



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα

15 / 09 / 2020

Αριθμός Απόφασης **1747**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως 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 Β' 968/22-03-2017) 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 Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440)

δ. της Α 1122/31-05-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 2088)

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από **29/01/2020** και με αριθμ. πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με **ΑΦΜ:**, κατοίκου, οδός αρ., Τ.Κ., κατά της υπ' αριθμ. /**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** οικονομικού έτους **2014**, που εξέδωσε η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

5. Την ανωτέρω Οριστική Πράξη της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καθώς και την από **24/12/2019** έκθεση μερικού ελέγχου **φορολογίας Εισοδήματος**, της ίδιας υπηρεσίας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση,

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της από **29/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** του του, με **ΑΦΜ:**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, δεδομένου ότι η κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης έγινε στις **30/12/2019**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο

σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Δυνάμει της υπ' αριθμ./...../...../2019 εντολής ελέγχου της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την υπ' αριθμ./...../...../2019 εντολή, διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2014, αφού αξιοποιήθηκαν τα ψηφιακά δεδομένα του ηλεκτρονικού αρχείου Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π, στο οποίο περιλαμβάνονταν οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων στα οποία ήταν δικαιούχος ή συνδικαιούχος.

Μετά την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών του λογαριασμών, και αφού ελήφθησαν υπόψη οι απαντήσεις του στο σημείωμα διαπιστώσεων, η ελεγκτική αρχή κατέληξε στο πόρισμά της, το οποίο μαζί με τις διαπιστώσεις του ελεγκτή, αναγράφεται στην συνπροσβαλλόμενη έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας **Εισοδήματος**.

Σύμφωνα με το πόρισμα της έκθεσης ελέγχου, διαπιστώθηκε για τον προσφεύγοντα:

- 1) **Προσαύξηση περιουσίας** (άρθρου 48§3 ν. 2238/1994), για το οικονομικό έτος 2014 συνολικού ποσού **286.852,89€**, βάσει πρωτογενών πιστώσεων και
- 2) **Εισόδημα εμπορικών επιχειρήσεων** για το οικονομικό έτος 2014 (λογιστικές διαφορές βάσει του άρθρου 31 του ν. 2238/1994) συνολικού ποσού **4.585,02€**.

Μετά τα ανωτέρω, η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη, με τις οποίες καταλόγισε στον προσφεύγοντα τα κατωτέρω ποσά:

α/α	Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη Διορθ. Προσδ/σμού	Οικον. Έτος	Διαφορά Φορολογητέας βάσης	Διαφορά φόρου	Πρόστιμο αρθ. 58 ΚΦΔ	Πρόστιμο αρθ. 53 ΚΦΔ	Εισφορά Αλληλεγγύης	Σύνολο Καταλογισμού
1	 - 24/12/19	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2014	294.437,91€	94.402,71€	47.201,36€	49.618,06€	12.307,57€	203.529,70€
Σύνολα				294.437,91€	94.402,71€	47.201,36€	49.618,06€	12.307,57€	203.529,70€

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή** και με το υπ' αριθμ. **ΔΕΔ.....ΕΙ2020ΕΜΠ/05-06-2020 υπόμνημα** πρόσθετων λόγων που υπέβαλε στην υπηρεσία μας, ζητά την **ακύρωση** ή την **τροποποίηση** της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας ότι:

- 1) Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης και ανεπίτρεπτη μεταστροφή του βάρους απόδειξης, ως και εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994, αναφορικά με την απαίτηση του ελέγχου για δικαιολόγηση μικρών και αμελητέων, βάσει των συνθηκών της υπό κρίση περίπτωσης, ποσών,
- 2) Εσφαλμένος υπολογισμός / διαμόρφωση του ύψους των φερόμενων ως πρωτογενών καταθέσεων και των φερόμενων ως μη δικαιολογημένων διαφορών - Ελλείψεις και αντιφατικές αιτιολογίες (έλλειψη νόμιμης βάσης),

1) Επί των προσκομισθέντων νέων στοιχείων, Αναπομπή της υπόθεσης, κλήση προς ακρόαση

Επειδή ο προσφεύγων με το υπ' αριθμ. **ΔΕΔ.....ΕΙ2020ΕΜΠ/05-06-2020 υπόμνημα** πρόσθετων λόγων που υπέβαλε στην υπηρεσία μας, προσκόμισε μετ' επικλήσεως **νέα οσιγενή συμπληρωματικά στοιχεία**, τα οποία όπως προκύπτει από την ενδικοφανή προσφυγή καθώς και από τις αιτιολογημένες απόψεις της ελέγχουσας φορολογικής Αρχής, δεν τα είχε στη διάθεσή της κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατό να τα λάβει

υπόψη της κατά τη σύνταξη της από **24/12/2019** έκθεσης μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ως αναλυτικά περιγράφονται και προσκομίζονται, ήτοι:

- ✓ Τραπεζικά Παραστατικά της με καταθέτη τον πατέρα του (**Σχετ. 1 – Σελ. 28**) και βεβαίωση της ίδιας τράπεζας (**Σχετ. 2**),
- ✓ Τραπεζικά Παραστατικά διαφόρων τραπεζών με καταθέτη τη μητέρα του (**Σχετ. 3 – Σελ. 7**) και βεβαίωση της (**Σχετ. 4**),
- ✓ Τραπεζικό παραστατικό της ανάληψης ποσού 700.000€ από την (**Σχετ. 5**) καθώς και παραστατικά της με καταθέτη τον αδελφό του (**Σχετ. 6 – Σελ. 4**),
- ✓ Πίνακα Ανάλωσης Διαθεσίμου Κεφαλαίου οικον. 2010 – 2013 (**Σχετ. 7**), τις φορολογικές δηλώσεις εισοδήματος και εκκαθαριστικά σημειώματα οικον. ετών 2010-2013 (**Σχετ. 8**), Πίνακα Ανάλωσης Πραγματικού Διαθεσίμου Κεφαλαίου οικονομικών ετών 2010 έως 2013 (**Σχετ. 9**), βεβαιώσεις υπολοίπων ή κινήσεις των τραπεζικών του λογαριασμών, που αποδεικνύουν το υπόλοιπο των λογαριασμών στη 31/12/2012 (**Σχετ. 10**), τα τραπεζικά παραστατικά των ελεγχόμενων χρηματικών καταθέσεων (**Σχετ. 11**), καθώς και υπεύθυνη δήλωση του πατέρα του (**Σχετ. 12**),
- ✓ τραπεζικά παραστατικά συναλλαγών (**Σχετ. 13 – Σελ. 2**), καθώς και την υποβληθείσα δήλωση μισθωμάτων ακίνητης περιουσίας (Ε2) του πατέρα του για το οικ. έτος 2014 (**Σχετ. 14**),
- ✓ Αντίγραφα επιταγών, αντίγραφα φορολογικών στοιχείων αξίας που εκδόθηκαν προς πελάτες από την ατομική του επιχείρηση, καθώς και καρτέλες πελατών (**Σχετ. 15, 16, 17 και 18**),
- ✓ Αντίγραφα επιταγών, αντίγραφα φορολογικών στοιχείων αξίας που εκδόθηκαν προς πελάτες από την ατομική επιχείρηση του αδελφού του, καθώς και καρτέλες πελατών (**Σχετ. 19, 20, 21, 22, 23, 24 και 25**),
- ✓ Το υπ' αριθμ. 43 πρακτικό της Τακτικής Γενικής Συνέλευσης Μετόχων της εταιρείας Θεόδωρος με Α.Φ.Μ. (**Σχετ. 26**), καθώς και αντίγραφα των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων αξίας προς πελάτες και καρτέλες πελατών (**Σχετ. 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 40 και 41**).

Με την υπ' αριθμ./2020 **Πράξη** της υπηρεσίας μας, αποφασίστηκε η **αναπομπή** της υπόθεσης στην ελέγχουσα φορολογική αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π), προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις ή έρευνες και να μας αποστείλει το σχετικό πόρισμά της.

Σε εκτέλεση αυτής, η ελέγχουσα φορολογική αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.), διενήργησε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις με βάση τα νέα στοιχεία που υποβλήθηκαν με το υπόμνημα, και μας διαβίβασε με το υπ' αριθμ./2020 έγγραφό της (**ΔΕΔΕΙ2020/20-07-2020**) το από 15/07/2020 Σημείωμα πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, από το οποίο προκύπτουν τα κατά περίπτωση αναγραφόμενα στη συνέχεια της παρούσας.

Περαιτέρω, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του **άρθρου 63§5 του ν. 4174/2013** (Α' 170) όπου ορίζεται μεταξύ άλλων ότι «... Σε περίπτωση που προσκομισθούν νέα στοιχεία στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση» και του **άρθρου 3§3 της ΠΟΛ. 1064/2017** (Β' 1440), όπου ορίζεται ότι «Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, ...», με το υπ' αριθμ. **ΔΕΔ.....ΕΞ2020ΕΜΠ/26-08-2020** έγγραφο της υπηρεσίας μας, ο προσφεύγων **κλήθηκε σε ακρόαση** μέσω της υποβολής έγγραφων απόψεων, προκειμένου να εκθέσει τυχόν περαιτέρω απόψεις του σχετικά με τα συμπληρωματικά στοιχεία που προσκόμισε με το υπόμνημα και ειδικότερα για την αιτιολόγηση των πιστώσεων που περιλαμβάνονται στον πίνακα Δ' του υπομνήματός του, ως προς τα υπόλοιπα των τραπεζικών του λογαριασμών την 31/12/2012, οι οποίοι σύμφωνα με τα στοιχεία της υπηρεσίας, παρουσιάζουν υπόλοιπα, τα

οποία δεν είχε συμπεριλάβει στον σχετικό ισχυρισμό του, στο οποίο, αν και παρήλθε η ταχθείσα προθεσμία των πέντε ημερολογιακών ημερών, δεν απάντησε.

2) Παράθεση και ερμηνεία των εφαρμοζόμενων διατάξεων

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 48§3** εδ. β' του **ν. 2238/1994** (Α' 151), ορίζεται ότι: «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» [ισχύει για προσαύξηση περιουσίας μέχρι και το οικονομικό έτος 2014],

Επειδή, με την **ΠΟΛ. 1175/16-11-2017** εγκύκλιο διαταγή του Διοικητή της ΑΑΔΕ, διευκρινίστηκαν μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

«2) ... Σε κάθε περίπτωση, εάν διαπιστωθεί ότι η απόκτηση της επένδυσης έλαβε χώρα σε χρόνο εκτός των φορολογικών ετών που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου, ή το εισερχόμενο έμβασμα αλλοδαπής προέρχεται από καταθέσεις / πραγματικά εισοδήματα προγενέστερων ετών της ελεγχόμενης περιόδου, οι εν λόγω πιστώσεις θεωρούνται δικαιολογημένες για το ελεγχόμενο διάστημα και δεν θεμελιώνεται, εξ αυτού του λόγου, επέκταση του φορολογικού ελέγχου στα προγενέστερα αυτά έτη, εκτός εάν και στο μέτρο που είναι απολύτως αναγκαίο για την διακρίβωση της υπαγωγής σε φόρο ή νόμιμης απαλλαγής από αυτόν των κεφαλαίων από τα οποία προέρχονται οι εν λόγω πιστώσεις, υπό την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.

4) Το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε έμβασμα και λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, φορολογείται ως εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία προκύπτει ότι εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, η δε μεταφορά με έμβασμα χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό δικαιούχου σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του (στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή) δεν αποτελεί προσαύξηση της περιουσίας του. Συνεπώς, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον κατ' αρχήν ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, αλλά είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσης του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα τμήματα του) στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτός χρόνος κατά τον οποίο προκύπτει ότι επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του (ΣτΕ 1225/2017, 884/2016, 435/2017). Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαιών, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣτΕ 884/2016).

Επειδή, τα προαναφερόμενα, τα οποία κρίθηκαν με την απόφαση 884/2016 του Δικαστηρίου, ισχύουν κατ' αναλογίαν και σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι δικαιούχος τραπεζικού λογαριασμού από κοινού με ένα ή περισσότερα άλλα πρόσωπα. Πράγματι, και σε τέτοια περίπτωση, το (σημαντικό) χρηματικό ποσό που εισέρχεται στον κοινό λογαριασμό και το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαγθέντα του φόρου) εισοδήματα που έχουν δηλώσει στη φορολογική αρχή όλοι οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε επικαλείται ο ελεγχόμενος συνδικαιούχος του λογαριασμού είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και έρευνας (στα οποία περιλαμβάνεται και η κλήση των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού για παροχή πληροφοριών και,

ενδεχομένως, συναφών αποδεικτικών στοιχείων, μπορεί να θεωρηθεί, κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων και των συνθηκών της υπόθεσης ότι συνιστά εισόδημα του συγκεκριμένου συνδικαιούχου του λογαριασμού (**ΣτΕ 1893/2018**)

Επειδή, υπό το καθεστώς του ΚΦΕ, η δυνατότητα έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης με βάση το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων του φορολογούμενου επιβεβαιώθηκε με τη ρύθμιση του άρθρου 67B παρ. 1 του ΚΦΕ, το οποίο τέθηκε με το άρθρο 4 παρ. 14 του ν.4038/2012 (Α' 14 - σύμφωνα με τη ρύθμιση αυτή, «Ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων με έλεγχο μπορεί να διενεργείται και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου: α) [...], ε) το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά. Με τις πιο πάνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές του επιτηδεύματός, τα φορολογητέα κέρδη και ο οφειλόμενος φόρος Προστιθέμενης Αξίας, βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της Ελεγκτικής») και, στη συνέχεια, με τη διάταξη του άρθρου 27 παρ. 1 περίπτ. ε' του ΚΦΔ (κατά την οποία, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να χρησιμοποιεί και ελεγκτικές μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης, μεταξύ άλλων, με βάση το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων του φορολογούμενου) (**ΣτΕ 1895/2018**)

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1033/21.02.2013**, για τους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, το ποσό του εμβάσματος επιμερίζεται στους συνδικαιούχους καταρχήν ισομερώς και, εφόσον ο φορολογούμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία, φέρει το βάρος της απόδειξης με κάθε νόμιμο μέσο.

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1050/17.02.2014**, περιπτώσεις κοινών λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους τους συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων). Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1228/15.10.2014, αναφορικά με την κατανομή κοινών λογαριασμών στους συνδικαιούχους διευκρινίζεται ότι στις περιπτώσεις αποστολών εμβασμάτων που πραγματοποιούνται από κοινούς λογαριασμούς πρέπει να γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού προέλευσης του εμβάσματος. Σημειώνεται ότι στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να εκδίδεται εντολή ελέγχου σε όλα τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού και εφόσον συμμετέχει ανήλικος έχουν εφαρμογή και οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2238/1994 όπως ίσχυαν. Σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του. Επί αμφισβήτησης του ισχυρισμού του προσφεύγοντα από τη φορολογική αρχή η ίδια οφείλει να αιτιολογήσει την αναλογία που αυτή επικαλείται εάν αυτή είναι διαφορετική του ισομερούς επιμερισμού. Η αιτιολόγηση αυτή πρέπει να είναι ειδική και εμπεριστατωμένη (σχετ. διατάξεις άρθρων 28 και 64 ν.4174/2013).

3) Επί του ισχυρισμού διαγραφής πιστώσεων μέχρι 1.000€

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι παραβιάστηκε η αρχή της χρηστής διοίκησης και έγινε ανεπίτρεπτη μεταστροφή του βάρους απόδειξης, ως και εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994, αναφορικά με την απαίτηση του ελέγχου για δικαιολόγηση μικρών και αμελητέων, βάσει των συνθηκών της υπό κρίση περίπτωσης, ποσών, και ειδικότερα των ποσών των πιστώσεων μέχρι 1.000€, που αναγράφονται στις σελίδες 9 – 11 της ενδικοφανούς προσφυγής.

Προς επίρρωση του ισχυρισμού του, ότι η διαπιστωθείσα προσαύξησης περιουσίας πρέπει να εδράζεται **σε μεγάλα ποσά**, αναφέρεται στη νομολογία (**ΣτΕ 884/2016, 172,173/2018, 1891/2018 κ.α**), καθώς και σε Αποφάσεις της υπηρεσίας μας (**ΔΕΔ Αθ 1376/2019, 1761/2019, 113/2019, 1421/2019**), με τις οποίες κρίθηκε ότι “η έννοια «**μεγάλα ποσά**» εξειδικεύεται κατά περίπτωση ανάλογα με το προφίλ και την οικονομική δυνατότητα του φορολογούμενου και, ως εκ τούτου, η διαπιστωθείσα προσαύξησης περιουσίας πρέπει να κρίνεται, τόσο με βάση το συγκεκριμένο ύψος της κατάθεσης, αλλά και από τη συνεκτίμηση και άλλων παραγόντων, όπως το επάγγελμά του, το είδος των εισοδημάτων του, την περιοδικότητα των καταθέσεων του, το πλήθος των συνδικαιούχων εκάστου λογαριασμού κλπ. Το δε τιθέμενο όριο των καταθέσεων πάνω από το οποίο θα πρέπει να ζητείται από τον φορολογούμενο συγκεκριμένη

αιτιολογία της κάθε μία κατάθεσης πρέπει να είναι τέτοιο, που ο φορολογούμενος ουσιαστικά να μην υποχρεώνεται στα αδύνατα”.

Επειδή από τον έλεγχο, αφού ελήφθη υπόψη το προφίλ του προσφεύγοντος, εξαιρέθηκαν και δεν δόθηκαν προς αιτιολόγηση πιστώσεις μέχρι 300,00€, δεδομένου ότι ασκούσε ατομική επιχείρηση με απλογραφικά βιβλία και για συναλλαγές του έτους 2013 μέχρι 300€, δεν υπήρχε υποχρέωση καταχώρησής τους στις συγκεντρωτικές καταστάσεις.

Επειδή από τις αιτιολογίες των πιστώσεων συνολικού ποσού 23.983,04€, που αναφέρονται στις σελίδες 9 – 11 της ενδικοφανούς προσφυγής, προκύπτει ότι αυτές **δεν αφορούν καταθέσεις μετρητών από τον προσφεύγοντα**, αλλά καταθέσεις μετρητών από τρίτους, καταθέσεις επιταγών, κ.λπ., ενώ με τις επικαλούμενες αποφάσεις της υπηρεσίας μας έχει κριθεί ότι ποσά πιστώσεων **μέχρι 1.000€**, που αφορούν **καταθέσεις μετρητών από τον ίδιο τον προσφεύγοντα**, δεν αποτελούν την αληθή έννοια της προσαύξησης περιουσίας.

Ως εκ τούτου, λαμβάνοντας υπόψη το προφίλ του προσφεύγοντος ο εν λόγω ισχυρισμός του πρέπει **να απορριφθεί ως αβάσιμος**, δεδομένου ότι διέθετε οργανωμένο λογιστήριο και μηχανογραφική παρακολούθηση των συναλλαγών του και κατά συνέπεια είχε τη δυνατότητα να προσδιορίσει την προέλευση των υπό έλεγχο πιστώσεων με σχετική ευκολία.

4) Επί των ισχυρισμών της εσφαλμένης ερμηνείας του άρθρου 48 ν. 2238/1994 για τραπεζικές πιστώσεις που έλαβαν χώρα το έτος 2013

Επειδή ο προσφεύγων με το υποβληθέν στην υπηρεσία μας υπόμνημα, προσκομίζει και επικαλείται τραπεζικά δικαιολογητικά, που του χορηγήθηκαν από τα τραπεζικά ιδρύματα, με τα οποία ισχυρίζεται ότι αποδεικνύει την πηγή και την αιτία προέλευσης των χρημάτων που κατατέθηκαν στους τραπεζικούς του λογαριασμούς και ως εκ τούτου τα επίμαχα χρηματικά ποσά δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας, αφού πρόκειται για εισοδήματα που είτε έχουν νόμιμα φορολογηθεί προγενέστερα από το ελεγχόμενο διαχειριστικό έτος 2013, είτε δεν αφορούν σε δικές του συναλλαγές, αφού είναι χρήματα συγγενικών προσώπων που είναι συνδικαιούχοι στους λογαριασμούς.

Ειδικότερα, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος επί των νέων στοιχείων, η θέση της ελεγκτικής αρχής όπως διατυπώθηκε μετά την αναπομπή της υπόθεσης σ’ αυτήν, καθώς και η κρίση της υπηρεσίας μας, παρατίθενται ομαδοποιημένες ανά ισχυρισμό, ως ακολούθως:

4.1) Πιστώσεις που φέρονται προερχόμενες από συγγενικό του πρόσωπο που είναι συνδικαιούχος στους ελεγχόμενους λογαριασμούς.

Επειδή, με το υποβληθέν στην υπηρεσία μας υπόμνημα, ο προσφεύγων προσκομίζει μετ’ επικλήσεως, τραπεζικά παραστατικά των πρωτογενών πιστώσεων και συγκεκριμένα:

- ✓ **30 πιστώσεις** συνολικού **ποσού 144.156€** για τις οποίες ισχυρίζεται ότι **κατατέθηκαν με μετρητά** από τον πατέρα του, ως συνδικαιούχου των λογαριασμών και επομένως αφορούν δικά του εισοδήματα.
- ✓ **6 πιστώσεις** συνολικού **ποσού 565.600€** για τις οποίες ισχυρίζεται ότι **κατατέθηκαν με μετρητά** από την μητέρα του, ως συνδικαιούχου των λογαριασμών και επομένως αφορούν δικά της εισοδήματα.
- ✓ **4 πιστώσεις** συνολικού **ποσού 17.550€** για τις οποίες ισχυρίζεται ότι **κατατέθηκαν με μετρητά** από τον αδελφό του, ως συνδικαιούχου των λογαριασμών και επομένως αφορούν δικά του εισοδήματα.

Ειδικότερα, για καθένα από τα ανωτέρω συγγενικά του πρόσωπα:

4.1.1) Πιστώσεις που φέρονται προερχόμενες από καταθέσεις μετρητών που έγιναν από τον πατέρα του, που είναι συνδικαιούχος των λογαριασμών.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι για τα κατωτέρω χρηματικά ποσά που πιστώθηκαν στους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, που διατηρούσε με συνδικαιούχους τους γονείς του και, και τον αδερφό του αφορούν σε καταθέσεις μετρητών από τον πατέρα του. Ήτοι των κατωτέρω πιστώσεων:

α/α αιτήμ.	Τράπεζα	Τραπεζικός Λογαριασμός	Αιτιολογία Πίστωσης	Ημερομηνία	Ποσό Πίστωσης	Συνδικαιούχοι	Προσαύξηση Περιουσίας	Σχετικά Υπομνήματος
6			ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ -	8/1/2013	346,00€	4	86,50€	Σχετ. 1
14			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/Ο ΙΔΙΟΣ/ΑΠΟΤΑΜΙΕΥΣΗ	22/1/2013	2.500,00€	4	625,00€	Σχετ. 1
36			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/Ο ΙΔΙΟΣ/ΑΠΟΤΑΜΙΕΥΣΗ	28/2/2013	2.000,00€	4	500,00€	Σχετ. 1
40			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/Ο ΙΔΙΟΣ Α ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΣ	4/3/2013	3.200,00€	4	800,00€	Σχετ. 1
43			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/Ο ΙΔΙΟΣ ΑΠΟΤΙ/ΕΥΣΗ	6/3/2013	2.000,00€	4	500,00€	Σχετ. 1
64			ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ -ΤΑΜΕΙΟ EXPRESS 209301	11/4/2013	1.320,00€	4	330,00€	Σχετ. 2
66			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/ΙΔΙΟΣ ΚΤΘ ΣΕ ΒΙΒΛ	12/4/2013	3.000,00€	4	750,00€	Σχετ. 1
78			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/ΙΔΙΟΣ ΑΠΛΗ ΚΤΘ	14/5/2013	9.000,00€	4	2.250,00€	Σχετ. 1
90			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/	31/5/2013	3.000,00€	4	750,00€	Σχετ. 1
96			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/Ο ΙΔΙΟΣ/ΑΠΟ ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΠΕΛΑΤΩ	7/6/2013	5.000,00€	4	1.250,00€	Σχετ. 1
105			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/.....	17/6/2013	1.100,00€	4	275,00€	Σχετ. 1
118			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/ΙΔΙΟΣ ΙΙΣΤ	4/7/2013	8.500,00€	4	2.125,00€	Σχετ. 1
122			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/.....	9/7/2013	14.700,00€	4	3.675,00€	Σχετ. 1
163			ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ -	28/8/2013	4.000,00€	4	1.000,00€	Σχετ. 1
164			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/ΙΔΙΟΣ ΑΠΛΗ ΚΤΘ	28/8/2013	4.500,00€	4	1.125,00€	Σχετ. 1
177			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/ΙΔΙΟΣ ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	20/9/2013	3.000,00€	4	750,00€	Σχετ. 1
188			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/Ο ΙΔΙΟΣ	3/10/2013	3.705,00€	4	926,25€	Σχετ. 1
191			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/Ο ΙΔΙΟΣ	4/10/2013	1.710,00€	4	427,50€	Σχετ. 1
196			ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ -ΤΑΜΕΙΟ EXPRESS 209301	11/10/2013	500,00€	4	125,00€	Σχετ. 2
200			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/Ο ΙΔΙΟΣ	14/10/2013	8.300,00€	4	2.075,00€	Σχετ. 1
202			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/Ο ΙΔΙΟΣ ΑΠΟΤΙ/ΕΥΣΗ	16/10/2013	2.500,00€	4	625,00€	Σχετ. 1
210			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/Ο ΙΔΙΟΣ	22/10/2013	5.000,00€	4	1.250,00€	Σχετ. 1
214			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/.....	25/10/2013	8.600,00€	4	2.150,00€	Σχετ. 1
216			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/Ο ΙΔΙΟΣ/ΓΙΑ ΠΛΗΡΩΜΗ ΦΟΡΟΥ	29/10/2013	3.500,00€	4	875,00€	Σχετ. 1
222			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/ΙΔΙΟΣ ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	7/11/2013	9.000,00€	4	2.250,00€	Σχετ. 1
227			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/.....	14/11/2013	11.000,00€	4	2.750,00€	Σχετ. 1
242			ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	6/12/2013	6.000,00€	4	1.500,00€	Σχετ. 1
243			ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ -ΤΑΜΕΙΟ EXPRESS 222701 DEPOS	9/12/2013	1.500,00€	4	375,00€	Σχετ. 2
244			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/.....	9/12/2013	15.000,00€	4	3.750,00€	Σχετ. 1
254			ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ -ΤΑΜΕΙΟ EXPRESS 203601 DEPOS	23/12/2013	675,00€	4	168,75€	Σχετ. 2
					144.156,00€		36.039,00€	

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι ο πατέρας του κατά το έτος 2013, κατέθεσε υπό μορφή μετρητών τα ανωτέρω χρηματικά ποσά στους κοινούς οικογενειακούς τραπεζικούς τους λογαριασμούς, προσκομίζει δε και επικαλείται τα σχετικά καταθετήρια της με καταθέτη τον (Σχετ. 1). Συνεπώς, οι ως άνω καταθέσεις συνολικού ύψους **144.156€**, αφορούν χρηματικά ποσά που προέρχονται από τα εισοδήματα άλλου φυσικού προσώπου και ως εκ τούτου, δεν είναι σε θέση να παρέχει περαιτέρω εξηγήσεις. Αδιαμφισβήτητα όμως τα χρήματα αυτά δεν δύνανται να θεωρηθούν ποσά που προσauξάνουν την προσωπική του περιουσία, αφού είναι γνωστή η πηγή προέλευσής τους (εισοδήματα του πατέρα του).

Επειδή ο προσφεύγων κατά τη διάρκεια του ελέγχου είχε ισχυριστεί ότι τα εν λόγω ποσά προήλθαν από την επαγγελματική του δραστηριότητα (καταθέσεις επιταγών και μετρητών από διάφορους πελάτες, ως σελ. 55 – 66 της έκθεσης ελέγχου), δεδομένου όμως ότι δεν προσκομίστηκε κανένα αποδεικτικό στοιχείο, απορρίφθηκαν από την ελέγχουσα υπηρεσία.

Επειδή μετά την υποβολή νέων στοιχείων με το προαναφερθέν υπόμνημα και σε εκτέλεση της Πράξης Αναπομπής, η ελέγχουσα υπηρεσία (ΚΕΦΟΜΕΠ), διενήργησε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις και σε απάντηση αυτής, μας διαβίβασε με το υπ' αριθμ.

...../2020 έγγραφό της (ΔΕΔΕΙ2020ΕΜΠ/20-07-2020) σημείωμα συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, στο οποίο αναφέρονται για τις εν λόγω πιστώσεις τα εξής:

«Από τα νέα στοιχεία τα οποία προσκομίστηκαν από τον προσφεύγοντα προκύπτει ως καταθέτης των πιο πάνω πιστώσεων ο πατέρας του». Δεν προσκομίστηκαν ωστόσο στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η πραγματική πηγή (σημ.: πηγή εισοδήματος ήτοι από Επιχειρηματική δραστηριότητα, από Κεφάλαιο, από μισθούς κλπ) ή αιτία προέλευσης της προσαύξησης και αν αυτή φορολογείται από άλλες διατάξεις ή απαλλάσσεται από το φόρο, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις που ορίζει η παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε.). Το γεγονός της κατάθεσης από τον πατέρα του προσφεύγοντος δεν συνιστά από μόνο του απόδειξη ότι η συγκεκριμένη πίστωση αφορά εισοδήματα του πατέρα του και μόνο. Οι δε καταθέσεις πραγματοποιούνται σε κοινό λογαριασμό όπου όλοι οι συνδικαιούχοι έχουν τα ίδια δικαιώματα επί των συγκεκριμένων πιστώσεων. Σημειωτέον το γεγονός ότι ο ίδιος ο προσφεύγων σε ισχυρισμούς που αφορούν τον «Πίνακα Δ', Χρηματικά ποσά που αφορούν σε καταθέσεις μετρητών από το πραγματικό διαθέσιμο εισόδημά μου», αναφέρει ότι ο πατέρας του πραγματοποιήσει καταθέσεις για λογαριασμό του (για λογαριασμό δηλαδή του προσφεύγοντος) "από το διαθέσιμο και φορολογημένο εισόδημά του". Ο ίδιος δηλαδή ο προσφεύγων εμμέσως ισχυρίζεται ότι και μόνο το γεγονός της κατάθεσης δεν συνιστά απόδειξη για την κυριότητα της πίστωσης. **Σύμφωνα με τα παραπάνω, δεν μπορούν να γίνουν αποδεκτοί οι ισχυρισμοί του φορολογούμενου».**

Επειδή σε κοινό λογαριασμό, καθένας από τους συνδικαιούχους έχει δυνατότητα να προβεί σε διαχειριστικές πράξεις για το σύνολο του ποσού, δίχως να απαιτείται σχετική έγκριση οποιουδήποτε άλλου εκ των συνδικαιούχων. Με βάση την **ΠΟΛ. 1050/2014 Απόφαση** της ΓΓΔΕ (Β' 474) και τις οδηγίες που έχουν δοθεί από τη διοίκηση, το ποσό της πίστωσης ή του εμβάσματος επιμερίζεται στους συνδικαιούχους καταρχήν ισομερώς, εκτός αν ο έλεγχος ή οι ίδιοι οι φορολογούμενοι αποδείξουν το αντίθετο (**ΠΟΛ. 1033/2013, ΠΟΛ. 1228/2014**).

Επειδή τα κριθέντα με την **ΣΤΕ 884/2016**, ισχύουν κατ' αναλογία και στην περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι δικαιούχος τραπεζικού λογαριασμού από κοινού με ένα ή περισσότερα άλλα πρόσωπα. Στην περίπτωση αυτή χρηματικό ποσό που εισέρχεται σε κοινό λογαριασμό και δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματα των συνδικαιούχων, μπορεί να θεωρηθεί κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων της υπόθεσης, στα οποία περιλαμβάνεται και ο έλεγχος των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού, ότι συνιστούν εισόδημα του συγκεκριμένου συνδικαιούχου του λογαριασμού **ΣΤΕ 1893/2018**. Για το λόγο αυτό εκδίδεται εντολή ελέγχου σε όλα τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού και γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός των ποσών μεταξύ των συνδικαιούχων και αν ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία από τον ισομερή επιμερισμό, οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του, **ΠΟΛ. 1228/2014**.

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση, ο προσφεύγων, ο οποίος φέρει και το βάρος της απόδειξης της πηγής ή της αιτίας προέλευσης των κατατεθέντων ποσών στους ανωτέρω κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, **προσκόμισε αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία προκύπτει ότι καταθέτης των πιο πάνω πρωτογενών πιστώσεων είναι ο πατέρας του»,** γεγονός που επιβεβαιώνεται από την ελέγχουσα υπηρεσία με την ως άνω απάντησή της, απέδειξε δηλαδή ότι τα εν λόγω ποσά, αφορούν εισόδημα ή περιουσία άλλου φυσικού προσώπου, ενώ η ελεγκτική αρχή απέρριψε τον ισχυρισμό του, αναφέροντας με το ως άνω σημείωμα, **αορίστως** ότι «το γεγονός της κατάθεσης από τον πατέρα του προσφεύγοντος δεν συνιστά από μόνο του απόδειξη ότι η συγκεκριμένη πίστωση αφορά εισοδήματα του πατέρα του και μόνο, ... άλλωστε ο ίδιος ισχυρίζεται [για την αιτιολόγηση άλλων πιστώσεων] ότι ο πατέρας του πραγματοποίησε καταθέσεις για λογαριασμό του, ...».

Ως εκ τούτου, δεδομένου ότι δεν αμφισβητείται ότι τα εν λόγω ποσά ύψους **144.156,00€** προέρχονται από **καταθέσεις μετρητών που διενήργησε ο πατέρας** του προσφεύγοντος ο οποίος είναι συνδικαιούχος των πιο πάνω κοινών λογαριασμών, ο ισχυρισμός του πρέπει να γίνει **δεκτός**, καθόσον τα ποσά αυτά δεν αποτελούν δική του ανατιολόγητη προσαύξηση

περιουσίας και επομένως πρέπει να γίνει δεκτός ο εδώ λόγος της ενδικοφανούς και να αφαιρεθεί από την καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας που του επιμερίστηκε, το ποσό των **36.039€** (144.156€ : 4).

Περαιτέρω, αν για τις ως άνω πιστώσεις, συντρέχουν οι προϋποθέσεις των διατάξεων του άρθρου **48§3** του ν. **2238/1994** περί προσαύξησης περιουσίας για τον πατέρα του με **ΑΦΜ:**, αυτό αποτελεί αντικείμενο ιδιαίτερου ελέγχου, τον οποίο δύναται να διενεργήσει ο προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής αρχής, λαμβανομένων υπόψη των διατάξεων περί παραγραφής.

4.1.2) Πιστώσεις που φέρονται προερχόμενες από καταθέσεις μετρητών που έγιναν από την μητέρα του, που είναι συνδικαιούχος των λογαριασμών.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι για τα κατωτέρω χρηματικά ποσά που πιστώθηκαν στους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, που διατηρούσε με συνδικαιούχους τους γονείς του και, και τον αδερφό του, αφορούν σε καταθέσεις μετρητών από την μητέρα του. Ήτοι των κατωτέρω πιστώσεων:

α/α αιτήμ.	Τράπεζα	Τραπεζικός Λογαριασμός	Αιτιολογία Πίστωσης	Ημερομηνία	Ποσό Πίστωσης	Συνδικαιούχοι	Προσαύξηση Περιουσίας	Σχετικά Υπομνήματος
24			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/Η ΙΔΙΑ ΑΚ: ΑΠΟΤ/ΕΥΣΗ	6/2/2013	7.000,00€	4	1.750,00€	Σχετ. 3
63			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ -	9/4/2013	23.200,00€	4	5.800,00€	Σχετ. 3
67			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ -ΑΦΜ.....	12/4/2013	34.700,00€	4	8.675,00€	Σχετ. 3
125			TAMEIO EXPRESS 227601.....	12/7/2013	700,00€	4	175,00€	Σχετ. 4
128			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	12/7/2013	100.000,00€	4	25.000,00€	Σχετ. 3, 5
133			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ EUR	18/7/2013	400.000,00€	4	100.000,00€	Σχετ. 3, 5
					565.600,00€		141.400,00€	

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι η μητέρα του, κατέθεσε υπό μορφή μετρητών τα ανωτέρω χρηματικά ποσά στους κοινούς οικογενειακούς τραπεζικούς τους λογαριασμούς, προσκομίζει δε και επικαλείται τα σχετικά καταθετήρια της με καταθέτη την (Σχετ. 3, 4). Συνεπώς, οι ως άνω καταθέσεις συνολικού ύψους **565.000€**, αφορούν χρηματικά ποσά που προέρχονται από τα εισοδήματα άλλου φυσικού προσώπου και ως εκ τούτου, δεν είναι σε θέση να παρέχει περαιτέρω εξηγήσεις. Αδιαμφισβήτητα όμως τα χρήματα αυτά δεν δύνανται να θεωρηθούν ποσά που προσαυξάνουν την προσωπική του περιουσία, αφού είναι γνωστή η πηγή προέλευσής τους (εισοδήματα της μητέρας του).

Ειδικότερα, οι πιστώσεις στις 12/07/2013 και 18/07/2013 ποσού **100.000€** και **400.000€** αντίστοιχα, αποτελούν επανακαταθέσεις από τη μητέρα του. Αναλυτικότερα, στις 10/04/2013 η μητέρα του προέβη σε **ανάληψη** ποσού **700.000€** από τον ως άνω κοινό λογαριασμό της , μέρος των οποίων κατέθεσε με τις επίμαχες πιστώσεις, προσκομίζει δε και επικαλείται το τραπεζικό παραστατικό της επίμαχης ανάληψης (Σχετ. 5).

Επειδή ο προσφεύγων κατά τη διάρκεια του ελέγχου είχε ισχυριστεί ότι τα ποσά των πιστώσεων με α/α 24, 63 και 67 προήλθαν από την επαγγελματική του δραστηριότητα (καταθέσεις επιταγών και μετρητών από διάφορους πελάτες), ότι το ποσό της με α/α 125 πίστωσης κατατέθηκε από τη μητέρα του (ως σελ. 55 – 66 της έκθεσης ελέγχου), δεδομένου όμως ότι γι' αυτές δεν προσκομίστηκε κανένα αποδεικτικό στοιχείο, απορρίφθηκαν από την ελέγχουσα υπηρεσία, ενώ για τις πιστώσεις με α/α 128 και 133 είχε ισχυριστεί ότι η πρώτη προέρχεται από μεταφορά από λογαριασμό του και η δεύτερη ότι αφορά επανακατάθεση μετρητών, ισχυρισμοί οι οποίοι απορρίφθηκαν αιτιολογημένα από την ελέγχουσα υπηρεσία (ως σελ. 67 – 69 της έκθεσης ελέγχου).

Επειδή μετά την υποβολή νέων στοιχείων με το προαναφερθέν υπόμνημα και σε εκτέλεση της Πράξης Αναπομπής, η ελέγχουσα υπηρεσία (ΚΕΦΟΜΕΠ), διενήργησε περαιτέρω

ελεγκτικές επαληθεύσεις και σε απάντηση αυτής, μας διαβίβασε με το υπ' αριθμ./2020 έγγραφό της (ΔΕΔΕΙ2020ΕΜΠ/20-07-2020) σημείωμα συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, στο οποίο για αναφέρονται για τις εν λόγω πιστώσεις τα εξής:

«Από τα προσκομισθέντα στοιχεία προκύπτει πράγματι ως καταθέτης η μητέρα του προσφεύγοντος..... Ωστόσο, με την εξαίρεση των πιστώσεων με αριθμό 128 και 133, δεν προσκομίστηκαν στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η πραγματική πηγή (σημ.: πηγή εισοδήματος ήτοι από Επιχειρηματική δραστηριότητα, από Κεφάλαιο, από μισθούς κλπ.) ή αιτία προέλευσης της προσαύξησης και αν αυτή φορολογείται από άλλες διατάξεις ή απαλλάσσεται από το φόρο, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις που ορίζει η παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε.). Το γεγονός της κατάθεσης από την μητέρα του προσφεύγοντος δεν συνιστά από μόνο του απόδειξη ότι η συγκεκριμένη πίστωση αφορά εισοδήματα της μητέρας του και μόνο. Οι δε καταθέσεις πραγματοποιούνται σε κοινό λογαριασμό όπου όλοι οι συνδικαιούχοι έχουν τα ίδια δικαιώματα επί των συγκεκριμένων πιστώσεων. Σημειωτέον το γεγονός ότι ο ίδιος ο προσφεύγων σε ισχυρισμούς που αφορούν τον «Πίνακα Δ', Χρηματικά ποσά που αφορούν σε καταθέσεις μετρητών από το πραγματικό διαθέσιμο εισόδημά μου», αναφέρει ότι ο πατέρας του πραγματοποίησε καταθέσεις για λογαριασμό του (για λογαριασμό δηλαδή του προσφεύγοντος) από το διαθέσιμο και φορολογημένο εισόδημά του. Ο ίδιος δηλαδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι και μόνο το γεγονός της κατάθεσης δεν συνιστά απόδειξη για την κυριότητα της πίστωσης.

Για τις πιστώσεις με αριθμό 128 και 133 ο προσφεύγων προσκόμισε αποδείξεις κατάθεσης από τη μητέρα του με ημερομηνία 12/7/2013 και 18/7/2013 ποσού 100.000 € και 400.000 € καθώς και απόδειξη ανάληψης της 10/4/2013 της όπου προκύπτει ανάληψη από την ίδια ποσού 700.000 € σε μετρητά προκειμένου να αποδείξει τον ισχυρισμό του ότι οι εν λόγω δύο πιστώσεις αφορούν μερική επανακατάθεση του ποσού των 700.000 € που αναλήφθηκε στις 10/4/2013. Σε καμία άλλη διευκρίνιση ή πρόσθετη πληροφόρηση δεν προβαίνει ο προσφεύγων για τα πιο πάνω, ιδιαίτερα μεγάλα ποσά, ακόμη και προς επίρρωση των δικών του ισχυρισμών. **Δεν προκύπτει ο λόγος της ανάληψης του ποσού των 700.000, ούτε ο λόγος της ισχυριζόμενης επανακατάθεσης, μέρους αυτού, σε 2 δόσεις ήτοι των 100.000 και των 400.000. Από την ανάλυση των μετρητών όπως παρουσιάζονται στα σχετικά τραπεζικά έγγραφα φαίνεται ότι αναλήφθηκαν 1.000 τεμάχια των 500 € και 1.000 των 200 €.**

Στις καταθέσεις που πραγματοποιούνται την 12/7/2013 και την 18/7/2013 από την ανάλυση των μετρητών προκύπτει κατάθεση την 12/7/2013: **100 τεμάχια των 500 €, 400 τεμάχια των 100 €, 23 τεμάχια των 200 €, 100 τεμάχια των 50 € και 8 τεμάχια των 50 €** και την 18/7/2013: **1500 τεμάχια των 200 € και 200 τεμάχια των 500 €**. Είναι φανερό ότι για τις 2 καταθέσεις δεν χρησιμοποιήθηκαν τα μετρητά που αναλήφθηκαν την 10/4/2013 γεγονός εκ του οποίου τεκμαίρεται η χρησιμοποίηση των μετρητών που αναλήφθηκαν.

Σύμφωνα με τα παραπάνω, **δεν μπορούν να γίνουν αποδεκτοί οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος».**

Επειδή σε κοινό λογαριασμό, καθένας από τους συνδικαιούχους έχει δυνατότητα να προβεί σε διαχειριστικές πράξεις για το σύνολο του ποσού, δίχως να απαιτείται σχετική έγκριση οποιουδήποτε άλλου εκ των συνδικαιούχων. Με βάση την **ΠΟΛ. 1050/2014 Απόφαση** της ΓΓΔΕ (Β' 474) και τις οδηγίες που έχουν δοθεί από τη διοίκηση, το ποσό της πίστωσης ή του εμβάσματος επιμερίζεται στους συνδικαιούχους καταρχήν ισομερώς, εκτός αν ο έλεγχος ή οι ίδιοι οι φορολογούμενοι αποδείξουν το αντίθετο (**ΠΟΛ. 1033/2013, ΠΟΛ. 1228/2014**).

Επειδή τα κριθέντα με την **ΣτΕ 884/2016**, ισχύουν κατ' αναλογία και στην περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι δικαιούχος τραπεζικού λογαριασμού από κοινού με ένα ή περισσότερα άλλα πρόσωπα. Στην περίπτωση αυτή χρηματικό ποσό που εισέρχεται σε κοινό λογαριασμό και δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματα των συνδικαιούχων, μπορεί να θεωρηθεί κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων της υπόθεσης, στα οποία περιλαμβάνεται και ο έλεγχος των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού, ότι συνιστούν εισόδημα του συγκεκριμένου συνδικαιούχου του λογαριασμού **ΣτΕ 1893/2018**. Για το λόγο αυτό εκδίδεται εντολή ελέγχου σε όλα τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού και γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός των ποσών μεταξύ των συνδικαιούχων και αν ο ελεγχόμενος επικαλείται

διαφορετική αναλογία από τον ισομερή επιμερισμό, οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του, **ΠΟΛ. 1228/2014**.

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση, προκειμένου για τις πιστώσεις με α/α **24, 63, 67** και **125** συνολικού ποσού **65.600€**, ο προσφεύγων, ο οποίος φέρει και το βάρος της απόδειξης της πηγής ή της αιτίας προέλευσης των κατατεθέντων ποσών στους ανωτέρω κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, **προσκόμισε** αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία προκύπτει **ότι καταθέτης** των πιο πάνω πρωτογενών πιστώσεων **είναι η μητέρα του**
....., γεγονός που επιβεβαιώνεται από την ελέγχουσα υπηρεσία με την ως άνω απάντησή της, απέδειξε δηλαδή ότι τα εν λόγω ποσά, αφορούν εισόδημα ή περιουσία άλλου φυσικού προσώπου, ενώ η ελεγκτική αρχή απέρριψε τον ισχυρισμό του, αναφέροντας με το ως άνω σημείωμα, **αορίστως** ότι «το γεγονός της κατάθεσης από την μητέρα του προσφεύγοντος δεν συνιστά από μόνο του απόδειξη ότι η συγκεκριμένη πίστωση αφορά εισοδήματα της μητέρας του και μόνο, ... άλλωστε ο ίδιος ισχυρίζεται [για την αιτιολόγηση άλλων πιστώσεων] ότι ο πατέρας του πραγματοποίησε καταθέσεις για λογαριασμό του, ...».
Ως εκ τούτου, δεδομένου ότι δεν αμφισβητείται ότι τα εν λόγω ποσά ύψους **65.600,00€** προέρχονται από **καταθέσεις μετρητών που διενήργησε η μητέρα** του προσφεύγοντος η οποία είναι συνδικαιούχος των πιο πάνω κοινών λογαριασμών, ο ισχυρισμός του πρέπει να γίνει **δεκτός**, καθόσον τα ποσά αυτά δεν αποτελούν δική του ανατιολόγητη προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή περαιτέρω, προκειμένου για τις πιστώσεις με α/α **128** της **12/07/2013** ποσού **100.000€** και **133** της **18/07/2013** ποσού **400.000€**, ο προσφεύγων, ο οποίος φέρει και το βάρος της απόδειξης της πηγής ή της αιτίας προέλευσης των κατατεθέντων ποσών στους ανωτέρω κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, **προσκόμισε** αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία προκύπτει ότι **καταθέτης** των πιο πάνω πρωτογενών πιστώσεων, καθώς και της **ανάληψης** της **10/04/2013** ποσού **700.000€**, **είναι η μητέρα του**
....., γεγονός που επιβεβαιώνεται από την ελέγχουσα υπηρεσία με την ως άνω απάντησή της, απέδειξε δηλαδή ότι τα εν λόγω ποσά, αφορούν εισόδημα ή περιουσία άλλου φυσικού προσώπου, ενώ η ελεγκτική αρχή απέρριψε τον ισχυρισμό του, αναφέροντας με το ως άνω σημείωμα, **αορίστως** ότι «το γεγονός της κατάθεσης από την μητέρα του προσφεύγοντος δεν συνιστά από μόνο του απόδειξη ότι η συγκεκριμένη πίστωση αφορά εισοδήματα της μητέρας του και μόνο, ... άλλωστε ο ίδιος ισχυρίζεται [για την αιτιολόγηση άλλων πιστώσεων] ότι ο πατέρας του πραγματοποίησε καταθέσεις για λογαριασμό του, ... Δεν προκύπτει ο λόγος της ανάληψης του ποσού των 700.000, ούτε ο λόγος της ισχυριζόμενης επανακατάθεσης, μέρους αυτού, σε 2 δόσεις ήτοι των 100.000 και των 400.000», ενώ από την ανάλυση των χαρτονομισμάτων που αναγράφονται στα παραστατικά της ανάληψης και των καταθέσεων, προκύπτει ότι «για τις 2 καταθέσεις δεν χρησιμοποιήθηκαν τα μετρητά που αναλήφθηκαν την 10/4/2013 γεγονός εκ του οποίου τεκμαίρεται η χρησιμοποίηση των μετρητών που αναλήφθηκαν».
Ως εκ τούτου, δεδομένου ότι δεν αμφισβητείται ότι τα εν λόγω ποσά ύψους **500.000,00€** προέρχονται από **καταθέσεις μετρητών που διενήργησε η μητέρα** του προσφεύγοντος η οποία είναι συνδικαιούχος των πιο πάνω κοινών λογαριασμών και επιπλέον η φορολογική αρχή δεν απέδειξε ότι το αναληφθέν ποσό χρησιμοποιήθηκε για κάλυψη άλλων καταθέσεων (ενδιάμεσων), είτε αναλώθηκε από τον προσφεύγοντα ή τη μητέρα του, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος πρέπει να γίνει **δεκτός**.

Επομένως πρέπει να γίνουν δεκτοί οι εδώ λόγοι της ενδικοφανούς και να αφαιρεθεί από την καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας που επιμερίστηκε στον προσφεύγοντα, το ποσό των **141.400€** (565.600€ : 4).

Περαιτέρω, αν για τις ως άνω πιστώσεις, συντρέχουν οι προϋποθέσεις των διατάξεων του άρθρου **48§3** του ν. **2238/1994** περί προσαύξησης περιουσίας για την μητέρα του
..... με **ΑΦΜ:**, αυτό αποτελεί

αντικείμενο ιδιαίτερου ελέγχου, τον οποίο δύναται να διενεργήσει ο προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής αρχής, λαμβανομένων υπόψη των διατάξεων περί παραγραφής.

4.1.3) Πιστώσεις που φέρονται προερχόμενες από καταθέσεις μετρητών που έγιναν από τον αδελφό του, που είναι συνδικαιούχος των λογαριασμών.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι για τα κατωτέρω χρηματικά ποσά που πιστώθηκαν στους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, που διατηρούσε με συνδικαιούχους τους γονείς του και, και τον αδελφό του, αφορούν σε καταθέσεις μετρητών από τον αδελφό του. Ήτοι των κατωτέρω πιστώσεων:

α/α αιτήμ.	Τράπεζα	Τραπεζικός Λογαριασμός	Αιτιολογία Πίστωσης	Ημερομηνία	Ποσό Πίστωσης	Συνδικαιούχοι	Προσαύξηση Περιουσίας	Σχετικά Υπομνήματος
20			ΜΕΤΑΦ.ΑΠΟ ΚΑΤ/ΚΟ Λ/ΣΜΟ/ΑΠΟ.....	4/2/2013	3.300,00€	4	825,00€	Σχετ. 6
21			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/.....	4/2/2013	5.500,00€	4	1.375,00€	Σχετ. 6
132			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/ΑΠΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ Ο ΙΔΙΟΣ	17/7/2013	4.500,00€	4	1.125,00€	Σχετ. 6
257			ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	24/12/2013	4.250,00€	4	1.062,50€	Σχετ. 6
					17.550,00€		4.387,50€	

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι ο αδελφός του κατά το έτος 2013, κατέθεσε υπό μορφή μετρητών τα ανωτέρω χρηματικά ποσά στους κοινούς οικογενειακούς τραπεζικούς τους λογαριασμούς, προσκομίζει δε και επικαλείται τα σχετικά καταθετήρια της με καταθέτη τον (Σχετ. 6). Συνεπώς, οι ως άνω καταθέσεις συνολικού ύψους **17.550€**, αφορούν χρηματικά ποσά που προέρχονται από τα εισοδήματα άλλου φυσικού προσώπου και ως εκ τούτου, δεν είναι σε θέση να παρέχει περαιτέρω εξηγήσεις. Αδιαμφισβήτητα όμως τα χρήματα αυτά δεν δύνανται να θεωρηθούν ποσά που προσαυξάνουν την προσωπική του περιουσία, αφού είναι γνωστή η πηγή προέλευσής τους (εισοδήματα του αδελφού του).

Επειδή ο προσφεύγων κατά τη διάρκεια του ελέγχου είχε ισχυριστεί ότι τα εν λόγω ποσά προήλθαν από την επαγγελματική του δραστηριότητα (καταθέσεις επιταγών και μετρητών από διάφορους πελάτες, ως σελ. 55 – 66 της έκθεσης ελέγχου), δεδομένου όμως ότι δεν προσκομίστηκε κανένα αποδεικτικό στοιχείο, απορρίφθηκαν από την ελέγχουσα υπηρεσία.

Επειδή μετά την υποβολή νέων στοιχείων με το προαναφερθέν υπόμνημα και σε εκτέλεση της Πράξης Αναπομπής, η ελέγχουσα υπηρεσία (ΚΕΦΟΜΕΠ), διενήργησε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις και σε απάντηση αυτής, μας διαβίβασε με το υπ' αριθμ./2020 έγγραφό της (**ΔΕΔΕΙ2020ΕΜΠ/20-07-2020**) σημείωμα συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, στο οποίο για αναφέρονται για τις εν λόγω πιστώσεις τα εξής:

«Από τα προσκομισθέντα στοιχεία προκύπτει πράγματι ως καταθέτης ο αδελφός του προσφεύγοντος Ωστόσο, δεν προσκομίστηκαν ωστόσο στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η πραγματική πηγή (σημ.: πηγή εισοδήματος ήτοι από Επιχειρηματική δραστηριότητα, από Κεφάλαιο, από μισθούς κλπ.) ή αιτία προέλευσης της προσαύξησης και αν αυτή φορολογείται από άλλες διατάξεις ή απαλλάσσεται από το φόρο, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις που ορίζει η παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε.). Το γεγονός της κατάθεσης από τον αδελφό του προσφεύγοντος δεν συνιστά από μόνο του απόδειξη ότι η συγκεκριμένη πίστωση αφορά εισοδήματα του αδελφού του και μόνο. Οι δε καταθέσεις πραγματοποιούνται σε κοινό λογαριασμό όπου όλοι οι συνδικαιούχοι έχουν τα ίδια δικαιώματα επί των συγκεκριμένων πιστώσεων. Σημειωτέον το γεγονός ότι ο ίδιος ο προσφεύγων σε ισχυρισμούς που αφορούν τον «Πίνακα Δ', Χρηματικά ποσά που αφορούν σε καταθέσεις μετρητών από το πραγματικό διαθέσιμο εισόδημά μου», αναφέρει ότι ο πατέρας του Σταυρίδης Θεόδωρος πραγματοποίησε καταθέσεις για λογαριασμό του (για λογαριασμό δηλαδή του προσφεύγοντος) από το διαθέσιμο και φορολογημένο εισόδημά του. Ο ίδιος δηλαδή ο προσφεύγων εμμέσως ισχυρίζεται ότι και μόνο το γεγονός της κατάθεσης δεν συνιστά απόδειξη για την κυριότητα της πίστωσης. Σύμφωνα με τα παραπάνω, δεν μπορούν να γίνουν αποδεκτοί οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος».

Επειδή σε κοινό λογαριασμό, καθένας από τους συνδικαιούχους έχει δυνατότητα να προβεί σε διαχειριστικές πράξεις για το σύνολο του ποσού, δίχως να απαιτείται σχετική έγκριση

οποιοδήποτε άλλου εκ των συνδικαιούχων. Με βάση την **ΠΟΛ. 1050/2014 Απόφαση** της ΓΓΔΕ (Β' 474) και τις οδηγίες που έχουν δοθεί από τη διοίκηση, το ποσό της πίστωσης ή του εμβάσματος επιμερίζεται στους συνδικαιούχους καταρχήν ισομερώς, εκτός αν ο έλεγχος ή οι ίδιοι οι φορολογούμενοι αποδείξουν το αντίθετο (**ΠΟΛ. 1033/2013, ΠΟΛ. 1228/2014**).

Επειδή τα κριθέντα με την **ΣΤΕ 884/2016**, ισχύουν κατ' αναλογία και στην περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι δικαιούχος τραπεζικού λογαριασμού από κοινού με ένα ή περισσότερα άλλα πρόσωπα. Στην περίπτωση αυτή χρηματικό ποσό που εισέρχεται σε κοινό λογαριασμό και δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματα των συνδικαιούχων, μπορεί να θεωρηθεί κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων της υπόθεσης, στα οποία περιλαμβάνεται και ο έλεγχος των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού, ότι συνιστούν εισόδημα του συγκεκριμένου συνδικαιούχου του λογαριασμού **ΣΤΕ 1893/2018**. Για το λόγο αυτό εκδίδεται εντολή ελέγχου σε όλα τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού και γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός των ποσών μεταξύ των συνδικαιούχων και αν ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία από τον ισομερή επιμερισμό, οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του, **ΠΟΛ. 1228/2014**.

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση, ο προσφεύγων, ο οποίος φέρει και το βάρος της απόδειξης της πηγής ή της αιτίας προέλευσης των κατατεθέντων ποσών στους ανωτέρω κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, προσκόμισε αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία προκύπτει ότι **καταθέτης** των πιο πάνω πρωτογενών πιστώσεων **είναι ο αδελφός του** , γεγονός που επιβεβαιώνεται από την ελέγχουσα υπηρεσία με την ως άνω απάντησή της, απέδειξε δηλαδή ότι τα εν λόγω ποσά, αφορούν εισόδημα ή περιουσία άλλου φυσικού προσώπου, ενώ η ελεγκτική αρχή απέρριψε τον ισχυρισμό του, αναφέροντας με το ως άνω σημείωμα, **αορίστως** ότι «το γεγονός της κατάθεσης από τον αδελφό του προσφεύγοντος δεν συνιστά από μόνο του απόδειξη ότι η συγκεκριμένη πίστωση αφορά εισοδήματα του αδελφού του και μόνο, ... άλλωστε ο ίδιος ισχυρίζεται [για την αιτιολόγηση άλλων πιστώσεων] ότι ο πατέρας του πραγματοποίησε καταθέσεις για λογαριασμό του, ...». Ως εκ τούτου, δεδομένου ότι δεν αμφισβητείται ότι τα εν λόγω ποσά συνολικού ύψους **17.550,00€** προέρχονται από **καταθέσεις μετρητών που διενήργησε ο αδελφός** του προσφεύγοντος ο οποίος είναι συνδικαιούχος των πιο πάνω κοινών λογαριασμών, ο ισχυρισμός του πρέπει να γίνει **δεκτός**, καθόσον τα ποσά αυτά δεν αποτελούν δική του ανατιμολογήτη προσαύξηση περιουσίας και επομένως πρέπει να γίνει δεκτός ο εδώ λόγος της ενδικοφανούς και να αφαιρεθεί από την καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας που του επιμερίστηκε, το ποσό των 4.387,50€ (17.550€ : 4).

Περαιτέρω, αν για τις ως άνω πιστώσεις, συντρέχουν οι προϋποθέσεις των διατάξεων του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994 περί προσαύξησης περιουσίας για τον αδελφό του με ΑΦΜ: αυτό αποτελεί αντικείμενο ιδιαίτερου ελέγχου, τον οποίο δύναται να διενεργήσει ο προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής αρχής, λαμβανομένων υπόψη των διατάξεων περί παραγραφής.

4.2) Πιστώσεις που φέρονται προερχόμενες από το πραγματικό διαθέσιμο εισόδημά του.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι για τα κατωτέρω χρηματικά ποσά που πιστώθηκαν στους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, που διατηρούσε με συνδικαιούχους τους γονείς του και τον αδελφό του, και κατατέθηκαν είτε από τον ίδιο, είτε για λογαριασμό του από τον πατέρα του, προέρχονται από το πραγματικό διαθέσιμο δηλωμένο και φορολογημένο εισόδημά του. Ήτοι των κατωτέρω πιστώσεων:

38			4/3/2013	842,00€	4	210,50€	Σχετ. 7-12
127		ΚΑΤΑΧ - ΚΑΤ/ΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΣΕ ΚΑΤ/ΚΟ ΛΟΓ/ΣΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	12/7/2013	35.000,00€	1	35.000,00€	Σχετ. 7-12
130			17/7/2013	3.000,00€	1	3.000,00€	Σχετ. 7-12
131			17/7/2013	3.000,00€	4	750,00€	Σχετ. 7-12
137		ΚΑΤΑΧ - ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/ΙΔΙΟΣ ΕΙΣΔΟΓΕΣ	25/7/2013	2.000,00€	1	2.000,00€	Σχετ. 7-12
151		ΚΑΤΑΧ - ΚΑΤ/ΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΣΕ ΚΑΤ/ΚΟ ΛΟΓ/ΣΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	2/8/2013	3.500,00€	1	3.500,00€	Σχετ. 7-12
154		ΚΑΤΑΧ - ΚΑΤ/ΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΣΕ ΚΑΤ/ΚΟ ΛΟΓ/ΣΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	7/8/2013	7.000,00€	1	7.000,00€	Σχετ. 7-12
156		ΚΑΤΑΧ - ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/ΙΔΙΟΣ/ΓΙΑ ΠΛΗΡΩΜΗ ΕΙΣ	8/8/2013	6.100,00€	1	6.100,00€	Σχετ. 7-12
173			16/9/2013	500,00€	4	125,00€	Σχετ. 7-12
178			25/9/2013	725,00€	4	181,25€	Σχετ. 7-12
204		ΚΑΤΑΧ - ΚΑΤ/ΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΣΕ ΚΑΤ/ΚΟ ΛΟΓ/ΣΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	18/10/2013	1.000,00€	1	1.000,00€	Σχετ. 7-12
223		ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ EUR	11/11/2013	6.330,00€	4	1.582,50€	Σχετ. 7-12
225		ΚΑΤΑΧ - ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/ΙΔΙΟΣ/Π ΛΗΡΩΜΕΣ	13/11/2013	22.000,00€	1	22.000,00€	Σχετ. 7-12
				98.497,20€		86.574,30€	

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι από τις φορολογικές του δηλώσεις, τεκμηριώνεται πλήρως η ύπαρξη πραγματικού διαθέσιμου εισοδήματος (πραγματικού κεφαλαίου προς ανάλωση) από φορολογημένα εισοδήματα προηγούμενων ετών, για τον υπολογισμό του οποίου ελήφθησαν υπόψη τα πραγματικά εισοδήματα και οι πραγματικές αγορές - δαπάνες (όχι τεκμαρτές), όπως προκύπτουν από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, καθώς και τα υπόλοιπα των τραπεζικών του λογαριασμών την 31/12/2012, προσκομίζει δε και επικαλείται:

- ✓ Πίνακα Ανάλωσης Διαθεσίμου Κεφαλαίου οικονομικών ετών 2010 - 2013 (**Σχετ. 7**),
- ✓ Δηλώσεις εισοδήματος και εκκαθαριστικά σημειώματα οικ. ετών 2010 - 2013 (**Σχετ. 8**)
- ✓ Πίνακα Ανάλωσης Πραγματικού Διαθεσίμου Κεφαλαίου οικ. ετών 2010 - 2013 (**Σχετ. 9**)
- ✓ Βεβαιώσεις υπολοίπων ή κινήσεις των τραπεζικών του λογαριασμών, που αποδεικνύουν το υπόλοιπο των λογαριασμών την 31/12/2012 (**Σχετ. 10**)
- ✓ Τραπεζικά παραστατικά των με α/α 127, 130, 137, 151, 154, 156, 204 και 225 χρηματικών καταθέσεων (**Σχετ. 11**)
- ✓ Υπεύθυνη δήλωση του πατέρα του (**Σχετ. 12**)

Επειδή ο προσφεύγων κατά τη διάρκεια του ελέγχου είχε ισχυριστεί ότι τα εν λόγω ποσά προήλθαν από την επαγγελματική του δραστηριότητα (καταθέσεις επιταγών και μετρητών από διάφορους πελάτες, ως σελ. 55 – 66 της έκθεσης ελέγχου), δεδομένου όμως ότι δεν προσκομίστηκε κανένα αποδεικτικό στοιχείο, απορρίφθηκαν από την ελέγχουσα υπηρεσία.

Επειδή μετά την υποβολή νέων στοιχείων με το προαναφερθέν υπόμνημα και σε εκτέλεση της Πράξης Αναπομπής, η ελέγχουσα υπηρεσία (ΚΕΦΟΜΕΠ), διενήργησε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις και σε απάντηση αυτής, μας διαβίβασε με το υπ' αριθμ./2020 έγγραφό της (**ΔΕΔΕΙ2020ΕΜΠ/20-07-2020**) σημείωμα συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, στο οποίο για αναφέρονται για τις εν λόγω πιστώσεις τα εξής:

«**1.** Ο προσφεύγων, προκειμένου να καλύψει τις πιο πάνω πιστώσεις / καταθέσεις επικαλείται το διαθέσιμο εισόδημα προηγούμενων ετών και δη την ανάλωση εισοδήματος για τα έτη 2010 – 2012.

Η ανάλωση εισοδήματος, για εισοδήματα που έχουν ήδη φορολογηθεί ή απαλλαγεί του φόρου, αφορά εισοδήματα παρελθόντων ετών και δύναται να χρησιμοποιηθεί για την απαλλαγή ή τη μείωση του εισοδήματος που προσδιορίζεται μέσω τεκμηρίων (Πίνακας 6 της δήλωσης Φ.Ε.: “Πρόσθετα πληροφοριακά στοιχεία – Ποσά που μειώνουν την ετήσια δαπάνη” - κωδ. 787). Δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί η ανάλωση για την κάλυψη πραγματικών εισοδημάτων εξ' αιτίας του τρόπου υπολογισμού της η οποία περιλαμβάνει τεκμαρτές και όχι πραγματικές δαπάνες.

Ο προσφεύγων χρησιμοποιεί για τον υπολογισμό πραγματικές δαπάνες, αυτές μόνο που έχουν καταχωρηθεί στις φορολογικές δηλώσεις των αντίστοιχων ετών. Αυτές οι δαπάνες ωστόσο

αντικατοπτρίζουν ένα μέρος μόνο των συνολικών δαπανών του προσφεύγοντος δεδομένου ότι στη φορολογική δήλωση δεν δηλώνεται το σύνολο των δαπανών των φορολογουμένων.

Περαιτέρω διευκρινίζεται, ότι ο έλεγχος των τραπεζικών λογαριασμών συνιστά έλεγχο επιμέρους χρηματικών ροών, είναι ανεξάρτητος από τη συνολική εισοδηματική κατάσταση του ελεγχόμενου και αντιμετωπίζει κάθε πρωτογενή κατάθεση (πίστωση) σε τραπεζικό λογαριασμό αυτού, ως εν δυνάμει προσαύξηση περιουσίας. Μόνο μετά την ταυτοποίηση της αιτίας και της πηγής προέλευσης της πίστωσης, αποφαινεται για το αν αυτή έχει πράγματι υπαχθεί σε φορολόγηση ή νομίμως απαλλάγεί της φορολογίας. Κάθε επιμέρους πίστωση δεν συγκρίνεται γενικώς και αορίστως με το δηλωθέν εισόδημα του ελεγχόμενου ακόμα κι αν αυτό είναι μεγαλύτερο της πίστωσης. Ο έλεγχος διενεργείται ανεξάρτητα του ύψους του εισοδήματος, προκειμένου να διακριβωθεί εάν κάθε πρωτογενής κατάθεση, που αποτελεί στιγμιαία περιουσιακή προσαύξηση, αποτελεί πράγματι μέρος του δηλωθέντος και φορολογηθέντος εισοδήματος ή εισροή απαλλασσόμενη του φόρου ή ποσό μη δυνάμενο να υπαχθεί στις ανωτέρω κατηγορίες, οπότε υπόκειται σε φορολόγηση.

Το παραπάνω ενισχύεται και από το γεγονός ότι τα εισοδήματα του προσφεύγοντος είναι κατά κανόνα εισοδήματα μέσω τραπεζής (Επιχειρηματικά έσοδα, τόκοι, κ.λπ.) και άρα η χρηματική ροή οδηγεί σε τραπεζικούς λογαριασμούς και όχι σε διαθέσιμα εις χείρας.

2. Πέρα από το γεγονός της αποδοχής ή όχι από τον έλεγχο του ισχυρισμού περί διαθέσιμου εισοδήματος του προσφεύγοντος όπως αναφέρθηκε στην πιο πάνω περίπτωση 1, τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά δεν μπορούν με αξιόπιστο τρόπο να συγκροτήσουν την συνολική εικόνα των καταθέσεων, επενδύσεων κ.λπ. του ελεγχόμενου κατά την 31/12/2012, την οποία επικαλείται ο προσφεύγων, δεδομένου ότι με έμμεσο σχεδόν τρόπο προκύπτει το υπόλοιπο, δεν βεβαιώνεται από την τράπεζα ότι αφορά το σύνολο των καταθέσεων και επενδύσεων του προσφεύγοντος, δεν αποκλείεται η ύπαρξη και άλλων λογαριασμών και επενδύσεων σε άλλα πιστωτικά ιδρύματα, κ.λπ.

Ο προσφεύγων προσκόμισε (σχετ. 10) βεβαιώσεις τραπεζών, καταστάσεις κινήσεων λογαριασμών κ.λπ. για να επικαλεστεί τα κάτωθι τραπεζικά υπόλοιπα:

Τράπεζα	Λογαριασμός	Συνδικαι- ούχοι	Υπόλοιπο καταθ. της 31/12/2012	Υπόλ. καταθ. που του αναλογεί την 31/12/12
.....		4	81.094,61 €	20.273,65 €
.....		1	0,81 €	0,81 €
.....		4	16.335,81 €	4.083,95 €
.....		1	4.055,66 €	4.055,66 €
.....		4	0,00 €	0,00 €
.....		1	3.422,20 €	3.422,20 €
.....		1	7.531,86 €	7.581,86 €
.....		4	1.565,44 €	391,36 €
.....		4	112,30 €	28,08 €
.....		3	553,20 €	184,40 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΤΡΑΠ. ΛΟΓ/ΣΜΩΝ 31/12/2012 (Προσφεύγοντος)				40.021,97 €

Από τα στοιχεία που διαθέτει ο έλεγχος από το Ειδικό Λογισμικό Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας (Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π.) προκύπτει ότι είναι συνδικαιούχος σε πολύ περισσότερους λογαριασμούς και ότι το υπόλοιπο των λογαριασμών του είναι πολύ μεγαλύτερο από το υπόλοιπο το οποίο επικαλείται με τους ισχυρισμούς του, όπως παρακάτω:

Τράπεζα	Λογαριασμός	Συνδικαι- ούχοι	Υπόλοιπο καταθ. της 31/12/2012	Υπόλ. καταθ. που του αναλογεί την 31/12/12
.....		4	81.094,61 €	20.273,65 €
.....		1	0,81 €	0,81 €
.....		4	16.335,81 €	4.083,95 €

Τράπεζα	Λογαριασμός	Συνδικαι- ούχοι	Υπόλοιπο καταθ. της 31/12/2012	Υπόλ. καταθ. που του αναλογεί την 31/12/12
.....		1	4.055,66 €	4.055,66 €
.....		4	0,00 €	0,00 €
.....		1	3.422,20 €	3.422,20 €
.....		1	7.581,86 €	7.581,86 €
.....		4	1.565,44 €	391,36
.....		4	112,30 €	28,08 €
.....		3	553,20 €	184,40 €
.....		4	76.156,72 €	19.039,18 €
.....		4	8.867,00 €	2.216,75 €
.....		4	700.000,00 €	175.000,00 €
.....		3	3.422,20 €	1.140,73 €
.....		1	5.249,51 €	5.249,51 €
.....		3	4.891,48 €	1.630,49 €
.....		4	80.000,00 €	20.000,00 €
.....		4	9.193,63 €	2.298,41 €
.....		4	665.168,66 €	166.292,17 €
.....		4	114.214,95 €	28.553,74 €
.....		4	507.000,00 €	126.750,00 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΤΡΑΠ. ΛΟΓ/ΣΜΩΝ 31/12/2012 (Ελέγχου)				588.192,95 €

Σημείωση: 1. Οι αξίες σε ξένο νόμισμα έχουν υπολογιστεί σε Ευρώ σύμφωνα με την ισοτιμία του Δελτίου Ισοτιμιών αναφοράς της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ECB) της 31/12/2012. 2. Οι λογαριασμοί με πολύ χαμηλό υπόλοιπο δεν έχουν συμπεριληφθεί.

Ο πίνακας διαθέσιμου εισοδήματος που προσκόμισε ο προσφεύγων διαμορφώνεται όπως παρακάτω:

Οικονομικά έτη 2010 – 2013	Ποσά Υπόχρεου
ΑΡΙΘΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΜΗΤΡΩΟΥ - Δ.Ο.Υ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	039054853
Συνολικά αφορολόγητα και φορολογημένα εισοδήματα με γενικές διατάξεις και κατ' ειδικό τρόπο (Συνημμένη αναλυτική κατάσταση εσόδων βάσει δηλώσεων και εκκαθαριστικών Φ.Ε)	274.563,74 €
Μείον: πραγματικές δαπάνες φορολογικών δηλώσεων (Συνημμένη αναλυτική κατάσταση βάσει φορολογικών δηλώσεων και εκκαθαριστικών Φ.Ε)	85.697,16 €
ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟ ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΟΙΚ. ΕΤΩΝ 2010 - 2013	188.866,58 €
ΜΕΙΟΝ: ΥΠΟΛΟΙΠΑ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΗΝ 31/12/2012	588.192,95 €
ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟ ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΚΤΟΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΩΝ ΙΔΡΥΜΑΤΩΝ (ΜΕΤΡΗΤΑ)	0,00€

Σύμφωνα με τα παραπάνω, ο προσφεύγων δεν θα μπορούσε να έχει διαθέσιμα μετρητά και ως τούτου δεν μπορεί να γίνουν δεκτοί οι ισχυρισμοί του.

Επειδή από την απάντηση της αρμόδιας φορολογικής Αρχής, που συντάχθηκε συνεπεία της Πράξης Αναπομπής του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας και αφού ελήφθησαν υπόψη τα προσκομισθέντα με το **υπόμνημα νέα στοιχεία**, προκύπτει ότι ο προσφεύγων δεν θα

μπορούσε να διαθέτει μετρητά χρήματα εκτός τραπεζικού συστήματος, άποψη την οποία εκφράζει και η ελέγχουσα φορολογική αρχή και **αποδέχεται η υπηρεσία μας.**

Επειδή, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του **άρθρου 63§5 του ν. 4174/2013 (Α' 170)** όπου ορίζεται μεταξύ άλλων ότι «... Σε περίπτωση που προσκομισθούν νέα στοιχεία στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση» και του **άρθρου 3§3 της ΠΟΛ. 1064/2017 (Β' 1440)**, όπου ορίζεται ότι «Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, ...», με το υπ' αριθμ. **ΔΕΔ.....ΕΞ2020ΕΜΠ/26-08-2020** έγγραφο της υπηρεσίας μας, ο προσφεύγων **κλήθηκε σε ακρόαση** μέσω της υποβολής εγγραφών απόψεων, προκειμένου να εκθέσει τις απόψεις του σχετικά με τα υπόλοιπα των τραπεζικών του λογαριασμών την 31/12/2012, οι οποίοι σύμφωνα με τα στοιχεία της υπηρεσίας, παρουσιάζουν υπόλοιπα, τα οποία δεν είχε συμπεριλάβει στον σχετικό ισχυρισμό του, στο οποίο, αν και παρήλθε η ταχθείσα προθεσμία των πέντε ημερολογιακών ημερών, δεν απάντησε.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι διέθετε μετρητά εκτός τραπεζικού συστήματος τα οποία προέρχονται από τα φορολογημένα και αφορολόγητα εισοδήματά του προηγούμενων χρήσεων, **απορρίπτεται ως αβάσιμος.**

Επειδή περαιτέρω, οι κατωτέρω πιστώσεις (ήτοι μέχρι 1.000€ ανά δικαιούχο), αφορούν σε καταθέσεις μετρητών που έγιναν από τον ίδιο τον προσφεύγοντα, είτε από τον πατέρα του για λογαριασμό του:

α/α αιτήμ.	Τράπεζα	Τραπεζικός Λογαριασμός	Αιτιολογία Πίστωσης	Ημερομηνία	Ποσό Πίστωσης	Συνδι- καιού- χοι	Προσαύξηση Περιουσίας
13				21/1/2013	1.150,00€	4	287,50€
16				28/1/2013	700,20€	4	175,05€
26				15/2/2013	1.300,00€	4	325,00€
34				25/2/2013	1.350,00€	4	337,50€
38				4/3/2013	842,00€	4	210,50€
50				15/3/2013	500,00€	4	125,00€
131				17/7/2013	3.000,00€	4	750,00€
178				25/9/2013	725,00€	4	181,25€
204				18/10/2013	1.000,00€	1	1.000,00€
					10.567,20€		3.391,80€

Επειδή, η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας του φορολογουμένου, πρέπει να κρίνεται όχι μόνο με βάση συγκεκριμένο ύψος κατάθεσης, αλλά και από την συνεκτίμηση και άλλων παραγόντων, όπως το επάγγελμά του, το είδος των εισοδημάτων του, την περιοδικότητα των καταθέσεων του, το πλήθος των συνδικαιούχων εκάστου λογαριασμού κ.λπ., το δε τιθέμενο όριο καταθέσεων πάνω από το οποίο θα πρέπει να ζητείται από τον φορολογούμενο συγκεκριμένη αιτιολογία της κάθε μίας κατάθεσης πρέπει να είναι τέτοιο, που ο φορολογούμενος ουσιαστικά να μην υποχρεώνεται στα αδύνατα,

Επειδή όπως έχει κριθεί από το **ΣτΕ** ο κοινός νομοθέτης δεν εμποδίζεται, κατ' αρχήν, να θεσπίζει τρόπους τεκμαρτού προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης, οφείλει όμως και στην περίπτωση αυτή να αποβλέπει στη φορολόγηση πράγματι υφισταμένων, κατά τ' ανωτέρω, στοιχείων, καταστρώνοντας προς τούτο τεκμήρια αφ' ενός μεν συνάδοντα με τα διδάγματα της κοινής πείρας, αφ' ετέρου δε μαχητά για το φορολογούμενο. Σύμφωνα δε με την κείμενη νομολογία, τα τεκμήρια αποτελούν **συνταγματικώς ανεκτό τρόπο προσδιορισμού της πραγματικής φοροδοτικής ικανότητας** του φορολογουμένου, δεδομένου ότι τόσο η βάση των τεκμηρίων (διάθεση του αναγκαίου για την πραγματοποίηση της δαπάνης εισοδήματος), όσο και τα συμπεράσματά τους (ύπαρξη αντίστοιχου εισοδήματος που διατέθηκε για τη δαπάνη), συνάδουν προς τα **δεδομένα της κοινής πείρας και είναι μαχητά** (ΣτΕ 2504/1991 επταμ, 2919/1999 επταμ, 1576/2002 επτ., 1340/2003, 1742/2013),

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση η φορολογική Αρχή καταλόγισε προσαύξηση περιουσίας βάσει πρωτογενών πιστώσεων σε ατομικούς και κοινούς λογαριασμούς στους οποίους ο

προσφεύγων συμμετέχει ως δικαιούχος ή συνδικαιούχος, εξαίρεσε δε, και δεν έδωσε προς αιτιολόγηση στον προσφεύγοντα πιστώσεις μέχρι 300€,

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη το προφίλ του προσφεύγοντος, όπως προκύπτει από τα δηλωθέντα εισοδήματά του, την κείμενη νομολογία (**ΣτΕ 884/2016**), καθώς και τους κανόνες της **λογικής** και τα διδάγματα της **κοινής πείρας**, γίνεται δεκτό ότι ποσά **ανωνύμων** καταθέσεων μετρητών μέχρι 1.000€ ανά συνδικαιούχο, **δεν αποτελούν την αληθή έννοια της προσαύξησης περιουσίας** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 § 3 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013 και πρέπει να **διαγραφούν**.

Ήτοι **πρέπει να διαγραφούν** τα ποσά των πιο πάνω πιστώσεων που καταλογίστηκαν επιμεριστικά στον προσφεύγοντα, ήτοι ποσού **3.391,80€**.

4.3) Πιστώσεις που φέρονται προερχόμενες από εισπράξεις ενοικίων του πατέρα του.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα κατωτέρω χρηματικά ποσά που πιστώθηκαν στους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, αφορούσαν εισπράξεις μισθωμάτων του πατέρα μου , που τα έχει συμπεριλάβει στις υποβληθείσες φορολογικές του δηλώσεις (Ε1 & Ε2) και έχουν νόμιμα φορολογηθεί:

α/α αιτήμ.	Τράπεζα	Τραπεζικός Λογαριασμός	Αιτιολογία Πίστωσης	Ημερομηνία	Ποσό Πίστωσης	Συνδ-καίου-χοι	Προσαύξηση Περιουσίας	Σχετικά Υπομνήματος
82			ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ -	21/5/2013	1.200,00€	4	300,00€	Σχετ. 13, 14
102			ΚΑΤΑΘΕΣΗ -ΔΕΔΔΗΕ ΑΕ	17/6/2013	660,84€	3	220,28€	Σχετ. 13, 14
					1.860,84€		520,28€	

Προσκομίζει δε και επικαλείται τα καταθετήρια των τραπεζών (**Σχετ. 13**) καθώς και την δήλωση Ε-2 “κατάσταση μισθωμάτων ακινήτων” του πατέρα του (**Σχετ. 14**)

Ειδικότερα ισχυρίζεται ότι:

Πίστωση με α/α 82: Στις 21/5/2013 ο μισθωτής κατέβαλε το ποσό των 1.200,00€ στον ως άνω κοινό λογαριασμό, ως εξόφληση μισθωμάτων ισόγειου επαγγελματικού χώρου 28,87τ.μ. επί της οδού στο , η πλήρης κυριότητα του οποίου ανήκει στον πατέρα του με ποσοστό συνιδιοκτησίας 50%.

Πίστωση με α/α 82: Η κατέθεσε στον ως άνω κοινό τραπεζικό λογαριασμό το ποσό των 660,84€, ως εξόφληση μισθωμάτων ενός υπογείου ακινήτου 15,00 τ.μ. επί της οδού στο , η πλήρης κυριότητα του οποίου ανήκει στον πατέρα του με ποσοστό συνιδιοκτησίας 50%. Η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του δηλωθέντος εισοδήματος από μισθώματα του εν λόγω ακινήτου προς την μισθώτρια εταιρεία και του χρηματικού ποσού που πιστώθηκε στον προαναφερόμενο κοινό τραπεζικό λογαριασμό, οφείλεται στο αναλογικό τέλος χαρτοσήμου

Επειδή ο προσφεύγων κατά τη διάρκεια του ελέγχου είχε ισχυριστεί ότι το πρώτο από τα ως άνω ποσά προήλθε από την επαγγελματική του δραστηριότητα (καταθέσεις επιταγών και μετρητών από διάφορους πελάτες, ενώ το δεύτερο από κατάθεση ενοικίου από τη ΔΕΔΔΗΕ ως σελ. 58 της έκθεσης ελέγχου), δεδομένου όμως ότι δεν προσκομίστηκε κανένα αποδεικτικό στοιχείο, απορρίφθηκαν από την ελέγχουσα υπηρεσία.

Επειδή μετά την υποβολή νέων στοιχείων με το προαναφερθέν υπόμνημα και σε εκτέλεση της Πράξης Αναπομπής, η ελέγχουσα υπηρεσία (ΚΕΦΟΜΕΠ), διενήργησε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις και σε απάντηση αυτής, μας διαβίβασε με το υπ’ αριθμ. /2020 έγγραφό της (**ΔΕΔΕΙ2020ΕΜΠ/20-07-2020**) σημείωμα συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, στο οποίο για αναφέρονται για τις εν λόγω πιστώσεις τα εξής:

«Οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος γίνονται **αποδεκτοί** δεδομένου ότι από τα νέα αποδεικτικά στοιχεία που προσκομίστηκαν προκύπτει ότι το εν λόγω ποσά αφορούν είσπραξη ενοικίων για τον

..... και τα οποία έχουν δηλωθεί στις υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις του οικείου έτους (Ε1, Ε2). [...]. Το ποσό που αναλογεί στον προσφεύγοντα είναι 550,28 €, ποσό το οποίο θα πρέπει να αφαιρεθεί από την καταλογισθείσα με την οριστική πράξη με αριθμό 1598/24-12-2019 προσαύξηση εισοδήματος».

Επειδή από την απάντηση της αρμόδιας φορολογικής Αρχής, που συντάχθηκε συνεπεία της Πράξης Αναπομπής του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας και αφού ελήφθησαν υπόψη τα προσκομισθέντα με το **υπόμνημα νέα στοιχεία**, προκύπτει ότι ο ισχυρισμός του πρέπει να γίνουν **δεκτός**, δεδομένου ότι οι εν λόγω πιστώσεις **αφορούν εισόδημα συνδικαιούχου του λογαριασμού** (του πατέρα του), το οποίο δηλώθηκε με την οικία δήλωση που υπέβαλε ο συνδικαιούχος του λογαριασμού, άποψη την οποία εκφράζει και η ελέγχουσα φορολογική αρχή και **αποδέχεται η υπηρεσία μας**.

Ως εκ τούτου **πρέπει να διαγραφούν** τα ποσά των πιο πάνω πιστώσεων που καταλογίστηκαν επιμεριστικά στον προσφεύγοντα, ήτοι ποσού **520,28€**.

4.4) Πιστώσεις που φέρονται προερχόμενες από εισπράξεις της ατομικής του επιχείρησης.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα κατωτέρω χρηματικά ποσά που πιστώθηκαν στους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, αφορούν εισπράξεις από πελάτες της ατομικής του επιχείρησης, για τα οποία έχει εκδώσει φορολογικά στοιχεία και έχουν συμπεριληφθεί στις φορολογικές του δηλώσεις (Ε-1, Ε-3) και έχουν νόμιμα φορολογηθεί:

α/α αιτήμ.	Τράπεζα	Τραπεζικός Λογαριασμός	Αιτιολογία Πίστωσης	Ημερομηνία	Ποσό Πίστωσης	Συνδ- καιού- χοι	Προσαύξηση Περιουσίας	Σχετικά Υπομνήματος
113			ΚΑΤΑΘ.ΙΔΙΩΤ.ΕΠΙΤ. ΑΛΛΗΣ ΤΡΑΠ.ΔΗΣΣΕ/ΑΡ.ΑΕΙΟΓΡ:.....	1/7/2013	557,02€	4	139,25€	Σχετ. 15
114			ΚΑΤΑΘ.ΙΔΙΩΤ.ΕΠΙΤ. ΑΛΛΗΣ ΤΡΑΠ.ΔΗΣΣΕ/ΑΡ.ΑΕΙΟΓΡ:.....	1/7/2013	1.394,32€	4	348,58€	Σχετ. 16
146			ΚΑΤΑΘ.ΙΔΙΩΤ.ΕΠΙΤ. ΑΛΛΗΣ ΤΡΑΠ.ΔΗΣΣΕ/ΑΡ.ΑΕΙΟΓΡ:.....	31/7/2013	620,00€	4	155,00€	Σχετ. 17
212			ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ -	24/10/2013	829,04€	4	207,26€	Σχετ. 18
					3.400,38€		850,09€	

Ειδικότερα ισχυρίζεται ότι:

Πίστωση με α/α 113: Η πελάτισσα στις 24/4/2013 οπισθογράφησε και του παρέδωσε την υπ' αριθμ. /2013 επιταγή της, αξίας 557,02€, έναντι λογαριασμού που δημιουργήθηκε στο πλαίσιο εμπορικών συναλλαγών παρελθόντων ετών, για τις οποίες είχαν εκδοθεί νομότυπα φορολογικά στοιχεία αξίας, η οποία την 01/07/2013 κατατέθηκε στην τράπεζα στον ως άνω λογαριασμό της, προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφο της εν λόγω επιταγής, αντίγραφα των υπ' αριθμ. 430, 468 και 1120 φορολογικών στοιχείων αξίας που εξέδωσε το έτος 2012 προς την πελάτισσα, καθώς και καρτέλα πελάτη για τις χρήσεις 2012 και 2013, (**Σχετ. 15**).

Πίστωση με α/α 114: Η εταιρεία στις 19/3/2013 εξέδωσε την υπ' αριθμ. /2013 επιταγή της, αξίας 1.394,32€, έναντι λογαριασμού που δημιουργήθηκε στο πλαίσιο εμπορικών συναλλαγών παρελθόντων ετών, για τις οποίες είχαν εκδοθεί νομότυπα φορολογικά στοιχεία αξίας, η οποία την 01/07/2013 κατατέθηκε στην τράπεζα στον ως άνω λογαριασμό της, προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφο της εν λόγω επιταγής, αντίγραφα των υπ' αριθμ. , και φορολογικών στοιχείων αξίας που εξέδωσε το έτος 2012 προς τον πελάτη, καθώς και καρτέλα πελάτη για τις χρήσεις 2012 και 2013, (**Σχετ. 16**).

Πίστωση με α/α 146: Η εταιρεία στις 8/4/2013 εξέδωσε την υπ' αριθμ. /2013 επιταγή της, αξίας 620,00€, έναντι λογαριασμού που δημιουργήθηκε στο πλαίσιο εμπορικών συναλλαγών παρελθόντων ετών, για τις οποίες είχαν εκδοθεί νομότυπα φορολογικά στοιχεία αξίας, η οποία την 31/07/2013 κατατέθηκε στην τράπεζα στον ως άνω λογαριασμό της, προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφο της εν λόγω επιταγής, αντίγραφα των υπ' αριθμ. 6, 50 και 657 φορολογικών στοιχείων αξίας που εξέδωσε το έτος 2012 προς τον πελάτη, καθώς και καρτέλα πελάτη για τις χρήσεις 2012 και 2013, (**Σχετ. 17**).

Πίστωση με α/α 212: Η εταιρεία οπισθογράφησε και του παρέδωσε την υπ' αριθμ. /2013 επιταγή της, αξίας 829,04€, έναντι λογαριασμού που δημιουργήθηκε στο πλαίσιο εμπορικών συναλλαγών παρελθόντων ετών, για τις οποίες είχαν εκδοθεί νομότυπα φορολογικά στοιχεία αξίας, η οποία την 24/10/2013 κατατέθηκε στην τράπεζα στον ως άνω λογαριασμό της , προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφο της εν λόγω επιταγής, αντίγραφα των υπ' αριθμ. : και φορολογικών στοιχείων αξίας που εξέδωσε που στις 19/8/2013, καθώς και καρτέλα πελάτη για τη χρήση 2013, (Σχ. 18).

Επειδή ο προσφεύγων κατά τη διάρκεια του ελέγχου είχε ισχυριστεί ότι τα ως άνω ποσά προήλθαν από την επαγγελματική του δραστηριότητα (καταθέσεις επιταγών και μετρητών από διάφορους πελάτες, ως σελ. 59 - 63 της έκθεσης ελέγχου), δεδομένου όμως ότι δεν προσκομίστηκε κανένα αποδεικτικό στοιχείο, απορρίφθηκαν από την ελέγχουσα υπηρεσία.

Επειδή μετά την υποβολή νέων στοιχείων με το προαναφερθέν υπόμνημα και σε εκτέλεση της Πράξης Αναπομπής, η ελέγχουσα υπηρεσία (ΚΕΦΟΜΕΠ), διενήργησε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις και σε απάντηση αυτής, μας διαβίβασε με το υπ' αριθμ. /2020 έγγραφό της (**ΔΕΔ** **ΕΙ2020ΕΜΠ/20-07-2020**) σημείωμα συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, στο οποίο για αναφέρονται για τις εν λόγω πιστώσεις τα εξής:

«Οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος γίνονται **αποδεκτοί** δεδομένου ότι από τα νέα αποδεικτικά στοιχεία που προσκομίστηκαν προκύπτει ότι τα εν λόγω ποσά αφορούν εισπράξεις από πελάτες της επιχείρησης των οποίων οι συναλλαγές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα φορολογικά βιβλία της».

Επειδή από την απάντηση της αρμόδιας φορολογικής Αρχής, που συντάχθηκε συνεπεία της Πράξης Αναπομπής του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας και αφού ελήφθησαν υπόψη τα προσκομισθέντα με το **υπόμνημα νέα στοιχεία**, προκύπτει ότι ο ισχυρισμός του πρέπει να γίνουν **δεκτός**, δεδομένου ότι οι εν λόγω πιστώσεις **αφορούν εισπράξεις από πελάτες της επιχείρησης** των οποίων οι συναλλαγές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα φορολογικά βιβλία της, το οποίο δηλώθηκε με την οικία δήλωση που υπέβαλε, άποψη την οποία εκφράζει και η ελέγχουσα φορολογική αρχή και **αποδέχεται η υπηρεσία μας**. Ως εκ τούτου **πρέπει να διαγραφούν** τα ποσά των πιο πάνω πιστώσεων που καταλογίστηκαν επιμεριστικά στον προσφεύγοντα, ήτοι ποσού **850,09€**.

4.5) Πιστώσεις που φέρονται προερχόμενες από εισπράξεις της ατομικής επιχείρησης του αδελφού του, συνδικαιούχου των λογαριασμών.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα κατωτέρω χρηματικά ποσά που πιστώθηκαν στους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, αφορούν εισπράξεις από πελάτες της ατομικής επιχείρησης του αδελφού του, για τα οποία έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία και έχουν συμπεριληφθεί στις φορολογικές του δηλώσεις (Ε-1, Ε-3) και έχουν νόμιμα φορολογηθεί:

α/α αιτήμ.	Τράπεζα	Τραπεζικός Λογαριασμός	Απολογία Πίστωσης	Ημερομηνία	Ποσό Πίστωσης	Συνδ- καιού- χοι	Προσαύξηση Περιουσίας	Σχετικά Υπομνήματος
112				1/7/2013	513,01€	4	128,25€	Σχ. 19
147				31/7/2013	900,00€	4	225,00€	Σχ. 20
168				30/8/2013	2.444,89€	4	611,22€	Σχ. 21
179				30/9/2013	500,00€	4	125,00€	Σχ. 22
181				30/9/2013	700,00€	4	175,00€	Σχ. 23
239				3/12/2013	2.000,00€	4	500,00€	Σχ. 21
263				31/12/2013	450,00€	4	112,50€	Σχ. 24
265				31/12/2013	5.000,00€	4	1.250,00€	Σχ. 25
					12.507,90€		3.126,97€	

Ειδικότερα ισχυρίζεται ότι:

Πίστωση με α/α 112: Η εταιρεία στις 19/3/2013 εξέδωσε την υπ' αριθμ. /2013 επιταγή της, αξίας 513,01€, σε διαταγή του αδερφού

του έναντι λογαριασμού που δημιουργήθηκε στο πλαίσιο εμπορικών συναλλαγών τους παρελθόντων ετών, για τις οποίες είχαν εκδοθεί νομότυπα φορολογικά στοιχεία αξίας, η οποία την 01/07/2013 κατατέθηκε στην τράπεζα στον ως άνω λογαριασμό της , προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφο της εν λόγω επιταγής, καθώς και καρτέλα πελάτη για τις χρήσεις 2011, 2012 και 2013 (Σχετ. 19).

Πίστωση με α/α 147: Η εταιρεία στις 18/1/2013 οπισθογράφησε και παρέδωσε στον αδερφό του την υπ' αριθμ...../2013 επιταγή της , αξίας 900,00€, έναντι λογαριασμού που δημιουργήθηκε στο πλαίσιο εμπορικών συναλλαγών τους παρελθόντων ετών, για τις οποίες είχαν εκδοθεί νομότυπα φορολογικά στοιχεία αξίας, η οποία την 31/07/2013 κατατέθηκε στην τράπεζα στον ως άνω λογαριασμό της , προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφο της εν λόγω επιταγής, αντίγραφα των φορολογικών στοιχείων αξίας που εκδόθηκαν από τον αδερφό του προς τον πελάτη, καθώς και καρτέλα πελάτη για τη χρήση 2013 (Σχετ. 20).

Πιστώσεις με α/α 168 και 239: Η εταιρεία στις 07/06/2013 και 30/08/2013 οπισθογράφησε και παρέδωσε στον αδερφό του τις υπ' αριθμ. /2013 και /2013 επιταγές της , αξίας 2.444,89€ και 2.000,00€ αντίστοιχα, έναντι λογαριασμού που δημιουργήθηκε στο πλαίσιο εμπορικών τους συναλλαγών παρελθόντων ετών, για τις οποίες είχαν εκδοθεί νομότυπα φορολογικά στοιχεία αξίας, οι οποίες την 30/8/2013 και 3/12/2013 κατατέθηκαν στην τράπεζα στον ως άνω λογαριασμό της , προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφα των εν λόγω επιταγών, αντίγραφα φορολογικών στοιχείων αξίας που εκδόθηκαν από τον αδερφό του προς τον πελάτη, καθώς και καρτέλα πελάτη για τη χρήση 2013, (Σχετ. 21).

Πίστωση με α/α 179: Η εταιρεία στις 13/6/2013 εξέδωσε την υπ' αριθμ. /2013 επιταγή της , αξίας 500,00€, έναντι λογαριασμού που δημιουργήθηκε στο πλαίσιο εμπορικών συναλλαγών παρελθόντων ετών, για τις οποίες είχαν εκδοθεί νομότυπα φορολογικά στοιχεία αξίας, η οποία την 30/09/2013 κατατέθηκε στην τράπεζα στον ως άνω λογαριασμό της , προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφο της εν λόγω επιταγής, καθώς και καρτέλα πελάτη για τις χρήσεις 2012 και 2013 (Σχετ. 22).

Πίστωση με α/α 181: Η εταιρεία στις 4/6/2013 οπισθογράφησε και παρέδωσε στον αδερφό του την υπ' αριθμ. /2013 επιταγή της , αξίας 700,00€, έναντι λογαριασμού που δημιουργήθηκε στο πλαίσιο εμπορικών συναλλαγών τους παρελθόντων ετών, για τις οποίες είχαν εκδοθεί νομότυπα φορολογικά στοιχεία αξίας, η οποία την 30/09/2013 κατατέθηκε στην τράπεζα στον ως άνω λογαριασμό της Γενικής τράπεζας, προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφο της εν λόγω επιταγής, αντίγραφα των φορολογικών στοιχείων αξίας που εκδόθηκαν από τον αδερφό του προς τον πελάτη, καθώς και καρτέλα πελάτη για τη χρήση 2013 (Σχετ. 23).

Πίστωση με α/α 263: Ο πελάτης στις 15/10/2013 εξέδωσε την υπ' αριθμ. /2013 επιταγή της , αξίας 450,00€, έναντι λογαριασμού που δημιουργήθηκε στο πλαίσιο εμπορικών τους συναλλαγών παρελθόντων ετών, για τις οποίες είχαν εκδοθεί νομότυπα φορολογικά στοιχεία αξίας, η οποία την 31/12/2013 κατατέθηκε στην τράπεζα στον ως άνω λογαριασμό της , προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφο της εν λόγω επιταγής, καθώς και καρτέλα πελάτη για τις χρήσεις 2011, 2012 και 2013 (Σχετ. 24).

Πίστωση με α/α 265: Η εταιρεία στις 10/7/2013 οπισθογράφησε και παρέδωσε στον αδερφό του την υπ' αριθμ. /2013 επιταγή της , αξίας 5.000€, έναντι λογαριασμού που δημιουργήθηκε στο πλαίσιο εμπορικών τους συναλλαγών τους, για τις οποίες είχαν εκδοθεί νομότυπα φορολογικά στοιχεία αξίας, η οποία την 31/12/2013 κατατέθηκε στην τράπεζα στον ως άνω λογαριασμό της Γενικής τράπεζας, προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφο της εν λόγω επιταγής, καθώς και καρτέλα πελάτη για τη χρήση 2013 (Σχετ. 25).

Επειδή ο προσφεύγων κατά τη διάρκεια του ελέγχου είχε ισχυριστεί ότι τα ως άνω ποσά προήλθαν από την επαγγελματική του δραστηριότητα (καταθέσεις επιταγών και μετρητών από

διάφορους πελάτες, ως σελ. 59 - 66 της έκθεσης ελέγχου), δεδομένου όμως ότι δεν προσκομίστηκε κανένα αποδεικτικό στοιχείο, απορρίφθηκαν από την ελέγχουσα υπηρεσία.

Επειδή μετά την υποβολή νέων στοιχείων με το προαναφερθέν υπόμνημα και σε εκτέλεση της Πράξης Αναπομπής, η ελέγχουσα υπηρεσία (ΚΕΦΟΜΕΠ), διενήργησε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις και σε απάντηση αυτής, μας διαβίβασε με το υπ' αριθμ./2020 έγγραφό της (**ΔΕΔΕΙ2020ΕΜΠ/20-07-2020**) σημείωμα συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, στο οποίο για αναφέρονται για τις εν λόγω πιστώσεις τα εξής:

«Οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος γίνονται αποδεκτοί δεδομένου ότι από τα νέα αποδεικτικά στοιχεία που προσκομίστηκαν προκύπτει ότι τα εν λόγω ποσά αφορούν εισπράξεις για λογαριασμό του από πελάτες της επιχείρησής του».

Επειδή από την απάντηση της αρμόδιας φορολογικής Αρχής, που συντάχθηκε συνεπεία της Πράξης Αναπομπής του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας και αφού ελήφθησαν υπόψη τα προσκομισθέντα με το **υπόμνημα νέα στοιχεία**, προκύπτει ότι ο ισχυρισμός του πρέπει να γίνουν **δεκτός**, δεδομένου ότι οι εν λόγω πιστώσεις **αφορούν εισόδημα του αδελφού του**, άποψη την οποία εκφράζει και η ελέγχουσα φορολογική αρχή και **αποδέχεται η υπηρεσία μας**. Ως εκ τούτου **πρέπει να διαγραφούν** τα ποσά των πιο πάνω πιστώσεων που καταλογίστηκαν επιμεριστικά στον προσφεύγοντα, ήτοι ποσού **3.126,98€**.

4.6) Πιστώσεις που φέρονται προερχόμενες από εμπορικές συναλλαγές.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα κατωτέρω χρηματικά ποσά που πιστώθηκαν στους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, αφορούν εισπράξεις από πελάτες της ατομικής του επιχείρησης, της ατομικής επιχείρησης του αδελφού του, καθώς και της εταιρείας “.....” με ΑΦΜ:, στην οποία συμμετέχουν και οι τέσσερις συνδικαιούχοι των πιο κάτω κοινών λογαριασμών, όπως αποδεικνύεται από το προσκομιζόμενο πρακτικό της τακτικής Γενικής Συνέλευσης Μετόχων (**Σχ. 26**):

α/α απήμ.	Τράπεζα	Τραπεζικός λογαριασμός	Αιτιολογία Πίστωσης	Ημερομηνία	Ποσό Πίστωσης	Συνδικαιούχοι	Προσαύξηση Περιουσίας	Σχετικά Υπομνήματος
74				2/5/2013	1.700,00€	3	566,67€	Σχ. 26,27
148				31/7/2013	1.288,59€	4	322,15€	Σχ. 26,28
167				30/8/2013	2.000,00€	4	500,00€	Σχ. 26,29
180				30/9/2013	665,47€	4	166,37€	Σχ. 26,30
182				30/9/2013	743,00€	4	185,75€	Σχ. 26,31
183				30/9/2013	891,58€	4	222,90€	Σχ. 26,32
184				30/9/2013	1.132,69€	4	283,17€	Σχ. 26,33
194				10/10/2013	850,00€	4	212,50€	Σχ. 26,34
228				18/11/2013	945,67€	4	236,42€	Σχ. 26,35
234				21/11/2013	5.044,52€	3	1.681,51€	Σχ. 26,36
259				30/12/2013	978,27€	4	244,57€	Σχ. 26,37
260				30/12/2013	1.089,78€	4	272,45€	Σχ. 26,38
261				30/12/2013	1.898,58€	3	632,86€	Σχ. 26,39
262				30/12/2013	3.876,96€	4	969,24€	Σχ. 26,40
264				31/12/2013	2.000,00€	4	500,00€	Σχ. 26,41
					25.105,11€		6.996,56€	

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι οι ως άνω επιχειρήσεις έχουν συναφές αντικείμενο εργασιών, το εμπόριο ειδών υγιεινής, και ως εκ τούτου υπάρχουν κοινοί πελάτες, οι οποίοι συνήθως για την εξυπηρέτηση των αναγκών τους, απευθύνονταν σε εκπρόσωπο - πωλητή των εταιρειών τους και έδιναν τις παραγγελίες τους, που αφορούσαν σε εμπορεύματα και προϊόντα και των τριών εταιριών. Στο πλαίσιο της διενεργούμενης πολιτικής πωλήσεων, εξυπηρετούσαν τους πελάτες, εκτελώντας το συντομότερο δυνατόν την συνολική τους παραγγελία, που συνήθως αφορούσε σε εμπορεύματα και των τριών επιχειρήσεων και στην συνέχεια εκδίδονταν νομότυπα φορολογικά στοιχεία αξίας, για τα εμπορεύματα κάθε εταιρείας χωριστά, τα οποία εμπρόθεσμα καταχωρούσαν στα τηρούμενα βιβλία των προαναφερόμενων επιχειρήσεων και

έχουν συμπεριληφθεί στα ακαθάριστα έσοδα της κάθε εταιρείας. Στην συνέχεια, το συνολικό εισπραττόμενο χρηματικό ποσό από τον πελάτη, που αφορούσε την εξόφληση ή την έναντι λογαριασμού καταβολή σε ένα ή περισσότερα από τις προαναφερόμενες επιχειρήσεις, δεν κατατίθεντο εξ αρχής στους λογαριασμούς όψεως των εταιριών, αλλά, τα ποσά πιστώνονταν απ' ευθείας στους κοινούς λογαριασμούς ταμειυτηρίου που διατηρούσε με τα υπόλοιπα μέλη της οικογένειας του και συνεταίρους του. Κατόπιν, ανάλογα με το χρηματικό ποσό που αφορούσε κάθε επιχείρηση, πιστώνονταν με το αντίστοιχο ποσό η καρτέλα του πελάτη στα τηρούμενα βιβλία της κάθε επιχείρησης, με χρέωση του ταμείου της.

Ειδικότερα, για καθεμιά από τις ελεγχόμενες πρωτογενείς πιστώσεις, ισχυρίζεται ότι:

Πίστωση με α/α 74: Στις 28/2/2013 ο πελάτης οπισθογράφησε και παρέδωσε την υπ' αριθμ./2013 επιταγή της, αξίας **1.700,00€**, για την καταβολή έναντι λογαριασμού, των χρηματικών ποσών των 301,35€ προς την ατομική του επιχείρηση, και των 1.398,65€ προς την εταιρεία τους. Στη συνέχεια, την 2/5/2013 η επιταγή κατατέθηκε από τον πατέρα του με την επίμαχη πίστωση, προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφο της εν λόγω επιταγής, αντίγραφα των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων αξίας προς τον πελάτη, καθώς και καρτέλες πελάτη των ως άνω εταιρειών για την χρήση 2013 (**Σχετ. 27**).

Πίστωση με α/α 148: Στις 15/7/2013 ο πελάτης εξέδωσε σε διαταγή του πατέρα του, την υπ' αριθμ./2013 επιταγή της, αξίας **1.288,59€**, για την καταβολή έναντι λογαριασμού, των χρηματικών ποσών των 488,43€ προς την ατομική του επιχείρηση, των 40,59€ προς την ατομική επιχείρηση του αδερφού του, και των 759,57€ προς την εταιρεία τους. Στη συνέχεια, την 21/7/2013 η επιταγή κατατέθηκε από τον πατέρα του με την επίμαχη πίστωση, προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφο της εν λόγω επιταγής, αντίγραφα των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων αξίας προς τον πελάτη, καθώς και καρτέλες του πελάτη των ως άνω εταιρειών για την χρήση 2013 (**Σχετ. 28**).

Πίστωση με α/α 167: Στις 30/1/2013 ο πελάτης οπισθογράφησε και παρέδωσε στον πατέρα του, την υπ' αριθμ./2013 επιταγή της, αξίας **2.000,00€**, για την εξόφληση αντίστοιχου οφειλόμενου ποσού έναντι λογαριασμού προς την εταιρεία τους. Στη συνέχεια, την 30/8/2013 η επιταγή κατατέθηκε από τον πατέρα του με την επίμαχη πίστωση, προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφο της εν λόγω επιταγής, αντίγραφα των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων αξίας προς τον πελάτη, καθώς και καρτέλα πελάτη της εταιρείας για τις χρήσεις 2012 και 2013 (**Σχετ. 29**).

Πίστωση με α/α 180: Στις 9/5/2013 ο πελάτης εξέδωσε την υπ' αριθμ./2013 επιταγή της, αξίας **665,47€**, για την καταβολή έναντι λογαριασμού, των χρηματικών ποσών των 338,25€ προς την ατομική του επιχείρηση, των 11,94€ προς την ατομική επιχείρηση του αδερφού του, και των 315,28€ προς την εταιρεία τους. Στη συνέχεια, την 30/9/2013 η επιταγή κατατέθηκε από τον ίδιο με την επίμαχη πίστωση, προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφο της εν λόγω επιταγής, αντίγραφα των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων αξίας προς τον πελάτη, καθώς και καρτέλες του πελάτη των ως άνω εταιρειών για την χρήση 2013 (**Σχετ. 30**).

Πίστωση με α/α 182: Στις 4/6/2013 ο πελάτης εξέδωσε την υπ' αριθμ./2013 επιταγή της, αξίας **743,00€**, για την καταβολή έναντι λογαριασμού των ποσών των 588,53€ από τον ίδιο προς την εταιρεία τους, και των 154,98€ από τον αδερφό του προς την ατομική του επιχείρηση. Στη συνέχεια, την 30/9/2013 η επιταγή κατατέθηκε από τον ίδιο με την επίμαχη πίστωση, προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφο της εν λόγω επιταγής, αντίγραφα των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων αξίας προς τον πελάτη, καθώς και καρτέλες του πελάτη των ως άνω εταιρειών για την χρήση 2013 (**Σχετ. 31**).

Πίστωση με α/α 183: Στις 23/9/2013 ο πελάτης εξέδωσε σε διαταγή του πατέρα του, την υπ' αριθμ./2013 επιταγή της, αξίας **891,58€**, για την καταβολή έναντι λογαριασμού, των χρηματικών ποσών των 289,48€ προς την ατομική του επιχείρηση, των 111,62€ προς την ατομική επιχείρηση του αδερφού του, και των 490,48€ προς την εταιρεία τους. Στη συνέχεια, την 30/9/2013 η επιταγή κατατέθηκε από τον πατέρα του με την επίμαχη πίστωση, προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφο της εν λόγω επιταγής, αντίγραφα των

εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων αξίας προς τον πελάτη, καθώς και καρτέλες του πελάτη των ως άνω εταιρειών για την χρήση 2013 (Σχετ. 32).

Πίστωση με α/α 184: Στις 10/5/2013 η εταιρεία εξέδωσε την υπ' αριθμ. /2013 επιταγή της, αξίας **1.132,69€**, για την καταβολή έναντι λογαριασμού των χρηματικών ποσών των 316,11€ προς την ατομική του επιχείρηση και των 816,58€ προς την ατομική επιχείρηση του αδερφού του. Στη συνέχεια, την 30/9/2013 η επιταγή κατατέθηκε από τον ίδιο με την επίμαχη πίστωση, προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφο της εν λόγω επιταγής, αντίγραφα των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων αξίας προς τον πελάτη, καθώς και καρτέλες του πελάτη των ως άνω εταιρειών για την χρήση 2013 (Σχετ. 33).

Πίστωση με α/α 194: Στις 10/10/2013 ο πελάτης μετέφερε με την επίμαχη πίστωση το ποσό των **850,00€** από τον τραπεζικό του λογαριασμό με αριθμό της, για την εξόφληση των οφειλόμενου ποσού των 144,22€ προς την ατομική επιχείρηση του αδερφού του, και των 705,78€ προς την εταιρεία τους, προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφο των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων αξίας προς τον πελάτη, καθώς και καρτέλες του πελάτη των ως άνω εταιρειών για την χρήση 2013 (Σχετ. 34).

Πίστωση με α/α 228: Στις 22/7/2013 η εταιρεία εξέδωσε την υπ' αριθμ. /2013 επιταγή της, αξίας **945,67€**, για την καταβολή έναντι λογαριασμού, των χρηματικών ποσών των 151,90€ προς την ατομική του επιχείρηση, των 83,34€ προς την ατομική επιχείρηση του αδερφού του, και των 710,43€ προς την εταιρεία τους. Στη συνέχεια, την 18/11/2013 η επιταγή κατατέθηκε από τον ίδιο με την επίμαχη πίστωση, προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφο της εν λόγω επιταγής, αντίγραφα των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων αξίας προς τον πελάτη, καθώς και καρτέλες του πελάτη των ως άνω εταιρειών για την χρήση 2013 (Σχετ. 35).

Πίστωση με α/α 234: Στις 19/6/2013 η εταιρεία οπισθογράφησε και παρέδωσε στον πατέρα του την υπ' αριθμ. /2013 επιταγή της, αξίας **5.044,52€** για την εξόφληση αντίστοιχου οφειλόμενου ποσού προς την εταιρεία τους. Στη συνέχεια, την 21/11/2013 η επιταγή κατατέθηκε από τον πατέρα του με την επίμαχη πίστωση, προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφο της εν λόγω επιταγής, αντίγραφα των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων αξίας προς τον πελάτη, καθώς και καρτέλα του της εταιρείας για την χρήση 2013 (Σχετ. 36).

Πίστωση με α/α 259: Στις 28/8/2013 ο πελάτης εξέδωσε σε διαταγή της εταιρείας τους, την υπ' αριθμ. /2013 επιταγή της, αξίας **978,27€**, για την καταβολή έναντι λογαριασμού, ποσού 258,42€ προς την ατομική του επιχείρηση, ποσού 0,66€ προς την ατομική επιχείρηση του αδερφού του, και ποσού 719,19€ προς την εταιρεία τους. Στη συνέχεια, την 30/12/2013 η επιταγή κατατέθηκε από τον πατέρα του με την επίμαχη πίστωση, προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφο της εν λόγω επιταγής, αντίγραφα των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων αξίας προς τον πελάτη, καθώς και καρτέλες του πελάτη των ως άνω εταιρειών για την χρήση 2013 (Σχετ. 37).

Πίστωση με α/α 260: Στις 4/10/2013 ο εξέδωσε σε διαταγή του πατέρα του, την υπ' αριθμ. /2013 επιταγή της, αξίας **1.089,78€**, για την εξόφληση του οφειλόμενου ποσού των 1.371,46€ από τον αδερφό και συνétairo του προς την εταιρεία τους. Στη συνέχεια, την 30/12/2013 η επιταγή κατατέθηκε από τον πατέρα του με την επίμαχη πίστωση, προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφο της εν λόγω επιταγής, καθώς και καρτέλα του πελάτη της εταιρείας για την χρήση 2013 (Σχετ. 38).

Πίστωση με α/α 261: Στις 8/10/2013 ο πελάτης οπισθογράφησε και παρέδωσε στον πατέρα του την υπ' αριθμ. /2013 επιταγή της, αξίας **473,00€**, για την καταβολή έναντι λογαριασμού, των χρηματικών ποσών των 178,36€ προς την ατομική του επιχείρηση και των 294,64€ προς την εταιρεία τους. Στη συνέχεια, την 30/12/2013 η επιταγή κατατέθηκε από τον πατέρα του με την επίμαχη πίστωση, προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφο της εν λόγω επιταγής, αντίγραφα των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων αξίας προς τον πελάτη, καθώς και καρτέλες του πελάτη των ως άνω εταιρειών για την χρήση 2013 (Σχετ. 39).

Πίστωση με α/α 262: Στις 7/10/2013 ο πελάτηςεξέδωσε σε διαταγή της εταιρείας τους, την υπ' αριθμ./2013 επιταγή της , αξίας **3.876,96€** για την καταβολή έναντι λογαριασμού, των χρηματικών ποσών των 798,71€ προς την ατομική του επιχείρηση και των 3.078,25€ προς την εταιρεία τους. Στη συνέχεια, την 30/12/2013 η επιταγή κατατέθηκε από τον πατέρα του με την επίμαχη πίστωση, προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφο της εν λόγω επιταγής, αντίγραφα των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων αξίας προς τον πελάτη, καθώς και καρτέλες του πελάτη των ως άνω εταιριών για την χρήση 2013 (**Σχετ. 40**)

Πίστωση με α/α 264: Στις 5/9/2013 η εταιρία εξέδωσε την υπ' αριθμ./2013 επιταγή της , αξίας **2.000€**, για την καταβολή έναντι λογαριασμού, των χρηματικών ποσών των 192,50€ προς την ατομική του επιχείρηση, των 1.196,19€ προς την ατομική επιχείρηση του αδερφού του, και των 1.611,31€ προς την εταιρεία τους. Στη συνέχεια, την 30/12/2013 η επιταγή κατατέθηκε από τον πατέρα του με την επίμαχη πίστωση, προσκομίζει δε και επικαλείται αντίγραφο της εν λόγω επιταγής, αντίγραφα των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων αξίας προς τον πελάτη, καθώς και καρτέλες του πελάτη των ως άνω εταιριών για την χρήση 2013 (**Σχετ. 41**)

Επειδή ο προσφεύγων κατά τη διάρκεια του ελέγχου είχε ισχυριστεί ότι τα ως άνω ποσά προήλθαν από την επαγγελματική του δραστηριότητα (καταθέσεις επιταγών και μετρητών από διάφορους πελάτες, ως σελ. 59 - 66 της έκθεσης ελέγχου), δεδομένου όμως ότι δεν προσκομίστηκε κανένα αποδεικτικό στοιχείο, απορρίφθηκαν από την ελέγχουσα υπηρεσία.

Επειδή μετά την υποβολή νέων στοιχείων με το προαναφερθέν υπόμνημα και σε εκτέλεση της Πράξης Αναπομπής, η ελέγχουσα υπηρεσία (ΚΕΦΟΜΕΠ), διενήργησε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις και σε απάντηση αυτής, μας διαβίβασε με το υπ' αριθμ./2020 έγγραφό της (**ΔΕΔΕΙ2020ΕΜΠ/20-07-2020**) σημείωμα συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, στο οποίο για αναφέρονται για τις εν λόγω πιστώσεις τα εξής:

«Οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος γίνονται αποδεκτοί δεδομένου ότι από τα νέα αποδεικτικά στοιχεία που προσκομίστηκαν προκύπτει ότι τα εν λόγω ποσά αφορούν εισπράξεις από πελάτες των επιχειρήσεων των συνδικαιούχων των λογαριασμών, των οποίων οι συναλλαγές έχουν καταχωρηθεί στα αντίστοιχα τηρούμενα φορολογικά βιβλία των επιχειρήσεων».

Επειδή από την απάντηση της αρμόδιας φορολογικής Αρχής, που συντάχθηκε συνεπεία της Πράξης Αναπομπής του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας και αφού ελήφθησαν υπόψη τα προσκομισθέντα με το **υπόμνημα νέα στοιχεία**, προκύπτει ότι ο ισχυρισμός του πρέπει να γίνουν **δεκτός**, δεδομένου ότι οι εν λόγω πιστώσεις **αφορούν εισπράξεις από πελάτες** των επιχειρήσεων των συνδικαιούχων των λογαριασμών, των οποίων οι συναλλαγές έχουν καταχωρηθεί στα αντίστοιχα τηρούμενα φορολογικά βιβλία των επιχειρήσεων, άποψη την οποία εκφράζει και η ελέγχουσα φορολογική αρχή και **αποδέχεται η υπηρεσία μας**. Ως εκ τούτου **πρέπει να διαγραφούν** τα ποσά των πιο πάνω πιστώσεων που καταλογίστηκαν επιμεριστικά στον προσφεύγοντα, ήτοι ποσού **6.996,56€**.

Επειδή, για τις λοιπές πιστώσεις, δεδομένου ότι με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το υπόμνημα δεν προβάλλονται λόγοι αμφισβήτησής τους, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από **24/12/2019** έκθεση ελέγχου του ΚΕΦΟΜΕΠ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της από **29/01/2020** και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής τουτου , με

ΑΦΜ:, κατοίκου, οδός αρ., Τ.Κ, και την **τροποποίηση** της υπ' αριθμόν/2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** οικονομικού έτους **2014**, που εξέδωσε η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Α. Συγκεντρωτικά ανά κατηγορία πιστώσεις για τις οποίες δε συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48§3 του ν.2238/1994

Συγκεντρωτικά Πιστώσεις ανά κατηγορία	Ποσά που διαγράφονται βάσει της παρούσας απόφασης
4.1.1) Πιστώσεις που προέρχονται από καταθέσεις μετρητών που έγιναν από τον πατέρα του προσφεύγοντος, που είναι συνδικαιούχος των λογαριασμών	36.039,00€
4.1.2) Πιστώσεις που προέρχονται από καταθέσεις μετρητών που έγιναν από την μητέρα του προσφεύγοντος, που είναι συνδικαιούχος των λογαριασμών	141.400,00€
4.1.3) Πιστώσεις που προέρχονται από καταθέσεις μετρητών που έγιναν από τον αδελφό του προσφεύγοντος, που είναι συνδικαιούχος των λογαριασμών	4.387,50€
4.2) Πιστώσεις που αφορούν καταθέσεις μικροποσών με μετρητά (μέχρι 1.000€ ανά συνδικαιούχο)	3.391,80€
4.3) Πιστώσεις που προέρχονται από εισπράξεις ενοικίων του πατέρα του	520,28€
4.4) Πιστώσεις που προέρχονται από εισπράξεις της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος και έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της	850,09€
4.5) Πιστώσεις που προέρχονται από εισπράξεις της ατομικής επιχείρησης του αδελφού προσφεύγοντος και έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της	3.126,97€
4.6) Πιστώσεις που αφορούν εισπράξεις από πελάτες των επιχειρήσεων των συνδικαιούχων των λογαριασμών, και έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία τους	6.996,56€
Σύνολο Διαγραφέντων ποσών βάσει της παρούσας Απόφασης	196.712,20€

Β. Προσαύξηση Περιουσίας με βάση την παρούσα απόφαση

Η προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με την παρούσα απόφαση, έχει ως ακολούθως:

Προσδιορισμός Προσαύξησης Περιουσίας Απόφασης	Οικον. έτος 2014
Σύνολο Προσαύξησης Περιουσίας κατ' έλεγχο	286.852,89€
Μείον: Διαγραφείσες Πιστώσεις που δεν αποτελούν Προσαύξηση Περιουσίας βάσει της παρούσας Απόφασης	196.712,20€
Σύνολο Προσαύξησης Περιουσίας βάσει Απόφασης	90.140,69€

Γ. Οριστική φορολογική υποχρέωση βάσει της παρούσας Απόφασης

Φορολογητέα εισοδήματα Οικονομικού Έτους 2014

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει ΔΗΛΩΣΗΣ		Βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ		Βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου
A-B. Από Ακίνητα	5.427,00€		5.427,00€		5.427,00€	
Γ. Από Κινητές Αξίες						
Δ. Από Εμπορικές Επιχειρήσεις	24.688,58€		29.273,60€		29.273,60€	
Ε. Από Γεωργικές Επιχειρήσεις						
ΣΤ. Από Μισθωτές Υπηρεσίες						
Ζ. Από Ελευθέρια Επαγγέλματα						
Από Εισόδημα άρθρου 48 § 3 ν. 2238/94			286.852,89€		90.140,69€	
Συνολικό εισόδημα	30.115,58€		321.553,49€		124.841,29€	
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται						
Αθροισμα	30.115,58€		321.553,49€		124.841,29€	
Εκπτώσεις Δαπανών άρθρου 8 ν. 2239/1994						
Φορολογητέο εισόδημα	30.115,58€		321.553,49€		124.841,29€	
Απαλλασσόμενα του φόρου ποσά	34.889,77€		34.889,77€		34.889,77€	
Συνολικό Εισόδημα	65.005,35€		356.443,26€		159.731,06€	
Τεκμαρτό Εισόδημα	6.569,17€		6.569,17€		6.569,17€	
Εισόδημα Επιβολής Εισφοράς Αλληλ.	65.005,35€		356.443,26€		159.731,06€	
Συντελεστής Εισφοράς	3,0%		4,0%		4,0%	

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση φόρου εισοδήματος & εισφοράς αλληλεγγύης οικ. έτους 2014

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		Οριστική Φορολ. Υποχρέωση
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	
Φορολογητέο Εισόδημα	30.115,58€		321.553,49€		124.841,29€		94.725,71€
Φόρος Κλίμακας	6.961,73€		101.364,44€		36.449,42€		29.487,69€
Μειώσεις από το φόρο							
Φόρος που αναλογεί	6.961,73€		101.364,44€		36.449,42€		29.487,69€
Συμπληρωματικός φόρος	137,84€		137,84€		137,84€		
Κύριος & Συμπλ. Φόρος εισ.	7.099,57€		101.502,28€		36.587,26€		29.487,69€
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.							
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	7.099,57€		101.502,28€		36.587,26€		29.487,69€
Τέλη χαρτ/μου	113,67€		113,67€		113,67€		
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτ/μο	22,73€		22,73€		22,73€		
Πλέον: προκ/λή επομ.έτους	3.904,76€		3.904,76€		3.904,76€		
Σύνολο	11.140,73€		105.543,44€		40.628,42€		29.487,69€
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.	1.950,16€		14.257,73€		6.389,24€		4.439,08€
Μείον: Εισφορά παρακρατ.							
Πλέον: τέλος επιτηδεύματος	1.350,00€		1.350,00€		1.350,00€		
Πλέον: φόρος πολυτ. Διαβ.	51,33€		51,33€		51,33€		
Σύνολο Εισφοράς & Τέλ.Επιτ.	3.351,49€		15.659,06€		7.790,57€		4.439,08€
Σύνολο	14.492,22€		121.202,50€		48.418,99€		33.926,77€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής	120%						
Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβ.	50%		47.201,36€		14.743,84€		14.743,84€
αρθ.58 ν.4174/13							
Τόκοι εκπρ.κατ.αρθ.53 ν.4174/13			49.618,06€		15.498,73€		15.498,73€
72 μήνες x 0,73%	52,56%						
Γενικό Σύνολο	14.492,22€		218.021,92€		78.661,56€		64.169,34€

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.