.000,00€ + 19.345,00€). Δεδομένου, ότι από την οικεία έκθεση ελέγχου, δεν προκύπτει ότι ο προσφεύγων προέβη σε δαπάνη του εν λόγω ποσού, συνάγεται ότι είχε τη δυνατότητα να προβεί σε επανακατάθεση μέρους αυτού και συγκεκριμένα ποσού 6.110,00€ την 21/03/2013.

Ως εκ τούτου, γίνεται δεκτός ο προβαλλόμενος ισχυρισμός και η επίμαχη πίστωση δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

IV. Ως προς την πίστωση με αρ. 18 του πίνακα 1, ήτοι κατάθεση 9.000 € στις 26.8.2013:

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είχε προβεί την 02/08/2013 σε ανάληψη ποσού 20.000,00€ από τον τραπεζικό του λογαριασμό με αρ./.....στην της

Επειδή από την αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ./..... λογαριασμού, προκύπτει ότι πραγματοποιήθηκε την 02/08/2013 ανάληψη ποσού 20.000,00€. Ωστόσο, το εν λόγω ποσό δεν αφορούσε σε μετρητά αλλά σε επιταγή με αριθμό Δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε με την παρούσα αντίγραφο της εν λόγω επιταγής, δεν δύναται να γίνει αποδεκτός ο ισχυρισμός του, καθόσον δεν απέδειξε ότι το ποσό αυτό πράγματι εισπράχθηκε από τον ίδιο, ώστε να μπορεί στη συνέχεια να το επανακαταθέσει.

Ως εκ τούτου, η κρινόμενη πίστωση συνιστά προσαύξηση περιουσίας και ορθώς καταλογίστηκε από τη φορολογική αρχή.

V. Ως προς την πίστωση με αρ. 23 του πίνακα 1, ήτοι κατάθεση 90.000,00 € στις 4.12.2013:

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είχε προβεί την 26/11/2013 σε ανάληψη ποσού 85.000,00€ από τον τραπεζικό του λογαριασμό με αρ./.....στην της, ενώ την 2.12.2013 προέβη σε αντίστοιχη ανάληψη 5.300,00 € από τον ίδιο ως άνω λογαριασμό. Συνολικά δηλαδή ανέλαβε 90.300,00 €.

Επειδή προς επίρρωση του ανωτέρω ισχυρισμού επικαλείται και προσκομίζει ανάλυση του με αρ./..... λογαριασμού στην της για το χρονικό διάστημα από 03/01/2013 έως και 31/12/2014 (σχετ. Ζ1), αντίγραφο καταθετήριου στον υπ' αριθ./..... λογαριασμό ποσού 90.000,00€ με καταθέτη τον ίδιο (σχετ. Ζ7), καθώς και

αντίγραφο και των δύο όψεων των υπ' αριθ./2013 (σχετ. Ζ8) και
...../2013 επιταγών (σχετ. Ζ8)

Επειδή από την εξέταση των προσκομισθέντων διαπιστώνεται ότι την 26/11/2013 ο προσφεύγων εξέδωσε την υπ' αριθ. επιταγή της ποσού 85.000,00 € σε διαταγή «εμού του ιδίου». Η ανωτέρω επιταγή εισπράχθηκε την ίδια ημέρα από τον ίδιο τον προσφεύγοντα σε μετρητά. Επιπροσθέτως, την 02/12/2013, ο προσφεύγων εξέδωσε την υπ' αριθ. επιταγή ποσού 5.300,00€, ομοίως σε διαταγή εμού του ιδίου». Η εν λόγω επιταγή εισπράχθηκε αυθημερόν από τον συνεργάτη του προσφεύγοντος Συνεπώς, από τα ανωτέρω, σε συνδυασμό με την αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ. / λογαριασμού που προσκομίστηκε, συνάγεται ότι ο προσφεύγων είχε, ως προϊόν των ανωτέρω επιταγών, την 04/12/2013, ρευστά διαθέσιμα εις χείρας του ύψους 90.300,00€. Δεδομένου, ότι από την οικεία έκθεση ελέγχου, δεν προκύπτει ότι ο προσφεύγων προέβη σε δαπάνη του εν λόγω ποσού, συνάγεται ότι είχε τη δυνατότητα να προβεί σε επανακατάθεση μέρους αυτού και συγκεκριμένα ποσού 90.000,00€ την 04/12/2013.

Ως εκ τούτου, γίνεται δεκτός ο προβαλλόμενος ισχυρισμός και η επίμαχη πίστωση δεν συνιστά προσάυξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

VI. Ως προς την πίστωση με αρ. 33 του πίνακα 1, ήτοι κατάθεση 1.000 € στις 21.11.2014:

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι την 22.9.2014 είχα προβεί σε ανάληψη χρηματικού ποσού 25.000,00 € από τον τραπεζικό του λογαριασμό με αρ. / στην της

Επειδή από την αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ. / λογαριασμού, προκύπτει ότι πραγματοποιήθηκε την 02/08/2013 μία ανάληψη ποσού 20.000,00€ και όχι 25.000,00€ όπως λανθασμένα αναφέρει ο προσφεύγων. Ωστόσο, το εν λόγω ποσό δεν αφορούσε σε μετρητά αλλά σε επιταγή με αριθμό Δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε με την παρούσα αντίγραφο της εν λόγω επιταγής, δεν δύναται να γίνει αποδεκτός ο ισχυρισμός του, καθόσον δεν απέδειξε ότι το ποσό αυτό πράγματι εισπράχθηκε από τον ίδιο, ώστε να μπορεί στη συνέχεια να το επανακαταθέσει. Ωστόσο, από την αξιολόγηση του συνόλου των στοιχείων της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής και λαμβάνοντας υπόψη:

α) την συνολική εικόνα του φορολογούμενου,

β) το μικρό ύψος της επίμαχης πίστωσης, σε συνδυασμό με τα διαλαμβανόμενα στην απόφαση ΣτΕ 884/2016,

γ) την οικονομική δυνατότητα του προσφεύγοντος, με βάση τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και τα ποσά που διακινούσε βάσει των συναλλακτικών και εν γένει επιχειρηματικών και επενδυτικών δραστηριοτήτων του,

ε) τα δεδομένα της κοινής πείρας και λογικής,

συνάγεται ότι ο προσφεύγων είχε τη δυνατότητα να κατέχει υπόλοιπο μετρητών εις χείρας του ύψους 1.000,00€ προκειμένου να διενεργήσει την επίμαχη κατάθεση.

Ως εκ τούτου, η κρινόμενη πίστωση δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

VII. Ως προς τις πίστωση με αρ. 22 του πίνακα 1, ήτοι κατάθεση 4.000,00 € στις 15.11.2013:

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είχε προβεί την 07/11/2013 σε ανάληψη ποσού 7.000,00€ από τον τραπεζικό του λογαριασμό με αρ. / στην της

Επειδή προς επίρρωση του ανωτέρω ισχυρισμού επικαλείται και προσκομίζει ανάλυση του με αρ. / λογαριασμού στην της για το χρονικό διάστημα από 03/01/2013 έως και 31/12/2014 (σχετ. Ζ1), αντίγραφο καταθετήριου στον υπ' αριθ. / λογαριασμό ποσού 4.000,00€ με καταθέτη τον ίδιο (σχετ. Ζ10), καθώς και αντίγραφο και των δύο όψεων της υπ' αριθ. / 2013 επιταγής (σχετ. Ζ11)

Επειδή από την εξέταση των προσκομισθέντων διαπιστώνεται ότι την 06/11/2013 ο προσφεύγων εξέδωσε την υπ' αριθ. επιταγή της ποσού 7.000,00 € σε διαταγή «εμού του ιδίου». Η ανωτέρω επιταγή εισπράχθηκε την ίδια ημέρα από τον συνεργάτη του προσφεύγοντος σε μετρητά. Επομένως, από τα ανωτέρω, σε συνδυασμό με την αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ. / λογαριασμού που προσκομίστηκε, συνάγεται ότι ο προσφεύγων είχε την 06/11/2013 ρευστά διαθέσιμα εις χείρας του ύψους 7.000,00€. Δεδομένου, ότι από την οικεία έκθεση ελέγχου, δεν προκύπτει ότι ο προσφεύγων προέβη σε δαπάνη του εν λόγω ποσού, συνάγεται ότι είχε τη δυνατότητα να προβεί σε επανακατάθεση αυτού την 15/11/2013.

Ως εκ τούτου, γίνεται δεκτός ο προβαλλόμενος ισχυρισμός και η επίμαχη πίστωση δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

VIII. Ως προς την πίστωση με αρ. 28 του πίνακα 1, ήτοι κατάθεση 12.150,00 € στις 4.7.2014:

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται εκ νέου ότι είχε προβεί την 18/02/2013 σε ανάληψη ποσού 40.000,00€ από τον τραπεζικό του λογαριασμό με αρ. / στην της

Επειδή προς επίρρωση του ανωτέρω ισχυρισμού επικαλείται και προσκομίζει ανάλυση του με αρ. / λογαριασμού στην της για το χρονικό διάστημα από 03/01/2013 έως και 31/12/2014 (σχετ. Ζ1), αντίγραφο καταθετήριου στον υπ' αριθ. / λογαριασμό ποσού 12.150,00€ με καταθέτη τον συνεργάτη του (σχετ. Ζ12).

Επειδή, ο προσφεύγων την 18/02/2013 εξέδωσε την υπ' αριθ. επιταγή της ποσού 40.000,00 € σε διαταγή «εμού του ιδίου». Η ανωτέρω επιταγή, όπως αναλύθηκε ανωτέρω, εισπράχθηκε για λογαριασμό του σε μετρητά την ίδια ημέρα από τον συνεργάτη του προσφεύγοντος του Στη συνέχεια, ο προσφεύγων επανακατάθεσε ποσό 15.000,00€ την 04/03/2013, διατηρώντας ως ρευστά διαθέσιμα εις χείρας του το ποσό των 25.000,00€. Ωστόσο, η επίμαχη διερευνώμενη πίστωση πραγματοποιήθηκε την 04/07/2014, ήτοι 15 μήνες αργότερα από την επικαλούμενη εξαργύρωση επιταγής. Δεδομένου ότι ο προσφεύγων προέβαινε σε συχνές αναλήψεις και καταθέσεις και δη σημαντικών ποσών για την εξυπηρέτηση των προσωπικών και οικογενειακών αναγκών καθώς και των επαγγελματικών του υποχρεώσεων, δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός ο ισχυρισμός του ότι διατήρησε στο ακέραιο το υπόλοιπο της παραπάνω επιταγής και το επανακατάθεσε ένα και πλέον έτος αργότερα.

Ως εκ τούτου, ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός κρίνεται απορριπτέος και συνεπώς ορθώς κρίθηκε από τη φορολογική αρχή ότι η κρινόμενη πίστωση συνιστά προσαύξηση περιουσίας.

ΙΧ. Ως προς τις πίστωση με αρ. 4 του πίνακα 2, ήτοι κατάθεση 13.894,41 € στις 8.4.2013:

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είχε προβεί την 04/04/2013 σε ανάληψη ποσού 13.951,49 € από τον τραπεζικό του λογαριασμό με αρ. / στην της

Επειδή προς επίρρωση του ανωτέρω ισχυρισμού επικαλείται και προσκομίζει ανάλυση του με αρ. / λογαριασμού στην της για το χρονικό διάστημα από 03/01/2013 έως και 31/12/2014 (σχετ. Ζ1), καθώς και αντίγραφο και των δύο όψεων της υπ' αριθ. / 2013 επιταγής (σχετ. Ζ13)

Επειδή από την εξέταση των προσκομισθέντων διαπιστώνεται ότι την 04/04/2013 ο προσφεύγων εξέδωσε την υπ' αριθ. επιταγή της ποσού 13.951,49 € σε διαταγή «εμού του ιδίου». Η ανωτέρω επιταγή εισπράχθηκε την ίδια ημέρα από τον συνεργάτη του προσφεύγοντοςσε μετρητά.

Επειδή ωστόσο από την οικεία έκθεση ελέγχου, προκύπτει ότι από την επεξεργασία των τραπεζικών του δεδομένων σε συνδυασμό με τα στοιχεία που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου από την προέκυψε ότι η ανωτέρω υπ' αριθ. επιταγή ποσού 13.951,49 € κατατέθηκε στις 4/4/2013 στον υπ' αριθ. επενδυτικό λογαριασμό που τηρούσε ο προσφεύγων στην ανωτέρω με αντίστοιχη ισόποση πίστωση της χρηματικής του καρτέλας και ως εκ τούτου δεν ήταν δυνατή η χρησιμοποίησή της για άλλο σκοπό και στην αιτιολογία της υπό έρευνα πίστωσης αναφέρονται τα εξής: «.....»

Ως εκ τούτου δεν δύναται να γίνει αποδεκτός ο προβαλλόμενος ισχυρισμός και ορθώς η φορολογική αρχή καταλόγισε την επίμαχη πίστωση ως προσάυξηση περιουσίας.

Επειδή με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων προσκομίζει επιπλέον:

1. Ως προς τη διερευνώμενη πίστωση της 19.9.2013: αντίγραφο και των δύο όψεων της/2013 επιταγής, ποσού 7.942,00 €, η οποία εκδόθηκε σε διαταγή «εμού του ιδίου» και εισπράχθηκε τη 14^η.2.2013 από τον προσωπικό του συνεργάτηαντ' αυτού και για λογαριασμό του σε μετρητά (σχετ. Ζ14) και αντίγραφο και των δύο όψεων της/2013 επιταγής, ποσού 45.173,00 €, η οποία εκδόθηκε σε διαταγή «εμού του ιδίου» και εισπράχθηκε τη 15.2.2013 από τον προσωπικό του συνεργάτη αντ' αυτού και για λογαριασμό του σε μετρητά (σχετ. Ζ14),
2. Ως προς τη διερευνώμενη πίστωση της 5.11.2013: αντίγραφο και των δύο όψεων της/2013 επιταγής, ποσού 13.767,00 €, η οποία εκδόθηκε σε διαταγή «εμού του ιδίου» και εισπράχθηκε αυθημερόν από τον προσωπικό του συνεργάτη αντ' εμού και για λογαριασμό μου σε μετρητά (σχετ. Ζ15).

Επειδή η φορολογική αρχή απέρριψε τους σχετικούς ισχυρισμούς του προσφεύγοντος καθόσον έκρινε ότι δεν είχαν διενεργηθεί αντίστοιχες αναλήψεις μετρητών.

Ως προς την πίστωση με αρ. 3 του πίνακα 1, ήτοι κατάθεση 10.000.00 € στις 05/03/2013

Επειδή ως προς ανωτέρω πίστωση ποσού 10.000,00€ που διενεργήθηκε στον υπ' αριθ. λογαριασμό της, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι την

11.2.2013 είχε αναλάβει ποσό 19.345,00 € από τον τραπεζικό λογαριασμό της (λήγοντα ψηφίαβλ. ανωτέρω σχετικό Η1). Αδιάθετο υπόλοιπο αυτής της ανάληψης επανακατάθεσε με την εν λόγω πίστωση.

Επειδή από την εξέταση των ανωτέρω προσκομισθέντων και δη την αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ. /..... λογαριασμού, διαπιστώνεται ότι την 11/02/2013 από τον εν λόγω λογαριασμό σύρθηκε η με αριθ. επιταγή ποσού 19.345,00€.

Επειδή την 11/02/2013 ο προσφεύγων είχε εκδώσει την υπ' αριθ. επιταγή της ποσού 19.345,00 € σε διαταγή «εμού του ιδίου». Η ανωτέρω επιταγή εισπράχθηκε σε μετρητά την ίδια ημέρα από τον συνεργάτη του προσφεύγοντος του

Ως εκ τούτου, γίνεται δεκτός ο προβαλλόμενος ισχυρισμός και η επίμαχη πίστωση δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

Ως προς την πίστωση με αρ. 3 του πίνακα 2, ήτοι κατάθεση 50.000.00 € στις 26/02/2013

Επειδή ως προς την παραπάνω πίστωση ποσού 50.000,00€ που διενεργήθηκε στον υπ' αριθ. λογαριασμό της, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι την 3.1.2013 είχε αναλάβει ποσό 56.535,00 € από τον τραπεζικό λογαριασμό της (λήγοντα ψηφία, βλ. ανωτέρω σχετικό Η1). Το μεγαλύτερο μέρος αυτής της ανάληψης επανακατάθεσε με την εν λόγω πίστωση.

Επειδή από την εξέταση των ανωτέρω προσκομισθέντων και δη την αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ. /..... λογαριασμού, διαπιστώνεται ότι την 03/01/2013 από τον εν λόγω λογαριασμό σύρθηκε η με αριθ. επιταγή ποσού 56.535,00€.

Ωστόσο, λαμβάνοντας υπ' όψιν ότι δεν προσκομίστηκε στην υπηρεσία μας το σώμα της επίμαχης επιταγής προκειμένου να επαληθευθεί εάν αυτή εισπράχθηκε από τον ίδιο τον προσφεύγοντα ή από τρίτο πρόσωπο που ενεργούσε για λογαριασμό του, δεν δύναται να γίνει αποδεκτός ο προβαλλόμενος ισχυρισμός και ορθώς η φορολογική αρχή καταλόγισε την επίμαχη πίστωση ως προσαύξηση περιουσίας.

Ως προς την πίστωση με αρ. 10 του πίνακα 2, ήτοι κατάθεση 49.000.00 € στις 19/09/2013

Επειδή ως προς την εν λόγω πίστωση ποσού 49.000,00€ που διενεργήθηκε στον υπ' αριθ. λογαριασμό της, ο προσφεύγων

ισχυρίζεται ότι την 14.2.2013 και την 15.2.2013 είχε αναλάβει ποσό 7.942,00 € και 45.173,00 € αντίστοιχα από τον τραπεζικό λογαριασμό της (λήγοντα ψηφία, βλ. ανωτέρω σχετικό Η1). Το μεγαλύτερο μέρος αυτών των δύο αναλήψεων επανακατάθεσε με την εν λόγω πίστωση.

Επειδή με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων προσκομίζει επιπλέον: ως προς τη διερευνώμενη πίστωση της 19.9.2013:

α) αντίγραφο και των δύο όψεων της/2013 επιταγής, ποσού 7.942,00 €, η οποία εκδόθηκε σε διαταγή «εμού του ιδίου» και εισπράχθηκε τη 14^η.2.2013 από τον προσωπικό του συνεργάτη αντ' αυτού και για λογαριασμό του σε μετρητά (σχετ. Ζ14) και

β) αντίγραφο και των δύο όψεων της/2013 επιταγής, ποσού 45.173,00 €, η οποία εκδόθηκε σε διαταγή «εμού του ιδίου» και εισπράχθηκε τη 15.2.2013 από τον προσωπικό του συνεργάτη αντ' αυτού και για λογαριασμό του σε μετρητά (σχετ. Ζ14).

Επειδή από την εξέταση των προσκομισθέντων διαπιστώνεται ότι την 14/02/2013 ο προσφεύγων εξέδωσε την υπ' αριθ. επιταγή της ποσού 7.942,00 € σε διαταγή «εμού του ιδίου». Η ανωτέρω επιταγή εισπράχθηκε την ίδια ημέρα από τον συνεργάτη του προσφεύγοντος σε μετρητά. Επιπροσθέτως, την 15/02/2013 ο προσφεύγων εξέδωσε την υπ' αριθ. επιταγή της ποσού 45.173,00 € σε διαταγή «εμού του ιδίου». Η ανωτέρω επιταγή εισπράχθηκε αυθημερόν από τον συνεργάτη του προσφεύγοντος σε μετρητά. Επομένως, από τα ανωτέρω, σε συνδυασμό με την αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ./..... λογαριασμού που προσκομίστηκε, συνάγεται ότι ο προσφεύγων είχε από τις εν λόγω αναλήψεις ρευστά διαθέσιμα εις χείρας του ύψους 53.115,00€. Δεδομένου, ότι από την οικεία έκθεση ελέγχου, δεν προκύπτει ότι ο προσφεύγων προέβη σε δαπάνη του εν λόγω ποσού, συνάγεται ότι είχε τη δυνατότητα να προβεί σε επανακατάθεση ποσού 49.000,00€ εντός των επομένων μηνών και δη την 19/09/2013.

Ως εκ τούτου, γίνεται δεκτός ο προβαλλόμενος ισχυρισμός και η επίμαχη πίστωση δεν συνιστά προσάυξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

Ως προς τις πίστωση με αρ. 11 του πίνακα 2, ήτοι κατάθεση 32.000.00 € στις 05/11/2013

Επειδή ως προς την κρινόμενη πίστωση ποσού 32.000,00€ που διενεργήθηκε στον υπ' αριθ. λογαριασμό της, ο

προσφεύγων ισχυρίζεται ότι την 11.3.2013 και τη 14.3.2013 είχε αναλάβει ποσό 22.784,29 € και 13.767,00 € αντίστοιχα από τον τραπεζικό λογαριασμό της (λήγοντα ψηφία -....., βλ. ανωτέρω σχετικό Η1). Αδιάθετο υπόλοιπο αυτών των δύο αναλήψεων επανακατάθεσε με την εν λόγω πίστωση.

Επειδή με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων προσκομίζει επιπλέον: ως προς τη διερευνώμενη πίστωση της 5.11.2013: αντίγραφο και των δύο όψεων της/2013 επιταγής, ποσού 13.767,00 €, η οποία εκδόθηκε σε διαταγή «εμού του ιδίου» και εισπράχθηκε αυθημερόν από τον προσωπικό του συνεργάτη αντ' εμού και για λογαριασμό του σε μετρητά (σχετ. Ζ15).

Επειδή από την εξέταση των ανωτέρω προσκομισθέντων και δη την αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ./..... λογαριασμού, διαπιστώνεται ότι την 11/03/2013 από τον εν λόγω λογαριασμό σύρθηκε η με αριθ. επιταγή ποσού 22.784,29€.

Ωστόσο, λαμβάνοντας υπ' όψιν ότι δεν προσκομίστηκε στην υπηρεσία μας το σώμα της επίμαχης επιταγής προκειμένου να επαληθευθεί εάν αυτή εισπράχθηκε από τον ίδιο τον προσφεύγοντα ή από τρίτο πρόσωπο που ενεργούσε για λογαριασμό του, δεν δύναται να γίνει αποδεκτός ο προβαλλόμενος ισχυρισμός ως προς το εν λόγω ποσό.

Επειδή περαιτέρω από την εξέταση των λοιπών προσκομισθέντων διαπιστώνεται ότι την 12/03/2013 ο προσφεύγων εξέδωσε την υπ' αριθ. επιταγή της ποσού 13.767,00 € σε διαταγή «εμού του ιδίου». Η ανωτέρω επιταγή εισπράχθηκε την ίδια ημέρα από τον συνεργάτη του προσφεύγοντοςσε μετρητά.

Δεδομένου, ότι από την οικεία έκθεση ελέγχου, προκύπτει ότι από το διάστημα ανάληψης της εν λόγω επιταγής μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης του υπό κρίση ποσού υπάρχουν αδικαιολόγητες πιστώσεις, δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός ο εν λόγω ισχυρισμός του προσφεύγοντος και ορθώς η φορολογική αρχή καταλόγισε την επίμαχη πίστωση ως προσ αύξηση περιουσίας.

Ως προς τις πίστωση με αρ. 22 του πίνακα 2, ήτοι κατάθεση 5.000.00 € στις 23/07/2014

Επειδή ως προς την εξεταζόμενη πίστωση ποσού 5.000,00€ που διενεργήθηκε στον υπ' αριθ. λογαριασμό της, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι την 27. 3.2013 είχε αναλάβει ποσό 12.440 € από τον τραπεζικό λογαριασμό της (λήγοντα ψηφία, βλ. ανωτέρω σχετικό Η1). Αδιάθετο υπόλοιπο αυτής της ανάληψης επανακατάθεσε με την εν λόγω πίστωση..

Επειδή από την εξέταση των ανωτέρω προσκομισθέντων και δη την αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ. /..... λογαριασμού, διαπιστώνεται ότι την 27/03/2013 από τον εν λόγω λογαριασμό σύρθηκε η με αριθ. επιταγή ποσού 12.440,00€.

Ωστόσο, λαμβάνοντας υπ' όψιν ότι δεν προσκομίστηκε στην υπηρεσία μας το σώμα της επίμαχης επιταγής προκειμένου να επαληθευθεί εάν αυτή εισπράχθηκε από τον ίδιο τον προσφεύγοντα ή από τρίτο πρόσωπο που ενεργούσε για λογαριασμό του, δεν δύναται να γίνει αποδεκτός ο προβαλλόμενος ισχυρισμός και ορθώς η φορολογική αρχή καταλόγισε την επίμαχη πίστωση ως προσαύξηση περιουσίας.

Η. Ως προς την δαπάνη για εξόφληση δόσης ΦΠΑ ύψους 8.953,84 € στις 31.10.2014.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η εν λόγω δαπάνη πραγματοποιήθηκε με μετρητά τα οποία είχε προηγουμένως αναλάβει.

Επειδή η φορολογική αρχή δεν έκανε δεκτό τον παραπάνω ισχυρισμό διότι από την κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού που προσκομίστηκε δεν προκύπτει ανάληψη σε μετρητά, τα οποία θα είχε στη συνέχεια τη δυνατότητα ο προσφεύγων να επανακαταθέσει.

Επειδή με την κρινόμενη, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι την 30^η.10.2014, είχε προβεί σε ανάληψη χρηματικού ποσού 15.000,00 € (μέσω του προσωπικού του συνεργάτη αντ' αυτού και για λογαριασμό του), από τον τραπεζικό του λογαριασμό με αρ. /..... στην της προκειμένου να καλύψει τρέχουσες οικονομικές υποχρεώσεις, μεταξύ των οποίων και η πληρωμή α' δόσης ΦΠΑ 3^{ου} τριμήνου έτους 2014. Εκ του ποσού της εν λόγω ανάληψης, ποσό 8.935,84 € χρησιμοποιήθηκε για την εξόφληση της α' δόσης ΦΠΑ 3^{ου} τριμήνου έτους 2014 στις 31.10.2014.

Επειδή ο προσφεύγων για την απόδειξη του ισχυρισμού του, επικαλείται και προσκομίζει:

α) Κατάσταση αναλυτικής κίνησης του υπ' αριθ. /..... καταθετικού λογαριασμού που τηρούσε στην της για το χρονικό διάστημα από 03/01/2013 έως 31/12/2014 (σχετ. Ζ1)

β) Γραμμάτιο είσπραξης της (No) με ημερομηνία 31/10/2014, εντολέα – καταθέτη τον προσφεύγοντα, ποσού 8.953,84€ και αιτιολογία «Βεβαιωμένες στις Δ.Ο.Υ. οφειλές» (σχετ. Η1).

γ) Αντίγραφο και των δύο όψεων της υπ' αριθ..... /2014 επιταγής, εκδόσεως του προσφεύγοντος σε διαταγή του ιδίου και στην πίσω όψη φέρει δύο οπισθογραφήσεις. (σχετ.

H2)

Επειδή από την εξέταση των ανωτέρω προσκομισθέντων και δη την αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ. /..... λογαριασμού, διαπιστώνεται ότι την 30/10/2014 από τον εν λόγω λογαριασμό σύρθηκε η με αριθ. επιταγή ποσού 15.000,00€. Περαιτέρω, από το αντίγραφο του σώματος της ανωτέρω επιταγής, προκύπτει ότι αφού αυτή οπισθογραφήθηκε από τον προσφεύγοντα, εισπράχθηκε την 30/10/2014, ήτοι αυθημερόν με την έκδοσή της, από τον του σε μετρητά.

Επειδή μεταξύ των στοιχείων του φακέλου της παρούσας συμπεριλαμβάνεται και η με ημερομηνία θεώρησης γνησίου υπογραφής 31/10/219 από υπάλληλο του ΚΕΠ Δήμου-..... του του με την οποία δηλώνει: *«Είμαι συνεργάτης του Κου με Α.Δ.Τ. και είμαι εξουσιοδοτημένος να πραγματοποιώ αναλήψεις για λογαριασμό του.»*

Επειδή από έρευνα στο υποσύστημα Μητρώου του συστήματος TAXIS προκύπτει ότι κατά τα κρίνόμενα έτη 2013 και 2014 ο ήταν υπάλληλος της εταιρείας, στην οποία ο προσφεύγων είχε την ιδιότητα του Διευθύνοντος Συμβούλου για το χρονικό διάστημα από 26/09/1995 έως 01/12/2010 και αυτή του Προέδρου Δ.Σ. για την περίοδο από 17/02/2005 έως 01/12/2010. Περαιτέρω, επισημαίνεται ότι σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην οικεία έκθεση ελέγχου, ο προσφεύγων είναι μέτοχος της(ΑΦΜ, ΑΡΜΑΕ/...../...../..... και Αρ. ΓΕΜΗ Τέλος, στην εν λόγω εταιρεία διατελεί Αντιπρόεδρος ΔΣ η αδελφή του προσφεύγοντος από 17/02/2005 έως και σήμερα, ενώ ο αδελφός του προσφεύγοντος είναι μέλος αυτής ομοίως από τις 17/02/2005 έως και σήμερα.

Επειδή από τον συνδυασμό όλων των ανωτέρω, διαπιστώνεται ως πραγματικό γεγονός η σχέση του προσφεύγοντος με τον Άλλωστε, η φορολογική αρχή δεν αμφισβήτησε ότι η είσπραξη της εν λόγω επιταγής έγινε από τον για λογαριασμό και κατ' εντολή του προσφεύγοντος, καθόσον απέρριψε τον ισχυρισμό του ερειδόμενη στο γεγονός ότι από τους λογαριασμούς του προσφεύγοντος δεν είχε διενεργηθεί προγενέστερη ανάληψη μετρητών, η οποία θα μπορούσε να καλύψει την επίμαχη κατάθεση. Ως εκ τούτου, από τον συνδυασμό όλων των παραπάνω, προκύπτει ότι ο προσφεύγων με την είσπραξη της επιταγής για λογαριασμό του από τον, είχε την 31/10/2014 στη διάθεσή του ρευστά διαθέσιμα ύψους 15.000,00€ από τα οποία είχε τη δυνατότητα να

πραγματοποιήσει την καταβολή της δόσης ΦΠΑ ύψους 8.953,84 € την ίδια ημέρα. Συνεπώς, η επίμαχη πίστωση δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφεί.

Θ. Ως προς τις πιστώσεις του πίνακα 2 με α/α 5 ποσού 112.000,00€ την 18/04/2013 & 7 ποσού 150.000,00€ την 18/06/2013

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα επίμαχα ποσά αφορούν σε μεταφορές μεταξύ λογαριασμών της αδερφής του και του ιδίου.

Επειδή η φορολογική αρχή δεν έκανε αποδεκτό τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος καθόσον προκύπτει μεν η πηγή των υπό έρευνα πιστώσεων, ήτοι ότι τα χρηματικά ποσά προέρχονται από τραπεζικούς λογαριασμούς της αδερφής του , χωρίς ωστόσο να προκύπτει η αιτία προέλευσής τους.

Επειδή ο προσφεύγων για την απόδειξη του ισχυρισμού του επικαλείται και προσκομίζει στην υπηρεσία μας αντίγραφα τραπεζικών παραστατικών και συγκεκριμένα:

α) Ένταλμα πληρωμής της της (α/α παραστατικού 44) και Γραμμάτιο Είσπραξης της ίδιας τράπεζας με ταυτόριθμο αριθμό παραστατικού, από το οποίο προκύπτει ότι την 18/04/2013 η αδερφή του προσφεύγοντος ανέλαβε το ποσό των 112.000,00 € από τον υπ' αριθ. / λογαριασμό της που τηρούσε στην και τα κατέθεσε αυθημερόν στον υπ' αρ. / λογαριασμό του προσφεύγοντος που τηρούσε στην ίδια τράπεζα. (σχετ. Θ1)

β) Ένταλμα πληρωμής της της και Γραμμάτιο Είσπραξης της ίδιας τράπεζας, από το οποίο προκύπτει ότι την 18/06/2013 η αδερφή του προσφεύγοντος ανέλαβε το ποσό των 150.000,00 € από τον υπ' αριθ. / λογαριασμό της που τηρούσε στην και τα κατέθεσε αυθημερόν στον υπ' αρ. / κοινό λογαριασμό της ίδιας και του προσφεύγοντος στην εν λόγω τράπεζα. (σχετ. Θ2)

Επειδή η φορολογική αρχή είχε επισημάνει τόσο επί της οικείας έκθεσης ελέγχου, όσο και επί των εγγράφων απόψεων επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, για τις εν λόγω πιστώσεις προκύπτει μεν η πηγή αλλά δεν προκύπτει ο λόγος για τον οποίο η αδερφή του προέβη στις μεταφορές των επίμαχων χρηματικών ποσών σε τραπεζικούς του λογαριασμούς (π.χ. χορήγηση ή αποπληρωμή δανείου, δωρεά χρηματικού ποσού, πώληση κινητού ή ακίνητου περιουσιακού στοιχείου κ.λπ.).

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση ΣτΕ 1895/2018 για την επαρκή τεκμηρίωση, στο πλαίσιο έμμεσης απόδειξης, της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος, δεν αρκεί η εκ μέρους της φορολογικής Διοίκησης διαπίστωση της ύπαρξης σημαντικού ποσού σε τραπεζικούς λογαριασμούς του ελεύθερου επαγγελματία, το οποίο, κατά την εκτίμησή της, δεν αντιστοιχεί σε (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που αυτός έχει δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε σε άλλη πηγή ή αιτία, την οποία αυτός τυχόν επικαλείται ενώπιόν της, αλλά, κατά τα προεκτεθέντα, η φορολογική Διοίκηση οφείλει επιπλέον να λάβει τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και διερεύνησης της αληθούς πηγής ή αιτίας (καθώς και του χρόνου) της εισαγωγής του επίμαχου ποσού στην περιουσία του ελεύθερου επαγγελματία, ώστε το αποτέλεσμα των μέτρων αυτών, συνεκτιμώμενο με τα λοιπά στοιχεία και δεδομένα της υπόθεσης (συμπεριλαμβανομένων των εξηγήσεων και συναφών αποδεικτικών στοιχείων που τυχόν παρέχει ο φορολογούμενος για την προέλευση του επίμαχου ποσού), να παρίσταται ικανό να προσδώσει στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα ότι η πηγή ή αιτία του επίμαχου ποσού ανάγεται στην άσκηση της οικονομικής δραστηριότητας του φορολογούμενου ως ελεύθερου επαγγελματία.

Επειδή ως προς τις κρινόμενες πιστώσεις, αφενός προκύπτει σαφώς, όπως και η ίδια η φορολογική αρχή συνομολογεί, η πηγή προέλευσης και αφετέρου λαμβάνοντας υπ' όψιν την συγγενική σχέση που υφίσταται μεταξύ του προσφεύγοντος και της καταθέτριας (αδελφός-αδελφή), συνάγεται ότι οι επίμαχες πιστώσεις δεν μπορούν να χαρακτηρισθούν ως προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφούν. Σε κάθε περίπτωση, το εάν υφίσταται ζήτημα δωρεάς ή διευκόλυνσης για τα εν λόγω ποσά, είναι θέμα ιδιαιτέρου ελέγχου που δεν άπτεται της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής.

I. Ως προς την πίστωση με α/α 14 του πίνακα 1 της έκθεσης μερικού ελέγχου ποσού 253.632,71 USD ή 197.379,54 € στις 08/07/2013:

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η επίμαχη πίστωση αφορά σε εξαργύρωση επενδυτικού προϊόντος της της

Επειδή η φορολογική αρχή απέρριψε τον ανωτέρω ισχυρισμό διότι από τα αποδεικτικά στοιχεία που προσκομίστηκαν δεν προκύπτει συσχέτιση μεταξύ της υπό έρευνα πίστωσης και της τυχόν εξαργύρωσης του επενδυτικού προϊόντος με Διεθνή Αριθμό Αναγνώρισης Χρεογράφων που επικαλέστηκε ο προσφεύγων.

Επειδή με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων επαναλαμβάνει τον ισχυρισμό ότι πρόκειται για εξαργύρωση επενδυτικού προϊόντος της της Την 1.1.2011 προέβην σε αγορά επενδυτικού προϊόντος της της στις ΗΠΑ, συνολικού ύψους 801.850 USD. Δυστυχώς, το εν λόγω προϊόν αποδείχθηκε ζημιογόνο («φούσκα») με αποτέλεσμα το τελικό προϊόν της επένδυσης να ανέλθει σε 253.632,71 USD, δηλαδή προκλήθηκε σε εκείνον ζημία συνολικού ύψους 548.217,29 USD, η οποία πρέπει να συμψηφιστεί με τυχόν προκύπτον κέρδος από επενδυτικά προϊόντα των ελεγχόμενων ετών.

Επειδή προς απόδειξη του ανωτέρω ισχυρισμού, ο προσφεύγων επικαλείται και προσκομίζει τα παρακάτω:

- 1) Αντίγραφο Σύμβασης (Customer Account, Margin and Short Account Agreement) μεταξύ του προσφεύγοντος και της (.....) με ημερομηνία 14/07/2009.
- 2) Αντίγραφα εμβασμάτων μέσω της της με εντολέα τον προσφεύγοντα και στοιχεία δικαιούχου -, με τα αντίστοιχα παραστατικά των αναλήψεων από λογαριασμό του προσφεύγοντος τα οποία αναλυτικά εμφανίζονται στον παρακάτω πίνακα:

α/ α	Ημερομηνία	Ποσό ανά- ληψης σε ευρώ ή δο- λάρια	Λογαριασμός ανάληψης	Νόμισμα τηρούμε- νου λογα- ριασμού	Ισοτι- μία	Ποσό εμβάσματος σε δολάρια ΗΠΑ (μετά την αφαίρε- ση τυχόν εξόδων)
1	02/12/2009	75.678,09	/.....	Ευρώ	1,50770	113.803,57
2	21/12/2009	7.940,00	/.....	Δολάρια	-	7.940,00
3	22/12/2009	22.246,80	/.....	Ευρώ	1,43050	31.709,00
4	24/12/2009	7.337,20	/.....	Ευρώ	1,43500	10.461,02
5	02/02/2010	15.957,01	/.....	Ευρώ	1,39200	22.100,00
6	17/02/2010	21.332,85	/.....	Ευρώ	1,37600	29.217,35
7	25/02/2010	7.625,98	/.....	Ευρώ	1,3460	10.195,23
8	26/04/2010	30.084,79	/.....	Ευρώ	1,33200	39.900,00
9	10/05/2010	38.784,45	/.....	Ευρώ	1,30200	50.300,00
10	18/05/2010	64.329,22	/.....	Ευρώ	1,23920	79.450,00
Σύνολο						395.076,17

- 3) Καταστάσεις Λογαριασμού (Statement of Account) του υπ' αριθ. τηρούμενου στην Inc λογαριασμού και του υπ' αριθ.

..... τηρούμενου στην, οι οποίες εμφανίζονται στον παρακάτω πίνακα ανά περίοδο, με τις διενεργηθείσες συναλλαγές, τα ποσά, το είδος των αξιών και τα υπόλοιπα του χαρτοφυλακίου.

α/α	Περίοδος	Είδος χρεογρά- φου	Ποσότητα χρεογρά- φων	Αξία τεμαχίου (σε δολάρια)	Συνολική Αξία χαρτο- φυλακίου
1	01/12/2010 - 31/12/2010	..... ..... ..... .....	40.600	19,75	720.650,00
2	01/01/2011 - 31/01/2011	..... ..... ..... .....	40.600	17,75	801.850,00
3	01/10/2011 - 31/12/2011	..... ..... ..... .....	40.600	2,88	116.928,00
4	01/06/2012 - 30/06/2012	..... ..... ..... .....	40.600	3,61	146.566,00
5	31/12/2013	..... ..... ..... .....	20.300	14,24	289.072,00

4) Πινάκια και καρτέλες της Χρηματιστηριακής Εταιρείας (σχετ. I2), από τις οποίες προκύπτει ότι ο προσφεύγων κατέβαλε μέσω της εταιρείας τα ακόλουθα ποσά κατά ημερομηνία για αγορά προνομιούχων μετοχών

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΟΣΟ ΣΕ \$
30/4/2009	37.521,40
4/5/2009	84.832,65
4/5/2009	35.162,54
7/5/2009	48.429,00
12/5/2009	19.070,00
13/5/2009	11.240,88
22/5/2009	10.900,00
26/5/2009	22.100,00
27/5/2009	21.650,00
29/5/2009	8.400,00
16/6/2009	21.425,00

23/6/2009	12.502,98
22/7/2009	11.225,00
23/7/2009	11.165,00
29/7/2009	33.724,95
2/9/2009	7.179,99
30/11/2009	22.380,00
17/12/2009	43.130,00
21/12/2009	7.940,00
21/12/2009	8.340,00

Επειδή από την εξέταση των παραπάνω προσκομισθέντων δικαιολογητικών διαπιστώνεται ότι ο προσφεύγων τηρούσε από τις 14/07/2009, δυνάμει της ανωτέρω υπογραφείσας σύμβασης, επενδυτικά προϊόντα στην εταιρεία
INC (.....). Τα εν λόγω προϊόντα αφορούσαν σε Μετοχές (.....) της της με κωδικό Από την εικόνα του υπ' αριθ. λογαριασμού κατά τη διάρκεια των ετών 2010 έως και 2012, διαπιστώνεται ότι το μοναδικό προϊόν που ο προσφεύγων τηρούσε στο χαρτοφυλάκιο του ήταν 40.600 τεμάχια της ανωτέρω μετοχής. Επισημαίνεται ότι από την εικόνα της περιόδου 01/10/2011 έως και 31/12/2011 πραγματοποιείται μετάπτωση των προϊόντων και από τον λογαριασμό 240402222 μεταφέρονται στον λογαριασμό

Επειδή από την αντιπαραβολή των ανωτέρω αναφορών για τα προαναφερθέντα έτη, προκύπτει ότι παρά το γεγονός ότι υπήρξαν μεταβολές στην αξία της εν λόγω μετοχής και αυξομειώσεις στην τιμή της, η ποσότητα που κατείχε ο προσφεύγων παρέμεινε αμετάβλητη μέχρι και το έτος 2012. Εν συνεχεία, από την απεικόνιση του εν λόγω λογαριασμού την 31/12/2013 προκύπτει ότι τα τεμάχια των μετοχών που παρέμειναν στο χαρτοφυλάκιο του μειώθηκαν κατά το ήμισυ και ανέρχονταν σε 20.300 με τρέχουσα αξία 289.072,00 δολάρια.

Επειδή από το αντίγραφο της εντολής Swift που συμπεριλαμβάνεται στον φάκελο της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής, διαπιστώνεται ότι το εισερχόμενο έμβασμα αφορούσε σε ποσό 253.632,71 δολάρια, απεστάλη την 08/07/2013 και ως εμφανιζόμενος λογαριασμός αποστολής είναι ο Από την αντιπαραβολή των ανωτέρω, διαπιστώνεται ότι ο εν λόγω λογαριασμός είναι ο επενδυτικός που τηρούσε ο προσφεύγων στην
 Συνεπώς, λαμβάνοντας υπ' όψιν ότι ο προσφεύγων, από την εικόνα του χαρτοφυλακίου που προσκόμισε δεν τηρούσε στον επενδυτικό του λογαριασμό κανένα άλλο προϊόν εκτός από τις προαναφερθείσες μετοχές της , σε

συνδυασμό με το γεγονός ότι κατά την 31/12/2013 οι μετοχές του ανέρχονταν σε 20300 τεμάχια αντί των 40600 που κατείχε τα προηγούμενα έτη, συνάγεται ότι το επίμαχο έμβασμα αφορούσε σε εξαργύρωση του εν λόγω επενδυτικού προϊόντος και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός. Ωστόσο, δέον είναι να επισημανθεί ότι αν τίθεται θέμα εισοδήματος από τόκους, μερίσματα ή λοιπές κινητές αξίες είναι ζήτημα διαφορετικού ελέγχου της φορολογικής αρχής για την εν λόγω χρήση εφαρμοζομένων των διατάξεων περί παραγραφής.

ΙΑ. Ως προς τις πιστώσεις του πίνακα 3 της έκθεσης μερικού ελέγχου, όπως αυτές απεικονίζονται παρακάτω.

A/A	ΧΡΗΜ/ΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ & ΩΡΑ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ
9			21/01/2013 16:50	11.345,97
22			03/04/2013 14:50	4.162,82
23			03/04/2013 14:49	13.951,49
24			15/04/2013 14:12	1.880,61
25			15/04/2013 14:17	15.922,87
ΣΥΝΟΛΟ				47.263,76

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι εν λόγω πιστώσεις αφορούν αγορές μετοχών, τα ποσά των οποίων καταβλήθηκαν από το νόμιμα σχηματισθέν και φορολογηθέν απόθεμά του.

Επειδή περαιτέρω με τον ΙΔ προβαλλόμενο ισχυρισμό διατείνεται ότι το νόμιμα σχηματισθέν και φορολογημένο απόθεμα του την 31η.12.2012, ύψους τουλάχιστον 1.953.397,73 € δικαιολογεί πλήρως τις εκ μέρους του καταθέσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του κατά τις χρήσεις 2013 και 2014, έχοντας νόμιμα σχηματισμένο και φορολογημένο απόθεμα την 31η.12.2012, ύψους τουλάχιστον 1.953.397,73 €, δικαιολογείται πλήρως η εκ μέρους του κατάθεση, με διαδοχικές καταθέσεις μερικότερων ποσών κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις 2013 και 2014. Το μεγαλύτερο μέρος του αποθέματός του ισχυρίζεται ότι διατήρησε σε μετρητά διαθέσιμο και, εξ αυτού, προέβη σε περιοδικές καταθέσεις μετρητών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του, προκειμένου να εξοφλούνται δαπάνες και φόροι, να

εκτελούνται πληρωμές και λοιπές υποχρεώσεις του. Το απόθεμά του αυτό δεν ήταν εξ ολοκλήρου κατατεθειμένο σε τραπεζικούς λογαριασμούς, παρά μόνο ένα μικρό μέρος του, όπως αποδεικνύεται από την κίνηση των ενεργών τραπεζικών λογαριασμών του και τα υπόλοιπα αυτών κατά την 31.12.2012, τα οποία διαθέτει η φορολογική αρχή.

Επειδή προς απόδειξη του πρώτου ισχυρισμού του περί αγοράς μετοχών ο προσφεύγων επικαλείται και προσκομίζει:

α) Συγκεντρωτική επιβεβαίωση εκτελέσεως εντολών Νο με ημερομηνία 16/01/2013 η οποία αφορά σε αγορά μετοχών με τελική αξία 11.345,97€

β) Παραστατικό της για κατάθεση μετρητών ποσού 11.350,00€ από τον συνεργάτη του προσφεύγοντος στον υπ' αριθ. λογαριασμό με δικαιούχο και παρατηρήσεις:
.....

γ) Συγκεντρωτική επιβεβαίωση εκτελέσεως εντολών με ημερομηνία 27/03/2013 η οποία αφορά σε αγορά μετοχών με τελική αξία 13.951,49€

δ) Παραστατικό της για κατάθεση μετρητών ποσού 13.951,49€ από τον συνεργάτη του προσφεύγοντος στον υπ' αριθ. λογαριασμό με δικαιούχο

ε) Συγκεντρωτική επιβεβαίωση εκτελέσεως εντολών Νο με ημερομηνία 28/03/2013 η οποία αφορά σε αγορά μετοχών με τελική αξία 18.114,31€

στ) Παραστατικό με ημερομηνία 15/04/2013 που αφορά Εισερχόμενη Μεταφορά Πίστωσης (έμβασμα), με αριθμό αναφοράς για ποσό 15.922,87 € σε πίστωση του λογαριασμού και στοιχεία εντολέα

Επειδή προς επίρρωση του ισχυρισμού περί ύπαρξης ρευστών διαθεσίμων με τα οποία προέβη στις εν λόγω αγορές μετοχών καθώς και σε λοιπές καταθέσεις ποσών κατά τα ελεγχόμενα έτη 2013 και 2014, επικαλείται και προσκομίζει «Κατάσταση Προσδιορισμού Κεφαλαίου που σχηματίζεται από δηλωθέντα εισοδήματα και λοιπά χρηματικά ποσά» οικονομικών ετών 2001 έως και 2013. Από τον εν λόγω πίνακα προκύπτει μη αναλωθέν διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών ύψους 1.953.397,73 €.

Επειδή η φορολογική αρχή επαναπροσδιόρισε κατά τη διενέργεια του ελέγχου το

τελικό διαθέσιμο υπόλοιπο μη αναλωθέντος κεφαλαίου κατά την 1η Ιανουαρίου 2013 σε 1.827.922,51€.

Επειδή όπως η φορολογική αρχή επισημαίνει σχετικά στις έγγραφες απόψεις που υπέβαλλε επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής σχετικά με τις ανωτέρω αιτιάσεις του προσφεύγοντος: «Λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω σε συνδυασμό με το γεγονός ότι:

1. στο διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών που προσδιορίστηκε από τον προσφεύγοντα λαμβάνονται υπόψη τόσο πραγματικά όσο και τεκμαρτά, μη πραγματικά, εισοδήματα και δαπάνες,

2. από το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο που τυχόν είχε στη διάθεσή του δεν έχει αφαιρεθεί το σύνολο των τραπεζικών του καταθέσεων στην ημεδαπή και αλλοδαπή, καθώς και το συνολικό κόστος απόκτησης των χρηματοοικονομικών προϊόντων (μετοχές, ομόλογα, Α/Κ κ.λπ.) που είχε στην κατοχή του κατά την 1η Ιανουαρίου 2013,

καθίσταται προφανές ότι δεν δύναται επίκληση μη αναλωθέντος κεφαλαίου προηγούμενων ετών, το οποίο προσδιορίστηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 §2ζ' του ν. 2238/1994 (Φ.Ε.Κ. Α' 151) και του άρθρου 34 §2ζ' του ν. 4172/2013 (Φ.Ε.Κ. Α' 167) κατά περίπτωση, προκειμένου να αποδειχθεί κατοχή μετρητών κατά την έναρξη της υπό έλεγχο φορολογικής περιόδου (1/1/2013), καθώς κατά τον προσδιορισμό του κεφαλαίου αυτού λαμβάνονται υπόψη και τεκμαρτά, μη πραγματικά, κονδύλια, ενώ δεν αφαιρέθηκε το κεφάλαιο που κατά την 1η Ιανουαρίου 2013 βρισκόταν κατατεθειμένο σε τραπεζικούς λογαριασμούς της ημεδαπής και αλλοδαπής ή δαπανήθηκε για την απόκτηση χρηματοοικονομικών προϊόντων (μετοχές, ομόλογα, Α/Κ κ.λπ.) που είχε στην κατοχή του κατά την παραπάνω ημερομηνία. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι το διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών που προσδιορίστηκε από τον προσφεύγοντα δεν απεικονίζει το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο που δύναται να είχε στη διάθεσή του κατά την 1η Ιανουαρίου 2013 και το οποίο θα είχε τη δυνατότητα να καταθέσει σε τραπεζικούς του λογαριασμούς κατά τη διάρκεια της υπό έλεγχο φορολογικής περιόδου (από 1/1/2013 έως 31/12/2014).»

Επειδή με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίστηκαν πέραν του προαναφερθέντος πίνακα λοιπά στοιχεία προσδιοριστικά του διαθέσιμου μη αναλωθέντος κεφαλαίου εις χείρας του προσφεύγοντος κατά την 01/01/2013. Ειδικότερα, δεν προσκομίστηκαν τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών που τηρούσε στην ημεδαπή και όσων ενδεχομένως είχε στην αλλοδαπή, αλλά και τα υπόλοιπα των επενδυτικών χαρτοφυλακίων που τόσο στην Ελλάδα, όσο και στο εξωτερικό. Περαιτέρω, στον

πίνακα σχηματισμού κεφαλαίου λαμβάνει υπ' όψιν τις τεκμαρτές δαπάνες που αναγράφηκαν επί των οικείων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, χωρίς ωστόσο να συμπεριλάβει ποσά τα οποία δαπανήθηκαν για την απόκτηση επενδυτικών ή λοιπών προϊόντων όπως λ.χ. τις καταβολές που πραγματοποίησε για την απόκτηση μετοχών της , όπως αναλύθηκε πιο πάνω στην παρούσα απόφαση, μέσω της αμερικάνικης εταιρείας καθώς και της

Επειδή ωστόσο ο προσφεύγων, κατά τη διάρκεια των κρινόμενων ετών, προέβη σε πλήθος αναλήψεων με την έκδοση επιταγών, οι οποίες, σύμφωνα με τα αντίγραφα αυτών που προσκομίστηκαν στην υπηρεσία μας, εισπράττονταν συστηματικά σε μετρητά μέσω τρίτου προσώπου που ενεργούσε για λογαριασμό του. Όπως ήδη αναφέρθηκε στο σκεπτικό της παρούσας, οι εν λόγω αναλήψεις κρίνονται αποδεκτές με την παρούσα απόφαση. Επιπροσθέτως, διαπιστώνεται ότι μόνο μέρος και όχι το σύνολο των αναλήψεων αυτών, όπως εκτέθηκε ανωτέρω, επανακατατίθεται για την κάλυψη πιστώσεων.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, από την αξιολόγηση όλων των στοιχείων της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής και λαμβάνοντας υπόψη:

- α) την συνολική εικόνα του φορολογούμενου,
- β) το μικρό ύψος των επίμαχων πιστώσεων, συγκριτικά με τα ποσά που διαχειριζόταν μέσω των λογαριασμών του, σε συνδυασμό με τα διαλαμβανόμενα στην απόφαση ΣτΕ 884/2016,
- γ) την οικονομική δυνατότητα του προσφεύγοντος, με βάση τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και τα ποσά που διακινούσε βάσει των συναλλακτικών και εν γένει επιχειρηματικών και επενδυτικών δραστηριοτήτων του,
- ε) τα δεδομένα της κοινής πείρας και λογικής,

συνάγεται ότι ο προσφεύγων από τα προϊόντα των εισπραχθεισών επιταγών που δεν επανακατάθεσε, είχε τη δυνατότητα να κατέχει υπόλοιπο μετρητών εις χείρας του προκειμένου να διενεργήσει και άλλες συναλλαγές όπως εν προκειμένω η αγορά μετοχών.

Κατ' ακολουθία των ανωτέρω, γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός του ότι υπήρχε απόθεμα από τις διαδοχικές τραπεζικές του αναλήψεις ώστε να έχει τη δυνατότητα των ως άνω συναλλαγών.

ΙΒ. Ως προς το επενδυτικό προϊόν ποσού 110.480,96 € στις 23.1.2014.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το εν λόγω ποσό αφορά σε λήξη προθεσμιακής κατάθεσης εξωτερικού και εισερχόμενο έμβασμα.

Επειδή προς απόδειξη του προβαλλόμενου ισχυρισμού του προσκομίζει αντίγραφο της προθεσμίας και του εισερχόμενου εμβάσματος (σχετ. ΙΓ1).

Επειδή η φορολογική αρχή απέρριψε τον ανωτέρω ισχυρισμό διότι από τα διαθέσιμα στοιχεία και την επεξεργασία των τραπεζικών δεδομένων του προσφεύγοντος προκύπτει ότι στις 23/1/2014 προέβη σε μεταφορά χρηματικού ποσού 150.000,00 \$ (110.480,96 €) σε τραπεζικό λογαριασμό που τηρούνταν στις και όχι σε είσπραξη του ανωτέρω ποσού μέσω κατάθεσής του σε τραπεζικό του λογαριασμό.

Επειδή ωστόσο η φορολογική αρχή κατά τον έλεγχο των απεσταλθέντων εμβασμάτων, έκρινε ότι: «1. Οι μεταφορές χρηματικών ποσών (εμβάσματα) στο εξωτερικό εστάλησαν στην υπό έλεγχο φορολογική περίοδο και ως εκ τούτου ελέγχονται ως προς την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής τους. 2. Οι μεταφορές χρηματικών ποσών (εμβάσματα) στο εξωτερικό προέρχονται από τραπεζικούς λογαριασμούς που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου και όχι από λογαριασμούς που δεν τέθηκαν στη διάθεσή του ή από καταβολή μετρητών και ως εκ τούτου προέκυψε η πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής τους. 3. Όσον αφορά την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής των χρηματικών ποσών που ήταν κατατεθειμένα στους τραπεζικούς λογαριασμούς από τους οποίους πραγματοποιήθηκαν οι μεταφορές χρηματικών ποσών (εμβάσματα) στο εξωτερικό επισημαίνεται ότι τα ποσά αυτά προήλθαν από πιστώσεις χρηματικών ποσών που πραγματοποιήθηκαν κατά την υπό έλεγχο φορολογική περίοδο στους εν λόγω λογαριασμούς ή σε λογαριασμούς από τους οποίους πραγματοποιήθηκαν μεταφορές χρηματικών ποσών σε αυτούς, οι οποίες ελέγχθηκαν στο πλαίσιο των ελεγκτικών επαληθεύσεων και διαπιστώσεων του ελέγχου που παρατίθενται αναλυτικά ανωτέρω, στις ενότητες 5.2.1 έως 5.2.6 της παρούσης.»

Βάσει των παραπάνω, η φορολογική αρχή δεν προχώρησε σε καταλογισμό του επίμαχου ποσού και δεν συμπεριέλαβε την εν λόγω πίστωση στην προσβαλλόμενη πράξη που εξέδωσε για το φορολογικό έτος 2014. Ως εκ τούτου, αλυσιτελώς προβάλλεται ο σχετικός ισχυρισμός από τον προσφεύγοντα και ως εκ τούτου παρέλκει η εξέταση του.

ΙΓ. Ως προς το επενδυτικό προϊόν, ποσού 11.684,10 €, στις 10.4.2014 καθώς και το ποσό των 80.000 € για αγορά χρεογράφων.

Επειδή σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα επί της οικείας έκθεσης φορολογίας εισοδήματος, ο προσφεύγων κατά τη διάρκεια του ελέγχου ως προς το ποσό των 11.684,10 €, προσκόμισε το παραστατικό της (σχετ. ΙΓ1) και ως προς το ποσό των

80.000 € ισχυρίστηκε ότι πρόκειται για απλή προθεσμιακή κατάθεση (και όχι για χρεόγραφο ή επενδυτικό προϊόν) προσκομίζοντας το παραστατικό της κατάθεσης (σχετ. ΙΓ2).

Επειδή η φορολογική αρχή δεν προχώρησε σε καταλογισμό των ως άνω και δεν συμπεριέλαβε τις εν λόγω πιστώσεις στην προσβαλλόμενη πράξη που εξέδωσε για το φορολογικό έτος 2014. Ως εκ τούτου, αλυσιτελώς προβάλλεται ο σχετικός ισχυρισμός από τον προσφεύγοντα και συνεπώς παρέλκει η εξέταση του.

Επομένως σύμφωνα με όλα τα παραπάνω αναφερόμενα, τα ποσά που δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας, ανά χρήση, συνοψίζονται στους ακόλουθους πίνακες:

ΧΡΗΣΗ 2013

A/A	ΧΡΗΜΑΤ/Κ Ο ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ & ΩΡΑ	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ
Πίνακας 1 (Σελ. 264 – 272 έκθεσης)					
1 (Π. 1)			08/01/2013 00:00	10.000,00	5.000,00
2 (Π. 1)			04/03/2013 11:23	15.000,00	15.000,00
3 (Π. 1)			05/03/2013 12:42	10.000,00	10.000,00
4 (Π. 1)			21/03/2013 12:35	6.110,00	6.110,00
14(Π. 1)			08/07/2013 00:00	197.379,54	197.379,54
22 (Π. 1)			15/11/2013 13:07	4.000,00	4.000,00
23 (Π. 1)			04/12/2013 12:54	90.000,00	90.000,00
ΣΥΝΟΛΟ					327.489,54
Πίνακας 2 (Σελ. 272- 277 έκθεσης)					
5 (Π.2)			18/04/2013 10:53	112.000,00	112.000,00
7 (Π.2)			18/06/2013 13:24	150.000,00	95.000,00
10 (Π.2)			19/09/2013 11:39	49.000,00	24.500,00
ΣΥΝΟΛΟ					231.500,00
Πίνακας 3 (Σελ. 278 - 281 έκθεσης)					
A/A	ΧΡΗΜ/ΚΟ ΙΔΡΥ- ΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ & ΩΡΑ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ	
9			21/01/2013 16:50	11.345,97	
22			03/04/2013 14:50	4.162,82	

23	.....	.....	03/04/2013 14:49	13.951,49
24	.....	.....	15/04/2013 14:12	1.880,61
25	.....	.....	15/04/2013 14:17	15.922,87
ΣΥΝΟΛΟ				47.263,76

Πίνακας 4

A/A	ΧΡΗΜΑΤ/Κ Ο ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ & ΩΡΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΩΔΙΚΟΥ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ Σ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ Σ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ
1			31/01/2013 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	1.180,00
2			14/03/2013 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	3.000,00
3			10/04/2013 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	4.736,35
4			14/05/2013 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	3.000,00
5			05/06/2013 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	7.600,00
6			31/07/2013 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	4.130,00
7			30/09/2013 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	4.455,80
8			06/11/2013 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	5.500,00
9			09/12/2013 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	5.582,00
ΣΥΝΟΛΑ						39.184,15
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΩΝ ΠΙΝΑΚΩΝ 1,2,3,4			645.437,45			

ΧΡΗΣΗ 2014

A/A	ΧΡΗΜΑΤ/ΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ & ΩΡΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΩΔΙΚΟΥ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ Σ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ Α ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ ΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ
10			07/01/2014	Πληρωμή	Πληρωμή	1.897,97

		.....	00:00	Μέσω On-line	Μέσω On-line	
11	.....	.....	17/02/2014 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	2.142,33
12	.....	.....	14/03/2014 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	3.633,72
13	.....	.....	10/04/2014 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	1.951,87
14	.....	.....	03/07/2014 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	7.111,11
15	.....	.....	31/07/2014 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	8.000,00
16	.....	.....	01/09/2014 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	14.000,00
17	.....	.....	16/10/2014 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	8.000,00
18	.....	.....	15/12/2014 00:00	Πληρωμή Μέσω On-line	Πληρωμή Μέσω On-line	6.000,00
33	.....	.....	21/11/2014 13:01			1.000,00
ΣΥΝΟΛΑ						53.737,00
			31/10/2014	Πληρωμή α' δόσης Φ.Π.Α. 3 ^{ου} τριμήνου έτους 2014		8.953,84
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ						62.690,84

ΙΕ. Έλλειψη αιτιολογίας.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν ερείδονται σε νόμιμη αιτιολογία και τυγχάνουν ακυρωτέες.

Επειδή ο εν λόγω ισχυρισμός προβάλλεται αορίστως από τον προσφεύγοντα, χωρίς να προβάλλονται επί της ενδικοφανούς προσφυγής ειδικότερες αιτιάσεις που να θίγουν το κύρος των προσβαλλομένων πράξεων λόγω έλλειψης αιτιολογίας. Περαιτέρω, κατά την αξιολόγηση των επιμέρους προβαλλόμενων λόγων της παρούσας, εξετάζεται κατά περίπτωση και η επάρκεια και πληρότητα της αιτιολόγησης έκαστου καταλογισμού εκ μέρους της φορολογικής

αρχής.

ΙΣΤ. Εφαρμογή της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρότερης διοικητικής κύρωσης ως προς την επιβολή πρόσθετου φόρου ανακρίβειας.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η επιβληθείσα σε βάρος του προσαύξηση ανακρίβειας 112% - 120%, η οποία επιβλήθηκε με την προσβαλλόμενη υπ' αρ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος στα εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 1/1/2013 έως 31/12/2013, θα έπρεπε να περιοριστεί σε κάθε περίπτωση σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 58 - 59 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και δη με εκ του νόμου πρόβλεψη περί αναδρομικής εφαρμογής της εν λόγω κύρωσης ως επεικέστερης.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 και 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, σύμφωνα με το, κατά πάγια νομολογία, περιεχόμενο της αρχής της αναλογικότητας, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνο οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΟλΣτΕ 990/2004, ΣτΕ 1249/2010). Ο σκοπός που επιδιώκεται εν προκειμένω, είναι ο κολασμός του παραβάτη και η αποτροπή παρομοίων παραβάσεων.

Επειδή η φορολογική αρχή, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει κατά περίπτωση το ύψος των προστίμων ή των καταλογισθέντων κύριων και πρόσθετων φόρων. Άλλωστε, δεν εναπόκειται στη διακριτική ευχέρεια αλλά αποτελεί δέσμια ενέργεια, υπό την

έννοια ότι η φορολογική αρχή, εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη της παράβασης ή την ύπαρξη της πλημμέλειας και εξετάσει την συνδρομή των τασσόμενων υπό του νόμου προϋποθέσεων, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή τυχόν προστίμου και στον καταλογισμό των φόρων που προκύπτουν σε κάθε ελεγχόμενη φορολογία.

Επειδή εν προκειμένω, η φορολογική αρχή στις έγγραφες απόψεις επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής αναφέρει σχετικά: «Όπως αναλυτικά προκύπτει από την υπ' αριθ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος που εκδόθηκε από την Υπηρεσία μας για το οικονομικό έτος 2014 (εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 1/1 έως 31/12/2013), καθώς και από το συνημμένο σε αυτή «Σημείωμα του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (Φ.Ε.Κ. Α' 201)» που συντάχθηκε με βάση την ΠΟΛ.1214/2017 Απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων και αποτελεί και αναπόσπαστο τμήμα αυτής:

1. Το συνολικό πρόστιμο λόγω ανακρίβειας της σχετικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που του επιβλήθηκε ανέρχεται σε 100,37% και όχι σε 112% - 120%, όπως λανθασμένα ισχυρίζεται.
 2. Ο προσδιορισμός του ανωτέρω προστίμου και τόκου εκπρόθεσμης καταβολής που του επιβλήθηκε με την ανωτέρω πράξη προέκυψε κατόπιν εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 49 §1 του ν. 4509/2017 (Φ.Ε.Κ. Α' 201) που αναφέρονται στην επιβολή της επιεικέστερης κύρωσης.»
- Συνεπώς, σύμφωνα με τα ανωτέρω και με βάση το σύνολο των στοιχείων του φακέλου της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής, διαπιστώνεται ότι οι πρόσθετοι φόροι, υπολογίστηκαν βάσει των κείμενων φορολογικών διατάξεων των άρθρων 53 και 58 του ν. 4174/2013, όπως αυτές ίσχυαν για τις κρινόμενες διαχειριστικές περιόδους κατά τον χρόνο έκδοσης των πράξεων. Ως εκ τούτου, εφαρμόστηκαν από τη φορολογική αρχή κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης οι ευμενέστερες διατάξεις του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

ΙΗ. Ως προς τη με αριθμό/2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου Διαδικαστικών Παραβάσεων.

Επειδή ως προς την επίμαχη καταλογισθείσα παράβαση, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είναι νόμω και ουσία αβάσιμη καθόσον ουδέποτε παρέλαβε συστημένη επιστολή – πρόσκληση της φορολογικής αρχής (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) για παροχή πληροφοριών και προσκόμιση στοιχείων, στην οποία δεν ανταποκρίθηκε. Ο ισχυρισμός της φορολογικής αρχής ότι εκείνος παρέλαβε συστημένες επιστολές για παροχή πληροφοριών, στις οποίες δεν ανταποκρίθηκε

τυγχάνει αναληθής. Τούτο προκύπτει ευκρινώς και από το σύνολο των εγγράφων που προσκόμισε στη φορολογική αρχή ανταποκρινόμενος πάντα άμεσα σε κάθε έγγραφο – πρόσκληση που πράγματι παρέλαβε.

Επειδή η φορολογική αρχή επισημαίνει σχετικά επί των απόψεων που υπέβαλλε επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής τα ακόλουθα: «Όπως αναλυτικά παρατίθεται στην με ημερομηνία θεώρησης 23/9/2019 έκθεση ελέγχου επιβολής Προστίμου Διαδικαστικών Παραβάσεων (άρθρο 54 ν. 4174/2013 Φ.Ε.Κ. Α' 170) που συντάχθηκε από την Υπηρεσία μας (σελίδα 7), από την Υπηρεσία μας κοινοποιήθηκε με συστημένη επιστολή (αριθ. συστημένου) στον προσφεύγοντα, την οποία, σύμφωνα με το σχετικό αποδεικτικό των ΕΛ.ΤΑ., παρέλαβε στις 6/2/2019, το με αριθ. πρωτ. /2019 Αίτημα για Παροχή Πληροφοριών με το οποίο κλήθηκε όπως, εντός προθεσμίας πέντε (5) εργασίμων ημερών από την επομένη της επίδοσης, θέσει στη διάθεση της Υπηρεσίας μας τα αναφερόμενα σε αυτό. Ωστόσο, ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε μερικώς στο ανωτέρω Αίτημα μη θέτοντας στη διάθεση της Υπηρεσίας μας τα στοιχεία με α/α 6-13 που του ζητήθηκαν τόσο εντός της προβλεπόμενης από το άρθρο 14 §2 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) προθεσμίας, όσο και μέχρι τη σύνταξη του σχετικού Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου. Περαιτέρω, από την Υπηρεσία μας κοινοποιήθηκε με συστημένη επιστολή (αριθ. συστημένου) στον προσφεύγοντα, την οποία, σύμφωνα με το σχετικό αποδεικτικό των ΕΛ.ΤΑ., παρέλαβε στις 18/4/2019, το με αριθ. πρωτ. /2019 Αίτημα για Παροχή Πληροφοριών με το οποίο κλήθηκε εκ νέου όπως, εντός προθεσμίας πέντε (5) εργασίμων ημερών από την επομένη της επίδοσης, θέσει στη διάθεση της Υπηρεσίας μας τα με α/α 6-13 στοιχεία που ζητήθηκαν με το με αριθ. πρωτ. /2019 Αίτημα και τα οποία, μέχρι και τη σύνταξή του δεν είχαν τεθεί στη διάθεσή της, καθώς και τα λοιπά αναφερόμενα σε αυτό. Ωστόσο, ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω Αίτημα μη θέτοντας στη διάθεση της Υπηρεσίας μας τα στοιχεία που του ζητήθηκαν τόσο εντός της προβλεπόμενης από το άρθρο 14 §2 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) προθεσμίας, όσο και μέχρι τη σύνταξη του σχετικού Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου.»

Επειδή η υπηρεσία μας στα πλαίσια εξέτασης της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, αναζήτησε μέσω της σχετικής υπηρεσίας εντοπισμού αντικειμένων των Ελληνικών Ταχυδρομείων τις συστημένες επιστολές με τις οποίες η φορολογική αρχή απέστειλε τα αιτήματα παροχής πληροφοριών στον προσφεύγοντα και στη συνέχεια, λόγω της μη ανταπόκρισης, καταλόγισε τη σχετική παράβαση με την έκδοση της υπ' αριθ.

...../2019 προσβαλλόμενης πράξης. Ειδικότερα, διαπιστώθηκε ότι η υπ' αριθ. συστημένη επιστολή, παραδόθηκε στα ΕΛΤΑ την 04/02/2019 και παρελήφθη από τον προσφεύγοντα την 06/02/2019. Περαιτέρω, η με αριθμό συστημένου παραδόθηκε στα ΕΛΤΑ την 16/04/2019 και παρελήφθη την 18/04/2019. Ως εκ τούτου, λαμβάνοντας υπ' όψιν ότι τα εν λόγω αιτήματα απεστάλησαν με συστημένες και όχι απλές επιστολές στον προσφεύγοντα, οι οποίες αποδεδειγμένα παραδόθηκαν σε εκείνον, ορθώς η φορολογική αρχή προχώρησε στην επιβολή προστίμου για μη ανταπόκριση σε αίτημα παροχής πληροφοριών και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

ΙΘ. Ως προς τη με αριθμό/2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η ανωτέρω πράξη είναι νόμω και ουσία αβάσιμη και αδικαιολόγητη δεδομένου ότι δεν προέκυψε επιτόκιο από το άτοκο δάνειο που προσέφερε προς την εταιρία, της οποίας τυγχάνει Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος, ο εκ μέρους της φορολογικής αρχής τεκμαρτού εισοδήματος από κινητές αξίες τυγχάνει καταφανώς νόμω και ουσία αβάσιμος, αναιτιολόγητος και ακυρωτέος.

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στην πρώτη παράγραφο του άρθρου 21 του ν. 2238/1994: «Εισόδημα από κινητές αξίες είναι αυτό που αποκτάται κάθε οικονομικό έτος από κάθε δικαιούχο κινητών αξιών, το οποίο προκύπτει: α)..... γ) Από τόκους κάθε τίτλου έντοκης κατάθεσης τοις μετρητοίς ή εγγύησης, καθώς και κάθε τίτλου χρεωστικού με υποθήκη, ενέχυρο ή όχι, από εκείνους που δεν περιλαμβάνονται στις περιπτώσεις α' και β'. ...»

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 25 του ν. 2238/1994: «Κάθε δάνειο που συνομολογείται μεταξύ ιδιωτών ή παρέχεται από εταιρία προς τα μέλη της ή τρίτους, λογίζεται ότι συνάπτεται με ελάχιστο επιτόκιο αυτό που ισχύει για τα έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας, κατά το χρόνο σύναψης του δανείου.....»

Επειδή, σύμφωνα με την Υπ. Οικ. Εγκύκλ. 1018050/8.2.1993, ΠΟΛ. 1042, με την οποία κοινοποιήθηκαν ορισμένες διατάξεις του ν. 2065/1992 (ΦΕΚ Α' 113), και οι οποίες κωδικοποιήθηκαν στο άρθρο 25 § 3 του ν. 2238/1994:

«Άρθρο 9 Εισόδημα από κινητές αξίες

§4.2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 προβλέπεται ότι κάθε δάνειο που συνομολογείται

μεταξύ ιδιωτών ή παρέχεται από εταιρεία προς τα μέλη της ή σε τρίτους, λογίζεται ότι συνάπτεται με ελάχιστο επιτόκιο αυτό που ισχύει για τα έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας, κατά το χρόνο σύναψης του δανείου.

Από τις διατάξεις αυτές προκύπτει ότι δεν παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να ανταποδείξει ότι το δάνειο έχει συναφθεί με επιτόκιο μικρότερο του επιτοκίου των εντόκων γραμματίων του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας ή ατόκως, σε αντίθεση με τις προϊσχύσασες διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 26, με τις οποίες παρείχετο σε αυτόν η δυνατότητα της ανταποδείξεως για σύναψη δανείου χωρίς τόκο ή με επιτόκιο μικρότερου του νομίμου.

.....

Είναι αυτονόητο ότι αν πρόκειται για ατομική επιχείρηση ή φυσικό πρόσωπο οι πιο πάνω τόκοι πρέπει να δηλωθούν με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων στον πίνακα των εισοδημάτων από κινητές αξίες.....»

Επειδή με βάση τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 54 του ν. 2238/1994: «Στα λοιπά εισοδήματα των άρθρων 24 και 25 ενεργείται παρακράτηση, έναντι του φόρου που αναλογεί, με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), επιφυλασσομένων των διατάξεων του άρθρου 12 του παρόντος....»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι ο προσφεύγων προέβη σε τμηματική χορήγηση δανείου συνολικού ποσού 1.505.000,00 € προς την εταιρία κατά τη διάρκεια του έτους 2012. Η εξόφληση του μεγαλύτερου τμήματος του δανείου πραγματοποιήθηκε σταδιακά από την ανωτέρω εταιρία κατά τη διάρκεια των ετών 2012, 2013 και 2014 μέσω τραπεζικών λογαριασμών.

Επειδή από τον συνδυασμό των διατάξεων που αναφέρθηκαν ανωτέρω το χορηγηθέν από τον προσφεύγοντα προς την εταιρία δάνειο, εφόσον κατά την συνομολόγησή του ήταν άτοκο, λογίζεται ότι αποφέρει στο δανειστή εισόδημα από τεκμαρτούς τόκους. Οι τεκμαρτοί τόκοι, υπολογίζονται βάσει του ελάχιστου επιτοκίου που ίσχυε στα έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου τρίμηνης διάρκειας κατά το χρόνο σύναψης του δανείου. Συνεπώς, ο προσφεύγων είχε την υποχρέωση αφενός να δηλώσει τους εν λόγω τεκμαρτούς τόκους στην φορολογική δήλωση του οικείου οικονομικού έτους και αφετέρου να αποδώσει φόρο ποσοστού 20%. Επομένως, ορθώς η φορολογική αρχή υπολόγισε στη φορολογία εισοδήματος «τεκμαρτό» εισόδημα από κινητές αξίες ύψους 38.574,50 € και καταλόγισε με την υπ' αριθ.

...../2019 προσβαλλόμενη Πράξη τον αναλογούντα επ' αυτού φόρο και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή ο προσφεύγων για τις λοιπές καταλογισθείσες διαφορές (λ.χ. εισόδημα από τόκους, παραχώρηση ΙΧ αυτοκινήτου κ.ο.κ.) δεν προβάλλει κανέναν ισχυρισμό με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή. Συνεπώς, οι εν λόγω διαφορές δεν δύνανται να αξιολογηθούν και εφόσον δεν αμφισβητούνται δεν εξετάζονται στα πλαίσια της παρούσας.

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της από 01/11/2019 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του του με Α.Φ.Μ. και συγκεκριμένα:

Α) την μερική αποδοχή και τροποποίηση σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό της υπ' αριθ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2014 και της υπ' αριθ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2014 και

Β) την απόρριψη αυτής και την επικύρωση της υπ' αριθ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου/Αποδιδόμενου Φόρου στο Εισόδημα από Κινητές Αξίες Έτους 2013 και της υπ' αριθ./2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου Διαδικαστικών Παραβάσεων (άρθρο 54 ν. 4174/2013 Φ.Ε.Κ. Α' 170) Φορολογικού Έτους 2019 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ.

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

Α. ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2014

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
1. ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	920.772,70	275.335,25
2. ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ (ΕΝΟΙΚΙΟ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ)	24.000,00	0,00
3. ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ (ΕΤΑΙΡΙΚΟ ΙΧ)	11.165,09	11.165,09
4. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ (ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΟΑΕΕ)	5.091,36	5.091,36
5. ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΜΕΤΟΧΩΝ		
ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ	1.139.684,93	0,00

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2014

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑ- ΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισ- μός)		Ποσά Απόφασης ΔΕΔ		Διαφορά
	Ατομικό και τέκνων	συζύγου	Ατομικό και τέκνων	συζύγου	Ατομικό και τέκνων	συζύγου	
A - B. Από ακίνητα							
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχει- ρήσεις							
Ε. Από γεωργικές επιχει- ρήσεις							
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρε- σίες			35.165,09		11.165,09		11.165,09
Ζ. Από ελευθέρια επαγ- γέλματα			920.772,70		75.335,20		275.335,20
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							
Συνολικό εισόδημα			955.937,79		286.500,29		286.500,29
Αρνητικά στοιχεία εισο- δήματος που συμψηφί- ζονται	3.770,65		3.770,65				
Υπόλοιπο			955.937,79		286.500,29		286.500,29
Διαφορά τεκμαρτής δα- πάνης που προστίθεται	176,80	5.599,93		5.599,93		5.599,93	-176,80
Άθροισμα	176,80	5.599,93	955.937,79	5.599,93	286.500,29	5.599,93	286.323,49
Εκπτώσεις δαπανών άρ- θρου 8 ν. 2238/1994	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φορολογητέο εισόδημα	176,80	5.599,93	955.937,79	5.599,93	286.500,29	5.599,93	286.323,49

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2014

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας			Ποσά Δήλωσης		Ποσά Απόφασης ΔΕΔ		Διαφορά
			Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
1. Του συζύγου	Εισόδημα-φόρος κλίμακας Μείωση του φόρου Υπόλοιπο φόρου (α)	176,80	45,97	286.500,29	89.816,94		
					2.100,00		
			45,97		87.716,94		
2. Της συζύγου	Εισόδημα-φόρος κλίμακας Μείωση του φόρου Υπόλοιπο φόρου (β)	5.599,93	1.231,98	5.599,93	1.231,98		
			1.231,98		1.231,98		
			0,00		0,00		
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)			0,00		284,08		
Β. Συμπληρωματικός φόρος							
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)					0,00		87.955,05
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]			45,97		88.001,02		
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί							
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :							
α) Κινητές αξίες				0,00			
β) Εμπορικές επιχειρήσεις				0,00			
γ) Ακίνητα				0,00			
δ) Μισθωτές υπηρεσίες				0,00			
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα				0,00			
στ) Την αλλοδαπή				0,00			
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :							
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος				0,00			
β) Ειδικών περιπτώσεων			0,00	0,00	0,00		
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση							
Υπόλοιπο φόρου			45,97		88.001,02		
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :							
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος					0,00		
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					0,00		
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					0,00		
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου					0,00		
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ					0,00		
6. Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					88.280,48		
Μη υποβολή 87.955,05*0,5					43.977,52		
Τόκοι 52 μήνες Χ 0,73 %					44.302,96		
7. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβ. 0,00%					0,00		
8. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου					0,00		
9. Εισφορά ΕΛΓΑ					0,00		
10. Εισφορά Αλληλεγγύης			479,47		13.966,58		
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. εισφοράς αλληλεγγύης					0,00		
Μη υποβολή 490,36 * 0,5							
Τόκοι 52 μήνες Χ 0,73 %							
11. Τέλος Επιτηδεύματος			650,00		650,00		
12. Φόρος Πολυτ. Διαβ.			459,67		3.998,00		
13. Διαφορά Συμφηφισμού					0,00		
Σύνολο			1.635,11		194.896,08		
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμφηφισμών					0,00		
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση			1.635,11		194.896,08		
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή			0,00		0,00		
Ποσό που επιστράφηκε			0,00		0,00		
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση			1.635,11		194.896,08		

Β. ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2014

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
1. ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΜΕΤΟΧΩΝ	999.181,62	0,00
2. ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	77.340,84	14.650,00
3. ΤΟΚΟΙ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ	17.945,10	17.945,10
4. ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ (ΕΝΟΙΚΙΟ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ)	24.000,00	0,00
5. ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	41.206,22	36.365,16

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2014

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθ. προσδιορισμός)		Ποσά Απόφασης ΔΕΔ		Διαφορά
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Ακίνητη περιουσία							
Τόκοι- Μερίσματα- Δικαιώματα	20.351,55	4.099,57	38.296,65	4.099,57	38.296,65	4.099,57	17.945,10
Επιχειρηματική δραστηριότητα	57.953,74		1.175.682,42		99.159,90		41.206,16
Εισόδημα αρ. 21 παρ. 4 ν. 4172/2013					14.650,00		14.650,00
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα							
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	1.092,90	453,00	25.092,90	453,00	1.092,90	453,00	0,00
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
Ναυτικό Εισόδημα							
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	79.398,19	4.552,57	1.239.071,97	4.552,57	153.199,45	4.552,57	73.801,26
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	79.398,19	4.552,57	1.239.071,97	4.552,57	153.199,45	4.552,57	73.801,26
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών							
Εκπτώσεις εισοδήματος							
Φορολογητέο εισόδημα	79.398,19	4.552,57	1.239.071,97	4.552,57	153.199,45	4.552,57	73.801,26
Απαλλασσόμενα επιχειρημ. Δραστηριότητας							
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά			945,00		945,00		945,00
Συνολικό εισόδημα	79.398,19	4.552,57	1.239.071,97	4.552,57	154.144,55	4.552,57	74.746,26
Τεκμαρτό εισόδημα	73.657,00	2.500,00	68.357,00	2.500,00	68.357,00	2.500,00	70.857,00
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ.	79.398,19	4.552,57	1.240.016,97	4.552,57	154.144,55	4.552,57	74.746,26

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Κ.Λ.Π.

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Απόφασης ΔΕΔ (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Διαφορά
	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	
Φορολογητέο εισόδημα	79.398,19	4.552,57	153.199,45	4.552,57	73.801,26
Φόρος κλίμακας	18.917,90	714,60	40.042,20	714,60	21.124,30
Μείον: Μειώσεις από το φόρο	240,44	99,66	240,44	99,66	0,00
Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων			0,00	0,00	0,00
Φόρος που αναλογεί	18.677,46	614,94	39.801,76	614,94	21.124,30
Β. Μείον					
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από:					
α) Τόκους-Μερίσματα-Δικαιώματα	3.053,40	614,94	5.744,50	614,94	2.691,10
β) Επιχειρηματική δραστηριότητα	20.000,00		20.000,00	0,00	0,00
γ) Μισθωτή εργασία - Συντάξεις			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	0,00	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 (+/-)	-4.375,94	0,00	14.057,26	0,00	18.433,20
Γ. Πλέον					
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολογικό έτος					0,00
2. Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτου					0,00
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					0,00
Σύνολο φόρου εισοδήματος (+/-)	-4.375,94	0,00	14.057,26	0,00	18.433,20
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			9.216,60	0,00	9.216,60
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	2.381,95		7.165,78		4.783,83
Τέλος επιτηδεύματος	650,00		650,00		0,00
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	4.313,40		5.925,40		1.612,00
.....					
Συνολικά ποσά (+/-)	2.969,41	0,00	37.015,05	0,00	34.045,63
Δ. ΣΥΝΟΛΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ					
Διαφορά συμψηφισμού					
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	2.969,41		37.015,04		34.045,63
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή	0,00		0,00		0,00
<i>Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή</i>					
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	2.969,41		37.015,04		34.045,63

ΑΝΑΛΥΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ Κ.Φ.Δ.	ΥΠΟΧΡΕΟΥ		ΣΥΖΥΓΟΥ		ΣΥΝΟΛΟ διαφορών
	Φόρος	Τέλη Χαρτοσήμου	Φόρος	Τέλη Χαρτοσήμου	
Χαρακτηρισμός δήλωσης	Ανακρίβεια				
Διαφορά φόρου για επιβολή προστίμων ⁽¹⁾	18.433,20		0,00		18.433,20
Διαφορά χαρτοσήμου για επιβολή προστίμων ⁽¹⁾		0,00		0,00	0,00
Ευνοϊκότερο πρόστιμο άρθρου 58 ⁽²⁾⁽³⁾	9.216,60				
Διαφορά ποσών ελέγχου/ποσά δήλωσης (%)	421%		100%		
Ποσοστό προστίμου άρθρου 58	50%				
Πρόστιμο άρθρου 58	9.217				
Διαπίστωση πρόθεσης	ΝΑΙ				
Ποσοστό προστίμου άρθρου 58 (προ ν. 4337/2015)	100%				
Πρόστιμο άρθρου 58 (προ ν. 4337/2015)	18.433,20				
Πρόστιμο άρθρου 54 ⁽⁴⁾					

Γ. ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡ. 54 Ν. 4174/2013 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2019: 750,00€

Δ. ΦΟΡΟΣ ΣΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2014

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
Εισόδημα από κινητές αξίες	38.574,50 €	38.574,50 €
Φόρος	7.714,90 €	7.714,90 €
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής	7.743,44 €	7.743,44 €
Σύνολο φόρου	15.458,34 €	15.458,34 €

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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.