



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 10/09/2020

Αριθμός απόφασης: 1713

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

Fax : 2131604567

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 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει .
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) .
2. δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), όπως τροποποιήθηκε με την Α 1122/2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).
3. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
4. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
5. Την από 12/02/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, με ΑΦΜ, κατοίκου,, κατά της υπ' αρ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ Παλλήνης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
6. Την ως άνω Οριστική Πράξη της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ Παλλήνη, καθώς και την από 31-12-2019 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
7. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/25-06-2019 πόρισμα της Δ.Ο.Υ Παλλήνης, επί της με αριθ./2020 πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας.

8. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ Παλλήνης.

9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 12/02/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ/2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ Παλλήνης καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 89.970,38 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 92.273,62 ευρώ, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 11.793,09 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 194.037,09 ευρώ.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε μετά τον μερικό έλεγχο ως προς τη φορολογία εισοδήματος που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα από τη Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013 και σύμφωνα με την/2018 εντολή μερικού ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

Στα πλαίσια του ανωτέρω ελέγχου διενεργήθηκε και έλεγχος των πρωτογενών καταθέσεων της προσφεύγουσας. Αφού ο έλεγχος επεξεργάστηκε τα με αριθμ. πρωτ./2019,/2019 και/2019 υπομνήματα που υπέβαλε πριν την κοινοποίηση του υπ' αριθμ./2019 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και τα με αριθμ. πρωτ./2019 και/2019 υπομνήματα που υπέβαλε μετά την κοινοποίηση του ως άνω Σημειώματος Διαπιστώσεων, προκειμένου να αιτιολογήσει τις τραπεζικές αυτές κινήσεις, έκρινε ότι έχει επέλθει προσαύξηση της περιουσίας της, προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 κατά το ποσό των **281.721,30 ευρώ** για το **οικονομικό έτος 2014**, η οποία προέκυψε από τις κάτωθι κινήσεις:

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΛΟΓ/ΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΑΝΑΛΟΓΙΑΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟ ΥΣΑΣ	ΠΟΣΟ ΑΝΑΛΟΓΙΑΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ
2			16/1/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	15.000,00 €	25%	3.750,00
3			23/1/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	9.000,00 €	25%	2.250,00
4			31/1/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00 €	25%	2.500,00

5	..... ..... .....	..... ..... .....	12/2/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00 €	25%	2.500,00
6	..... ..... .....	..... ..... .....	28/2/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	11.000,00 €	25%	2.750,00
7	..... ..... .....	..... ..... .....	4/3/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	6.000,00 €	25%	1.500,00
8	..... ..... .....	..... ..... .....	28/3/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	8.500,00 €	25%	2.125,00
9	..... ..... .....	..... ..... .....	2/4/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	7.500,00 €	25%	1.875,00
10	..... ..... .....	..... ..... .....	10/4/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	8.500,00 €	25%	2.125,00
12	..... ..... .....	..... ..... .....	16/5/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	6.000,00 €	25%	1.500,00
13	..... ..... .....	..... ..... .....	31/5/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	61.600,00 €	25%	15.400,00
18	..... ..... .....	..... ..... .....	28/6/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	50.000,00 €	25%	12.500,00
17	..... ..... .....	..... ..... .....	27/6/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	705.000,00 €	20%	141.000,00
1	..... ..... .....	..... ..... .....	3/1/2013	CHECK DEPOSIT IF CLEARED	201.785,20 €	25%	50.446,30
11	..... ..... .....	..... ..... .....	11/4/2013	CHECK DEPOSIT IF CLEARED	8.000,00 €	25%	2.000,00
20	..... ..... .....	..... ..... .....	12/7/2013	CHECK DEPOSIT IF CLEARED	150.000,00 €	25%	37.500
ΣΥΝΟΛΟ					1.267.885,20 €		281.721,30 €

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι:

- Οι επίμαχες πιστώσεις δεν αφορούν την ίδια, αλλά τους έτερους συνδικαιούχους των ελεγχόμενων κοινών τραπεζικών λογαριασμών, και ειδικότερα, τους γονείς της

και , που είναι οι κύριοι δικαιούχοι.

- Ο έλεγχος απέρριψε τους ισχυρισμούς της με το παντελώς εσφαλμένο σκεπτικό ότι δεν προσκόμισε επαρκή στοιχεία ώστε να αποδείξει την ικανότητα των γονέων της και ιδίως του πατέρα της, να δικαιολογήσουν τις εν λόγω πιστώσεις με βάση τα εισοδήματά τους.
- Παρά το γεγονός ότι στην συμπροσβαλλόμενη έκθεση υπάρχει η ουσιαστική παραδοχή ότι οι εν λόγω πιστώσεις δεν έχουν γίνει από την ίδια, ο έλεγχος προχώρησε στον εξίσου εσφαλμένο και μη νόμιμο καταλογισμό τους με βάση το τεκμήριο του αρθρ. 493 ΑΚ, καλώντας την – ως μη όφειλε – να προσκομίσει στοιχεία και να αποδείξει το πραγματικό διαθέσιμο εισόδημα μη ελεγχόμενων εν προκειμένω προσώπων, σε κάθε περίπτωση τρίτων σε σχέση με την ίδια.
- Ως προς τις πιστώσεις με α/α 2, 3, 4, 5, 7, 8, 9, 10 και 12 έχουν πραγματοποιηθεί στο σύνολό τους από τον αδερφό της , για λογαριασμό του πατέρα της και συνδικαιούχου του λογαριασμού, , δηλαδή αποτελούν αποκλειστικά συναλλαγές των κύριων δικαιούχων των κοινών τραπεζικών λογαριασμών, και (που έγιναν είτε από τους ίδιους είτε στο όνομα και για λογαριασμό τους), και ως εκ τούτου, τα συγκεκριμένα χρηματικά ποσά όλως εσφαλμένως της καταλογίζονται ως προσαύξηση περιουσίας.
- Η πίστωση με α/α 6 ποσού 11.000,00 ευρώ, πραγματοποιήθηκε για λογαριασμό του πατέρα της και συνδικαιούχου του ελεγχόμενου λογαριασμού, , από τον Ο τελευταίος, κατά το έτος 2013, ήταν υπάλληλος της εταιρίας «.....», στην οποία ο πατέρας της, , είναι βασικός μέτοχος.
- Οι πιστώσεις με α/α 13 και 18, πραγματοποιήθηκαν αμφότερες από τους ίδιους τους συνδικαιούχους των ελεγχόμενων λογαριασμών, και αντίστοιχα.
- Ως προς την πίστωση με α/α 17, αφορά σε συναλλαγή που πραγματοποίησε ο πατέρας της στο πλαίσιο της επενδυτικής του δραστηριότητας. Ειδικότερα, με σκοπό την κεφαλαιακή της ενίσχυση, η αναζητούσε το 2013 επενδυτές προκειμένου να συμμετάσχουν στην αύξηση μετοχικού κεφαλαίου της. Ο πατέρας της αποφάσισε να μετέχει στην εν λόγω αύξηση μετοχικού κεφαλαίου, και για το λόγο αυτό προχώρησε στην κατάθεση του εν λόγω ποσού ύψους 705.000,00 € στον υπό κρίση λογαριασμό. Το εν λόγω ποσό όντως χρησιμοποιήθηκε για τη συμμετοχή του στην αύξηση μετοχικού κεφαλαίου της Είναι χαρακτηριστικό, ότι καθώς υπήρξε υπερκάλυψη της προσφοράς, εν τέλει ο πατέρας της έλαβε 2.198.868 μετοχές συνολικής αξίας 659.660,40€, με αποτέλεσμα να του επιστραφεί ποσό 45.339,60€ (705.000,00 – 659.660,40). Μάλιστα, η διαφορά αυτή πιστώθηκε στον ίδιο λογαριασμό, και αποτέλεσε και αντικείμενο του επίμαχου ελέγχου, χωρίς να καταλογιστεί προσαύξηση.
- Ως προς την πίστωση με α/α 1, αφορά κατάθεση τραπεζικής επιταγής ύψους 201.785,20 €. Η επιταγή αυτή, με αριθμό , εκδόθηκε στις 31-12-2012 από την , σε διαταγή (αδερφή του πατέρα της) και αφού οπισθογραφήθηκε από αυτήν στον συνδικαιούχο του ελεγχόμενου λογαριασμού κατατέθηκε στις 3-1-2013. Η πράξη της κατάθεσης της επιταγής, πραγματοποιήθηκε από τον υπάλληλο της εταιρίας

«.....»,

- Ως προς την πίστωση με α/α 11, αφορά κατάθεση τραπεζικής επιταγής ύψους 8.000,00€. Η επιταγή αυτή, με αριθμό, εκδόθηκε στις 3-4-2013 από την τράπεζα, σε διαταγή, και αφού οπισθογραφήθηκε από αυτόν στην συνδικαιούχο του ελεγχόμενου λογαριασμού, κατατέθηκε στις 11-4-2013. Η πράξη της κατάθεσης της επιταγής έγινε από την ίδια τη συνδικαιούχο του λογαριασμού
- Ως προς την πίστωση με α/α 20, αφορά κατάθεση δύο τραπεζικών επιταγών, η μεν πρώτη με αριθμό, εκδόσεως, ποσού 100.000,00 €, η δε δεύτερη με αριθμό, εκδόσεως, ποσού 50.000,00 €, αμφότερες σε διαταγή «.....». Αμφότερες οι επιταγές αυτές, αφού οπισθογραφήθηκαν από την ανωτέρω εταιρία, κατατέθηκαν στις 12-7-2013 από την αδερφή της,, στον υπό κρίση λογαριασμό και συνιστούν μέρος του τιμήματος, που έλαβε ο πατέρας της και συνδικαιούχος του ελεγχόμενου λογαριασμού, από την πώληση ακινήτου ιδιοκτησίας του.
- Το πραγματικό διαθέσιμο εισόδημα του πατέρα της οικ. ετών 2000-2013 δικαιολογεί πλήρως την από μέρους του κατοχή σημαντικών χρηματικών ποσών σε μετρητά και υπερκαλύπτει τις ερευνώμενες εν προκειμένω πιστώσεις (καταθέσεις μετρητών),
- Παραγραφή της αξιώσεως του Δημοσίου για κοινοποίηση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για την ελεγχόμενη χρήση 2013

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή συνυπέβαλε προς επίρρωση των ισχυρισμών της τα παρακάτω:

- Δελτία κατάθεσης στον υπό κρίση λογαριασμό της τράπεζας (**σχετ. 1 έως 10, φύλλα 10**),
- Υπεύθυνη δήλωση του πατέρα της, (**σχετ. 11, φύλλο 1**),
- Δελτίο κατάθεσης στον υπό κρίση λογαριασμό της τράπεζας (**σχετ. 12, φύλλο 1**),
- Έντυπα 4, Πίνακας προσωπικού της (**σχετ. 13, φύλλα 10**),
- Υπεύθυνη δήλωση του Μαρίνου Οδυσσέα (**σχετ. 14, φύλλο 1**),
- Δελτίο κατάθεσης στον υπό κρίση λογαριασμό της τράπεζας (**σχετ. 15, φύλλο 1**),
- Δελτίο κατάθεσης στον υπό κρίση λογαριασμό της τράπεζας (**σχετ. 16, φύλλο 1**),
- Αντίγραφο κίνησης λογαριασμού (**σχετ. 17, φύλλο 1**),
- Το από 27-6-2013 αντίγραφο γραμματίου είσπραξης, το οποίο φέρει την υπογραφή και το όνομα του πατέρα της (**σχετ. 18, φύλλο 1**),
- Την με αρ. πρωτ. /2019 βεβαίωση της (**σχετ. 19, φύλλο 1**),
- Την με ημερομηνία 06/11/2019 βεβαίωση της χρηματιστηριακής (**σχετ. 20, φύλλο 1**),

- Αντίγραφο της με αριθμό τραπεζικής επιταγής ύψους 201.785,20 € που εκδόθηκε στις 31-12-2012 από την, σε διαταγή (αδερφή του πατέρα της) και οπισθογραφήθηκε από αυτήν στον συνδικαιούχο του υπό κρίση λογαριασμού (σχετ. 21, φύλλα 2),
- Πράξη κατάθεσης της ως άνω επιταγής (σχετ. 22, φύλλο 1),
- Αντίγραφο της με αριθμό επιταγής ύψους 8.000,00 € που εκδόθηκε στις 3-4-2013 από την τράπεζα, σε διαταγή , και οπισθογραφήθηκε από αυτόν στην συνδικαιούχο του υπό κρίση λογαριασμού (σχετ. 23, φύλλα 2),
- Πράξη κατάθεσης της ως άνω επιταγής (σχετ. 24, φύλλο 1),
- Αντίγραφο της με αριθμό επιταγής, εκδόσεως , ποσού 100.000,00 € σε διαταγή «.....» (σχετ. 25, φύλλα 2),
- Αντίγραφο της με αριθμό επιταγής, εκδόσεως , ποσού 50.000,00 € σε διαταγή «.....» (σχετ. 26 φύλλα 2),
- Πράξη κατάθεσης των ως άνω επιταγών (σχετ. 27, φύλλο 1),
- Το με αριθμό/2013 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου δυνάμει του οποίου μεταβιβάστηκε ακίνητο ιδιοκτησίας του πατέρα της και συνδικαιούχου του υπό κρίση λογαριασμού, , στην εταιρία με την επωνυμία «.....», σε διαταγή της οποίας έχουν εκδοθεί οι ως άνω επίμαχες επιταγές (σχετ. 28, φύλλα 26),
- Έγγραφα και δικαιολογητικά που αφορούν τον πατέρα της (σχετ. 29 έως 31, φύλλα 87),

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 11 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.»

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας...»

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω η διαχειριστική χρήση 01/01/-31/12/2013 παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας, ήτοι την 31/12/2019. Επομένως, ο ισχυρισμός

της προσφεύγουσας περί παραγραφής της χρήσης 2013 είναι απορριπτέος ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. Παλλήνης με το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2020 ΕΜΠ/25-05-2020 διαβιβαστικό έγγραφο (αρ. πράξης/2020 της Δ.Ε.Δ.), προκειμένου να γίνει συμπληρωματικός έλεγχος βάσει των ως άνω στοιχείων και να μας αποστείλει σχετικό πόρισμα εντός προθεσμίας 5 ημερών. Επίσης απέστειλε στην προσφεύγοντα με την με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2020/09-07-2020 «κλήση προς ακρόαση με υποβολή εγγραφών απόψεων» προκειμένου η προσφεύγουσα να εκθέσει τυχόν περαιτέρω απόψεις της σχετικά με τα στοιχεία που προσκόμισε με την ενδικοφανή προσφυγή, για την απόδειξη των προβαλλόμενων σε αυτή λόγων.

Επειδή, το πόρισμα, επί της με αριθ./2020 πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας, που μας απέστειλε η Δ.Ο.Υ. Παλλήνης αναφέρει ότι: *«Τα παραπάνω δεν αποτελούν νέα στοιχεία και δεν διαφοροποιούν το αρχικό πόρισμα του ελέγχου. καθόσον: είχαν ήδη τεθεί υπόψη του ελέγχου με τα υπ. αρ. Πρωτ.,,/2019,/2019 και/2019 Απαντητικά Υπομνήματα της προσφεύγουσας, τα οποία συνεκτιμήθηκαν στην από 31/12/2019 συνταχθείσα Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Υπηρεσίας μας (Σελ. 12-30). Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος κρίνει ότι δεν απαιτούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις και ως εκ τούτου δεν προβαίνει σε οποιαδήποτε τροποποίηση της Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φορολογίας Εισοδήματος οικ. Έτους 2014.»*

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

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

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

«1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παραγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. ν.2238/1994, ως εξής: « Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το

φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»

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

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

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

«.....»

Β' Προσαύξηση περιουσίας

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

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

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

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

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

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

.....

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

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

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

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

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

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

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.

.....

5. Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:
5.1. Ως προς τον χρόνο μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης ισχύουν τα αναγραφόμενα στο ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφό μας.

.....

5.4.....Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.».

Επειδή, σύμφωνα και με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του **ΣΤΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ.** : «(Α) ...Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος

διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος ..

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

Γ. Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελεύθεριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου, ...».

Επειδή με το άρθρο 1 παρ. 1 του Ν.5638/1932 ορίζεται ότι: « 1. Χρηματική κατάθεσις παρά τραπεζής εις ανοιχτόν λογαριασμόν επ' ονόματι δύο ή πλειοτέρων από κοινού (compte joint, joint account) είναι εν τη εννοία του παρόντος νόμου η παρέχουσα τον όρον ότι του εκ ταύτης λογαριασμού δύναται να κάμνη χρήσιν, εν όλω ή εν μέρει, άνευ συμπράξεως των λοιπών, είτε εις, είτε τινές και πάντες κατ' ιδίαν οι δικαιούχοι.»

Επειδή με το άρθρο 4 του Ν.5638/1932 ορίζεται ότι «Κατάσχεσις της καταθέσεως επιτρέπεται, έναντι όμως των κατασχόντων αυτή τεκμαίρεται αμαχήτως, ότι ανήκει εις πάντας τους δικαιούχους κατ' ίσα μέρη.»

Επειδή στη παράγραφο 18 της ΠΟΛ 1033/21-2-2013 αναφέρεται ότι :« 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 στη παράγραφο 3 της ΠΟΛ.1228/15.10.2014 αναφέρεται ότι:

«3. Κατανομή κοινών λογαριασμών στους συνδικαιούχους.

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 ελεγχόμενου 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. διατ. [άρθ. 28](#) και [64](#) ν. [4174/2013](#)).»

Επειδή στη παράγραφο 2.4 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1050/17.2.2014 αναφέρεται ότι:

«Περιπτώσεις κοινών [τραπεζικών] λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους του συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων)».

Επειδή εν προκειμένω οι κρινόμενες πρωτογενείς καταθέσεις για τις οποίες δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή η αιτία προέλευσης τους προέρχονται από κοινούς λογαριασμούς στους οποίους συμμετέχει η προσφεύγουσα με τα μέλη της οικογενείας της και προς τούτο ο έλεγχος καταλόγισε στην προσφεύγουσα το 25% των ποσών των αδιευκρίνιστων πιστώσεων.

Επειδή με το άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου. »

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις με α/α 2, 3, 4, 5, 7, 8, 9, 10, 12 έχουν πραγματοποιηθεί στο σύνολό τους από τον αδερφό της
....., για λογαριασμό του πατέρα της και συνδικαιούχου του λογαριασμού,
.....

Προς απόδειξη του ως άνω ισχυρισμού της προσκόμισε με την κατάθεση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής: α) δελτία κατάθεσης στον υπό κρίση λογαριασμό της τράπεζας και β) υπεύθυνη δήλωση του πατέρα της,

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις με α/α 13 και 18 πραγματοποιήθηκαν αμφότερες από τους συνδικαιούχους των ελεγχόμενων λογαριασμών,καιαντίστοιχα και αποτελούν αποκλειστικά συναλλαγές των κύριων δικαιούχων των κοινών τραπεζικών λογαριασμών,και

Προς απόδειξη του ως άνω ισχυρισμού της προσκόμισε με την κατάθεση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής: α) δελτίο κατάθεσης στον λογαριασμό της τράπεζας και β) δελτίο κατάθεσης στον λογαριασμό της τράπεζας

Επειδή σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, όσον αφορά τις ως άνω πιστώσεις με α/α 2, 3, 4, 5, 7, 8, 9, 10, 12, 13 και 18: «δεν προσκομίστηκαν δικαιολογητικά ύπαρξης εισοδημάτων ικανών να δικαιολογήσουν τις καταθέσεις μετρητών. Από την επισκόπηση του ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος του οικ. έτους 2013 χρήσης 2012 το σύνολο των δηλωθέντων εισοδημάτων του πατέρα ανέρχονται σε 29.500 και της μητέρας 16.500. Επιπρόσθετα στην εν λόγω χρήση το τεκμαρτό εισόδημα του πατέρα ανέρχεται σε 188.800€ και της μητέρας σε 4.100€ χωρίς να μπορεί να καλυφθεί από τα δηλωθέντα εισοδήματα, πόσο δε μάλλον να περισσεύουν χρήματα για αποταμίευση. Τέλος επισημαίνουμε ότι για την χρήση αυτή, οι άλλοι συνδικαιούχοι δεν ελέγχθηκαν ούτε ελέγχονται από την φορολογική αρχή»

Επειδή ωστόσο από τα ως άνω στοιχεία που προσκόμισε η προσφεύγουσα, προκύπτει το πραγματικό γεγονός ότι όσον αφορά τις ως άνω πιστώσεις με α/α 2, 3, 4, 5, 7, 8, 9, 10, 12, 13 και 18 στο οικονομικό έτος 2014, πρόκειται για ποσά που κατατέθηκαν είτε από τον αδερφό, είτε τον πατέρα της, ή την μητέρα της στον υπό κρίση λογαριασμό, ο οποίος τους ανήκει από κοινού.

Επομένως και σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις τα ποσά αυτά δεν αποτελούν για την προσφεύγουσα προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94. Η τυχούσα προσαύξηση περιουσίας προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία αφορά τους εκάστοτε καταθέτες των εν λόγω ποσών, ήτοι εν προκειμένω του λοιπούς συνδικαιούχους του υπό κρίση λογαριασμού.

Το αν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2238/1994 στο πρόσωπο κάθε συνδικαιούχου του λογαριασμού κατά το μέρος που τον

αφορά, είναι θέμα ιδιαίτερου ελέγχου τον οποίο δύναται να διεξάγει ο Προϊστάμενος της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής, λαμβανομένων υπόψη των διατάξεων περί παραγραφής.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η πίστωση με α/α 6 ποσού 11.000,00 ευρώ, πραγματοποιήθηκε για λογαριασμό του πατέρα της και συνδικαιούχου του ελεγχόμενου λογαριασμού, από τον Ο τελευταίος, κατά το έτος 2013, ήταν υπάλληλος της εταιρίας «.....», στην οποία ο πατέρας της, είναι βασικός μέτοχος.

Προς απόδειξη του ως άνω ισχυρισμού της προσκόμισε με την κατάθεση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής: α) δελτίο κατάθεσης στον υπό κρίση λογαριασμό της τράπεζας , β) έντυπα 4, Πίνακας προσωπικού της και γ) Υπεύθυνη δήλωση του

Επειδή ωστόσο από τα ως άνω στοιχεία που προσκόμισε η προσφεύγουσα, συμπεραίνεται ότι η εν λόγω κατάθεση αφορά του λοιπούς συνδικαιούχους-μετόχους της εταιρίας με την οποία από την οικεία έκθεση ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης δεν προκύπτει η προσφεύγουσα να έχει σχέση.

Επομένως εν προκειμένω, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι έχει επέλθει προσαύξηση της περιουσίας της προσφεύγουσας, προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και οι σχετικοί ισχυρισμοί της σχετικά με την πίστωση με α/α 6 ποσού 11.000,00 ευρώ γίνονται αποδεκτοί.

Το αν δημιουργούνται φορολογικές υποχρεώσεις από τη συναλλαγή αυτή για τους συνδικαιούχους του υπό κρίση λογαριασμού αλλά και το νομικό πρόσωπο, είναι θέμα ιδιαίτερου ελέγχου τον οποίο δύναται να διεξάγει ο Προϊστάμενος της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής, λαμβανομένων υπόψη των διατάξεων περί παραγραφής.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η πίστωση με α/α 17 ποσού 705.000,00 € αφορά σε συναλλαγή που πραγματοποίησε ο πατέρας της στο πλαίσιο της επενδυτικής του δραστηριότητας. Ειδικότερα, με σκοπό την κεφαλαιακή της ενίσχυση, η αναζητούσε το 2013 επενδυτές προκειμένου να συμμετάσχουν στην αύξηση μετοχικού κεφαλαίου της. Ο πατέρας της αποφάσισε να μετέχει στην εν λόγω αύξηση μετοχικού κεφαλαίου, και για το λόγο αυτό προχώρησε στην κατάθεση του εν λόγω ποσού ύψους 705.000,00 € στον υπό κρίση λογαριασμό. Το εν λόγω ποσό όντως χρησιμοποιήθηκε για τη συμμετοχή του στην αύξηση μετοχικού κεφαλαίου της Είναι χαρακτηριστικό, ότι καθώς υπήρξε υπερκάλυψη της προσφοράς, εν τέλει ο πατέρας της έλαβε 2.198.868 μετοχές συνολικής αξίας 659.660,40€, με αποτέλεσμα να του επιστραφεί ποσό 45.339,60€ (705.000,00 – 659.660,40). Μάλιστα, η διαφορά αυτή πιστώθηκε στον ίδιο λογαριασμό, και αποτέλεσε και αντικείμενο του επίμαχου ελέγχου, χωρίς να καταλογιστεί προσαύξηση.

Προς απόδειξη του ως άνω ισχυρισμού της προσκόμισε με την κατάθεση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής: α) το από 27-6-2013 αντίγραφο γραμματίου είσπραξης, το οποίο φέρει την υπογραφή και το όνομα του πατέρα της , β)

την με αρ. πρωτ./2019 βεβαίωση της και γ) την με ημερομηνία 06/11/2019 βεβαίωση της χρηματιστηριακής

Επειδή σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, όσον αφορά την ως άνω πίστωση με α/α 17: «δεν προσκομίστηκαν δικαιολογητικά ύπαρξης εισοδημάτων ικανών να δικαιολογήσουν τις καταθέσεις μετρητών. Από την επισκόπηση του ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος του οικ. έτους 2013 χρήσης 2012 το σύνολο των δηλωθέντων εισοδημάτων του πατέρα ανέρχονται σε 29.500 και της μητέρας 16.500. Επιπρόσθετα στην εν λόγω χρήση το τεκμαρτό εισόδημα του πατέρα ανέρχεται σε 188.800€ και της μητέρας σε 4.100€ χωρίς να μπορεί να καλυφθεί από τα δηλωθέντα εισοδήματα, πόσο δε μάλλον να περισσεύουν χρήματα για αποταμίευση. Τέλος επισημαίνουμε ότι για την χρήση αυτή, οι άλλοι συνδικαιούχοι δεν ελέγχθηκαν ούτε ελέγχονται από την φορολογική αρχή»

Επειδή ωστόσο από τα ως άνω στοιχεία που προσκόμισε η προσφεύγουσα, προκύπτει το πραγματικό γεγονός ότι όσον αφορά ως άνω πίστωση με α/α 17 στο οικονομικό έτος 2014, πρόκειται για ποσό που αφορά τον πατέρα της ο οποίος είναι συνδικαιούχος του υπό κρίση λογαριασμού.

Επομένως και σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις το ποσό αυτό δεν αποτελεί για την προσφεύγουσα προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94. Η τυχούσα προσαύξηση περιουσίας προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία αφορά εν προκειμένω τον πατέρα της προσφεύγουσας.

Το αν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2238/1994 στο πρόσωπο του πατέρα και συνδικαιούχου του λογαριασμού, είναι θέμα ιδιαίτερου ελέγχου τον οποίο δύναται να διεξάγει ο Προϊστάμενος της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής, λαμβανομένων υπόψη των διατάξεων περί παραγραφής.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η πίστωση με α/α 1 ποσού 201.785,20 ευρώ, αφορά κατάθεση τραπεζικής επιταγής ύψους 201.785,20€. Η επιταγή αυτή, με αριθμό εκδόθηκε στις 31-12-2012 από την σε διαταγή (αδερφή του πατέρα της) και αφού οπισθογραφήθηκε από αυτήν στον συνδικαιούχο του ελεγχόμενου λογαριασμού κατατέθηκε στις 3-1-2013. Η πράξη της κατάθεσης της επιταγής, πραγματοποιήθηκε από τον υπάλληλο της εταιρίας «.....»,

Προς απόδειξη του ως άνω ισχυρισμού της προσκόμισε με την κατάθεση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής: α) αντίγραφο της με αριθμό τραπεζικής επιταγής ύψους 201.785,20 € που εκδόθηκε στις 31-12-2012 από την , σε διαταγή και οπισθογραφήθηκε από αυτήν στον συνδικαιούχο του υπό κρίση λογαριασμού και β) πράξη κατάθεσης της ως άνω επιταγής.

Επειδή από τα ως άνω στοιχεία που προσκόμισε η προσφεύγουσα, συμπεραίνεται ότι η εν λόγω κατάθεση αφορά τον πατέρα ο οποίος είναι συνδικαιούχος του υπό κρίση λογαριασμού.

Επομένως και σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις το ποσό αυτό δεν αποτελεί για την προσφεύγουσα προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94. Η τυχούσα προσαύξηση περιουσίας προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία αφορά εν προκειμένω τον πατέρα της προσφεύγουσας.

Το αν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2238/1994 στο πρόσωπο του πατέρα και συνδικαιούχου του λογαριασμού, είναι θέμα ιδιαιτέρου ελέγχου τον οποίο δύναται να διεξάγει ο Προϊστάμενος της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής, λαμβανομένων υπόψη των διατάξεων περί παραγραφής.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η πίστωση με α/α 11 ποσού 8.000,00 ευρώ, αφορά κατάθεση τραπεζικής επιταγής ύψους 8.000,00 €. Η επιταγή αυτή, με αριθμό, εκδόθηκε στις 3-4-2013 από την τράπεζα, σε διαταγή, και αφού οπισθογραφήθηκε από αυτόν στην συνδικαιούχο του ελεγχόμενου λογαριασμού, κατατέθηκε στις 11-4-2013. Η πράξη της κατάθεσης της επιταγής έγινε από την ίδια τη συνδικαιούχο του λογαριασμού

Προς απόδειξη του ως άνω ισχυρισμού της προσκόμισε με την κατάθεση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής: α) αντίγραφο της με αριθμό επιταγής ύψους 8.000,00 € που εκδόθηκε στις 3-4-2013 από την τράπεζα, σε διαταγή, και οπισθογραφήθηκε από αυτόν στην συνδικαιούχο του υπό κρίση λογαριασμού, β) πράξη κατάθεσης της ως άνω επιταγής.

Επειδή από τα ως άνω στοιχεία που προσκόμισε η προσφεύγουσα, συμπεραίνεται ότι η εν λόγω κατάθεση αφορά την μητέρα της η οποία είναι συνδικαιούχος του υπό κρίση λογαριασμού.

Επομένως και σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις το ποσό αυτό δεν αποτελεί για την προσφεύγουσα προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94. Η τυχούσα προσαύξηση περιουσίας προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία αφορά εν προκειμένω την μητέρα της προσφεύγουσας.

Το αν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2238/1994 στο πρόσωπο της μητέρας και συνδικαιούχου του λογαριασμού, είναι θέμα ιδιαιτέρου ελέγχου τον οποίο δύναται να διεξάγει ο Προϊστάμενος της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής, λαμβανομένων υπόψη των διατάξεων περί παραγραφής.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η πίστωση με α/α 20 ποσού 150.000,00 ευρώ, αφορά κατάθεση δύο τραπεζικών επιταγών, η μεν πρώτη με αριθμό, εκδόσεως, ποσού 100.000,00 €, η δε δεύτερη με αριθμό, εκδόσεως, ποσού

50.000,00 €, αμφότερες σε διαταγή «.....». Αμφότερες οι επιταγές αυτές, αφού οπισθογραφήθηκαν από την ανωτέρω εταιρία, κατατέθηκαν στις 12-7-2013 από την αδερφή της,, στον υπό κρίση λογαριασμό και συνιστούν μέρος του τιμήματος, που έλαβε ο πατέρας της και συνδικαιούχος του ελεγχόμενου λογαριασμού, από την πώληση ακινήτου ιδιοκτησίας του.

Προς απόδειξη του ως άνω ισχυρισμού της προσκόμισε με την κατάθεση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής: α) αντίγραφο της με αριθμό επιταγής, εκδόσεως, ποσού 100.000,00 € σε διαταγή «.....» , β) αντίγραφο της με αριθμό επιταγής, εκδόσεως, ποσού 50.000,00 € σε διαταγή «.....» γ) πράξη κατάθεσης των ως άνω επιταγών και δ) το με αριθμό/2013 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου δυνάμει του οποίου μεταβιβάστηκε ακίνητο ιδιοκτησίας του πατέρα της και συνδικαιούχου του υπό κρίση λογαριασμού,, στην εταιρία με την επωνυμία «.....», σε διαταγή της οποίας έχουν εκδοθεί οι ως άνω επίμαχες επιταγές.

Επειδή από τα ως άνω στοιχεία που προσκόμισε η προσφεύγουσα, συμπεραίνεται ότι η εν λόγω κατάθεση αφορά πώληση ακινήτου ιδιοκτησίας του πατέρα της και συνδικαιούχου του υπό κρίση λογαριασμού προς στην εταιρία με την επωνυμία «.....». Συγκεκριμένα στο προσκομισθέν συμβόλαιο αγοραπωλησίας αναφέρονται μεταξύ άλλων οι προσκομισθείσες επιταγές με αριθμό i)....., εκδόσεως, ποσού 100.000,00 € σε διαταγή «.....» και ii), εκδόσεως, ποσού 50.000,00 € σε διαταγή «.....», η πράξη κατάθεσης των οποίων αποτελεί την υπό κρίση πίστωση.

Επομένως εν προκειμένω, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι έχει επέλθει προσαύξηση της περιουσίας της προσφεύγουσας, προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και οι σχετικοί ισχυρισμοί της σχετικά με την πίστωση με α/α 20 ποσού 150.000,00 ευρώ γίνονται αποδεκτοί.

Επειδή συνεπώς το εισόδημα προερχόμενο από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή και αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1194, ύστερα από τα παραπάνω, προσδιορίζεται στο ποσό των **0,00 ευρώ για το οικονομικό έτος 2014.**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της με αρ. πρωτ/12-02-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της του, με ΑΦΜ και την ακύρωση:

της υπ' αρ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ Παλλήνης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	89.970,38 €	0,00 €
Πρόσθετος φόρος	92.273,62 €	0,00 €
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	11.793,09 €	0,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	194.037,09 €	0,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.