



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 30 / 09 / 2020

Αριθμός Απόφασης **2067**

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 ΑΑΔΕ (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 **23/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με **ΑΦΜ:**, κατασκευαστή οικιστικών κτιρίων, με έδρα τη, στον Τ.Κ., κατά των υπ' αριθ./2019 και/2019 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** οικονομικού έτους **2014** και φορολογικού έτους **2014** αντίστοιχα, που εξέδωσε η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

5. Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις της προϊσταμένης της του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καθώς και την από **20/12/2019** έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων 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 **23/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** του του με **ΑΦΜ:**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, δεδομένου ότι η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων έγινε στις **24/12/2019**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο

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

Ιστορικό:

Στον προσφεύγοντα διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος **οικονομικού έτους 2014** και **φορολογικού έτους 2014**, δυνάμει της υπ' αριθμ./....../...../2019 εντολής ελέγχου γραφείου της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., για την εξακρίβωση της εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013, με αξιοποίηση των δεδομένων του ηλεκτρονικού αρχείου (Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π) από την Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων (νυν Α.Α.Δ.Ε.), στο οποίο περιλαμβάνονται οι κινήσεις των τραπεζικών του λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων για το χρονικό διάστημα από 1/1/2013 έως 31/12/2014.

Από την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών, στους οποίους ο προσφεύγων ήταν δικαιούχος ή συνδικαιούχος, προέκυψαν πιστώσεις μετρητών, μεταφορές χρηματικών ποσών κ.λπ., οι οποίες, σε όσες περιπτώσεις δεν συσχετίζονταν με χρεώσεις των τραπεζικών του λογαριασμών και δεν προέκυπτε η αιτία τους, χαρακτηρίστηκαν από την ελέγχουσα φορολογική Αρχή ως **πρωτογενείς πιστώσεις**, για τις οποίες αφού ελήφθη υπόψη το σχετικό υπόμνημα του προσφεύγοντος, καθώς και η απάντησή του στο σημείωμα διαπιστώσεων, κατέληξε στο πόρισμά της, το οποίο μαζί με τις διαπιστώσεις του ελεγκτή, καταγράφεται στην από **20/12/2019** έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας **Εισοδήματος**.

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

- 1) Εισόδημα από Μισθωτές υπηρεσίες** (άρθρου **12§1, 2δ' και 3η'** του ν. **4172/2013**) συνολικού ποσού **3.350,00€** για το **έτος 2014**.

Ειδικότερα, από την ελέγχουσα φορολογική αρχή διαπιστώθηκε ότι στον ατομικό του λογαριασμό της με iban:, πιστώνονταν κατά το **φορολογικό έτος 2014** ποσά που προέρχονταν από μισθωτές της εταιρείας με **ΑΦΜ:** και αφορούσαν **έσοδα ενοικίων** τα οποία είχαν δηλωθεί ως εισόδημά της, δεδομένου δε ότι ο προσφεύγων είχε την ιδιότητα του μέλους του Δ.Σ αυτής και τα ποσά αυτά όπως προέκυψε δεν επέστρεφαν στην εταιρεία ούτε εκπλήρωναν κάποια εταιρική υποχρέωση, καταλογίστηκαν στον προσφεύγοντα ως εισόδημα μισθωτών υπηρεσιών. Τα εν λόγω ποσά, αφορούσαν **21 πιστώσεις** και ανέρχονταν συνολικά στο ποσό των **3.350,00€**.

- 2) Εισόδημα από Προσαύξηση περιουσίας** (άρθρου **48§3** του ν. **2238/1994** και άρθρου **21§4** του ν. **4172/2013**), για τα έτη **2013** και **2014** συνολικού ποσού **222.439,16€** και **589.037,87€** αντίστοιχα.

Οι πρωτογενείς πιστώσεις που καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας συγκεντρωτικά ανά λογαριασμό κατάθεσης, έχουν ως ακολούθως:

Πιστώσεις ανά λογαριασμό έτους 2013	Σύνολα Πιστώσεων		Καταλογισθείσα Προσαύξηση Περιουσίας	
	Πλήθος	Συνολ. Ποσό	Πλήθος	Συνολ. Ποσό
.....	2	20.349,55€	2	6.783,18€
.....	4	1.271,39€	4	1.271,39€
.....	1	10.000,00€	1	3.333,34€
.....	2	400,00€	2	400,00€
.....	1	33.000,00€	1	11.000,00€
.....	12	1.929,00€	12	1.929,00€
.....	41	559.283,13€	41	186.427,71€
.....	4	25.350,00€	4	8.450,00€
.....	8	1.711,43€	8	1.711,43€
.....	1	1.133,11€	1	1.133,11€
Σύνολο Προσαύξησης Περιουσίας ελέγχου	76	654.427,61€	76	222.439,16€

Πιστώσεις ανά λογαριασμό έτους 2014	Σύνολα Πιστώσεων		Καταλογισθείσα Προσαύξηση Περιουσίας	
	Πλήθος	Συνολ. Ποσό	Πλήθος	Συνολ. Ποσό
.....	4	27.000,00€	4	8.999,99€
.....	5	1.645,43€	5	1.645,43€
.....	1	200,00€	1	200,00€
.....	32	554.835,11€	32	184.945,02€
.....	1	650,00€	1	650,00€
.....	6	1.940,00€	6	1.940,00€
.....	7	37.672,20€	7	12.557,42€
Σύνολο	56	623.942,74€	56	210.937,86€
πλέον: Καταβολή μετρητών για αύξηση κεφαλαίου στην εταιρεία				378.100,00€
Σύνολο Προσαύξησης Περιουσίας ελέγχου		623.942,74€		589.037,86€

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

α/α	Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη	Έτος	Διαφορά Φορολογητέας βάσης	Διαφορά φόρου	Πρόστιμο αρθ. 58 ΚΦΔ	Πρόστιμο αρθ. 53 ΚΦΔ	Εισφορά Αλληλεγγύης	Σύνολο Καταλογισμού
1	 - 20/12/19	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2013	222.439,16€	71.199,12€	35.599,56€	37.422,26€	8.735,75€	152.956,69€
2	 - 20/12/19	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2014	592.387,87€	195.119,50€	97.559,75€		22.580,03€	315.259,28€
Σύνολα					266.318,62€	133.159,31€	37.422,26€	31.315,78€	468.215,97€

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά την **ακύρωση** ή την **τροποποίηση** των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας ότι:

- 1) Η φορολογική Αρχή έκανε εσφαλμένη εφαρμογή και ερμηνεία του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013, για τραπεζικές πιστώσεις που έγιναν κατά τα έτη 2013 και 2014, όπως κατά περίπτωση προβάλλονται,
- 2) Η φορολογική Αρχή έκανε εσφαλμένη εφαρμογή και ερμηνεία του άρθρου 12§1, 2, 3 του ν. 4172/2013, για τραπεζικές ονομαστικές πιστώσεις που έγιναν το έτος 2014, δεδομένου ότι δεν υφίσταται εργασιακή σχέση.

Περαιτέρω, ο προσφεύγων υπέβαλε στην υπηρεσία μας τα κατωτέρω **υπομνήματα**:

- α) Το υπ' αριθμ. **ΔΕΔΕΙ2020ΕΜΠ/19-03-2020**
- β) Το υπ' αριθμ. **ΔΕΔΕΙ2020ΕΜΠ/07-05-2020**
- γ) Το υπ' αριθμ. **ΔΕΔΕΙ2020ΕΜΠ/13-07-2020** καθώς και τα υπ' αριθμ. **ΕΙ2020ΕΜΠ/13-07-2020** και **ΕΙ2020ΕΜΠ/16-07-2020** σε ορθή επανάληψη

1. Ως προς την καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας

Επειδή ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, καθώς και με τα ως άνω υπομνήματά του, ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις που του καταλογίστηκαν δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας, ειδικότερα δε, το πλήθος και η συνολική αξία αυτών, συγκεντρωτικά ανά προβαλλόμενο λόγο, έχουν ως εξής:

Κατηγορία Πιστώσεων έτους 2013	Σύνολα Πιστώσεων		Ποσά που αναλογούν στον προσφεύγοντα	
	Πλήθος	Συνολ. Ποσό	Πλήθος	Συνολ. Ποσό
Ανάληψη / μεταφορά από εταιρεία συμφερόντων του	6	165.000,00€	6	55.000,02€
Κατάθεση από παιχνίδια Internet	19	3.144,00€	19	3.144,00€
Επανακατάθεση	1	23.765,00€	1	7.921,66€
Κατάθεση Συναλλάγματος	5	2.404,50€	5	2.404,50€
Κατάθεση Μετρητών Ιδίων (Ανάλωση)	43	444.764,56€	43	148.852,47€
Δεν προσκομίστηκαν στοιχεία	2	15.349,55€	2	5.116,51€
Σύνολο Προσαύξηση Περιουσίας ελέγχου	76	654.427,61€	76	222.439,16€

Κατηγορία Πιστώσεων έτους 2014	Σύνολα Πιστώσεων		Ποσά που αναλογούν στον προσφεύγοντα	
	Πλήθος	Συνολ. Ποσό	Πλήθος	Συνολ. Ποσό
Ανάληψη / μεταφορά από εταιρεία συμφερόντων του	4	209.911,76€	4	69.970,58€
Επιστροφή από ύδρευση Δήμος	1	468,88€	1	156,30€
Δεν προσκομίστηκαν στοιχεία	12	194.686,67€	12	65.328,88€
ΚΤΘ Συναλλάγματος	5	1.645,43€	5	1.645,43€
Πώληση ακινήτου	1	5.000,00€	1	1.666,66€
Κατάθεση Μετρητών Ιδίων (Ανάλωση)	33	212.230,00€	33	72.170,00€
Κατάθεση Μετρητών Ιδίων για αύξηση Μ.Κ (Ανάλωση)				378.100,00€
Σύνολο Προσαύξηση Περιουσίας ελέγχου	56	623.942,74€	56	589.037,85€

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 οικ. έτος 2014], και με τις διατάξεις του **άρθρου 21§4** του **ν. 4172/2013** (Α' 167), ορίζεται ότι: «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» [ισχύει για προσαύξηση περιουσίας από το φορολογικό έτος 2014 και μετά],

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο του Υπ. Οικ **ΠΟΛ 1095/2011**, διευκρινίστηκε μεταξύ των άλλων ότι: «... **3)** Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα. **4)** Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεώγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ. **5)** Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες. ... **7)** Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται. **8)** Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, **απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία**, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του ΚΦΕ. **9)** Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις.... **11)** Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει

ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο. **12)** Ανεξάρτητα από τα παραπάνω, διευκρινίζεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας μπορεί να δηλωθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο, χωρίς να απαιτούνται στοιχεία απόκτησης αυτής και το εισόδημα αυτό θεωρείται εισόδημα της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, από ελευθέρια επαγγέλματα, της χρήσης κατά την οποία δηλώνεται και φορολογείται σ' αυτό το οικονομικό έτος».

Επειδή, με την αριθ. **Δ12Α 1164337 ΕΞ2014/11-12-2014** εγκύκλιο του Υπ.Οικ, διευκρινίστηκε ότι «... 4. Όμως, δεν απαιτείται η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης όταν στα πλαίσια και κατά τη διάρκεια του διενεργούμενου ελέγχου παρέχονται από τον φορολογούμενο διευκρινίσεις ή προσκομίζονται από το φορολογούμενο υποστηρικτικά έγγραφα ή άλλα στοιχεία ή υποβάλλονται έγγραφα, τα οποία παραλαμβάνει η φορολογική αρχή με απλή αίτηση του φορολογούμενου» που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της,....».

Επειδή με το υπ' αριθ. **ΔΕΑΦΑ1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015** έγγραφο του Υπ. Οικ. διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα: «**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 παρ. 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις. **3)** Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. **4)** Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησή της. **5)** Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 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. **6)** Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά. **7)** Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (πχ τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κ.λπ.). **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 ίδιου 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. 10) Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994».

Επειδή όπως έχει κριθεί από το **ΣτΕ 884/2016 τμ. Β' επταμελές**, επί προδικαστικών αιτημάτων:

(σκέψη 7): «... Εξάλλου, ... 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. Κατ' ακολουθίαν, 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. ... Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεων του φορολογίας εισοδήματος. Και ναι μεν μπορεί, κατ' εξαίρεση, να αντιταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του ..., αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής...»

(σκέψη 13): «Επειδή, η ως άνω διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανομένης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους. Εξάλλου, ναι μεν η εισαγωγή (κατάθεση) χρηματικού ποσού σε τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου ενδέχεται να συνιστά ή να αντιστοιχεί σε «προσαύξηση [της] περιουσίας» του, κατά την έννοια της ίδιας διάταξης, αλλά, πάντως, είναι εμφανές ότι η μεταφορά χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου σε άλλον τραπεζικό λογαριασμό του ίδιου προσώπου δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι επαυξάνει την περιουσία του ..., τουλάχιστον εφόσον αυτός είναι ο μοναδικός δικαιούχος του πρώτου λογαριασμού»,

(σκέψη 18): «... το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των 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 διέπουν 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...».

Περαιτέρω, 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 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 τα κατωτέρω ποσά καταθέσεων μετρητών (ήτοι μέχρι 1.500€ 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**:

α/α αιτήμ ατος	REC ID	Τράπεζα	Λογ/μός	Περιγραφή κωδ. Συναλλαγής τράπεζας	Αιτιολογία	Ημερ/νία κατάθεσης	Πρωτογενείς Πιστώσεις	Συνδικοποι ύχοι	Αναλογούντα ποσά στον υπόχρεο
9	15744	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		9/1/2013	1.133,11€	1	1.133,11€
Θ18	15842	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λο		1/2/2013	1.000,00€	3	333,33€
24	15850	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λο		5/2/2013	2.000,00€	3	666,66€
28	15879	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λο		14/2/2013	600,00€	3	200,00€
29	15880	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λο		15/2/2013	2.700,00€	3	900,00€
32	15925	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λο		1/3/2013	2.500,00€	3	833,34€
34	15927	.....	.....	Πολλαπλή κατάθεση / ανάληψη		4/3/2013	200,00€	1	200,00€
35	15928	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4/3/2013	200,00€	1	200,00€
37	15932	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λο		4/3/2013	900,00€	3	300,00€
41	15967	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λο		12/3/2013	2.500,00€	3	833,34€
43	15974	.....	.....	Κατάθεση σε λογαριασμό		14/3/2013	349,55€	3	116,51€
48	16006	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λο		22/3/2013	3.200,00€	3	1.066,66€
54	16069	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	2/4/2013	496,43€	1	496,43€
88	16222	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λο		9/5/2013	2.000,00€	3	666,66€
111	16365	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	12/6/2013	200,00€	3	66,66€
114	16390	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λο		19/6/2013	3.200,00€	3	1.066,66€
119	16481	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λο		1/7/2013	1.880,00€	3	626,66€
122	16499	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λο		4/7/2013	3.500,00€	3	1.166,67€
142	16662	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		14/8/2013	511,97€	1	511,97€
143	16664	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λο		14/8/2013	2.600,00€	3	866,66€
145	16671	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λο		20/8/2013	1.000,00€	3	333,34€
147	16674	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		22/8/2013	123,11€	1	123,11€
151	16737	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λο		4/9/2013	1.500,00€	3	500,00€
154	16752	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10/9/2013	150,00€	3	50,00€
156	16793	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λο		23/9/2013	2.750,00€	3	916,66€
Θ153	16849	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λο		1/10/2013	2.000,00€	3	666,67€
174	16979	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		6/11/2013	434,76€	1	434,76€
191	17113	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		16/12/2013	201,55€	1	201,55€
Σύνολα 2013							39.830,48€		15.477,41€

α/α αιτή- ματος	REC ID	Τράπεζα	Λογ/μός	Περιγραφή κωδ. Συναλλαγής τράπεζας	Αιτιολογία	Ημερ/νία κατάθεσης	Πρωτογενείς Πιστώσεις	Συνδι- καιούχοι	Αναλογούντα ποσά στον υπόχρεο
197	17182	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		3/1/2014	179,46€	1	179,46€
200	17195	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		8/1/2014	4.500,00€	3	1.500,00€
204	17239	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		21/1/2014	2.000,00€	3	666,66€
206	17246	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		23/1/2014	420,00€	1	420,00€
209	17285	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		3/2/2014	200,00€	1	200,00€
214	17304	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		11/2/2014	3.000,00€	3	1.000,00€
216	17309	.....	.....	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	13/2/2014	200,00€	1	200,00€
217	17313	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		17/2/2014	1.000,00€	3	333,34€
218	17318	.....	.....	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	20/2/2014	468,88€	3	156,30€
228	17371	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	11/3/2014	352,20€	3	117,40€
234	17412	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		1/4/2014	3.200,00€	3	1.066,66€
245	17471	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		24/4/2014	265,75€	1	265,75€
256	17535	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		23/5/2014	2.650,00€	3	883,34€
261	17573	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		6/6/2014	220,00€	1	220,00€
268	17631	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		23/6/2014	600,00€	3	200,00€
282	17731	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		10/7/2014	550,00€	1	550,00€
284	17741	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	14/7/2014	3.000,00€	3	1.000,00€
295	17795	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		6/8/2014	400,00€	1	400,00€
303	17860	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		4/9/2014	4.000,00€	3	1.333,33€
304	17861	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		8/9/2014	150,00€	1	150,00€
305	17862	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		8/9/2014	331,13€	1	331,13€
314	17944	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		13/10/2014	486,06€	1	486,06€
326	18044	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	19/11/2014	2.600,00€	3	866,66€
334	18078	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		10/12/2014	383,03€	1	383,03€
338	18103	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	30/12/2014	4.500,00€	3	1.500,00€
Σύνολα 2014							35.656,51€		14.409,12€

2. Ως προς την δυνατότητα κατάθεσης μετρητών από συσσωρευμένα, φορολογηθέντα και μη αναλωθέντα εισοδήματά του από προηγούμενες χρήσεις, τα οποία κατείχε σε μετρητά

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και τα ανωτέρω υπομνήματά του, ισχυρίζεται ότι οι κατωτέρω πιστώσεις μετρητών του έτους **2013** συνολικού ποσού **135.896,07€** και του έτους **2014** συνολικού ποσού **60.546,68€**, καθώς και η συμμετοχή του κατά το έτος **2014** στην αύξηση κεφαλαίου της ποσού **378.100,00€**, προέρχονται από συσσωρευμένα, φορολογηθέντα και μη αναλωθέντα εισοδήματά του από προηγούμενες χρήσεις, τα οποία κατείχε σε μετρητά. Τα ποσά αυτά προήλθαν μετά τη διαγραφή των μικροποσών που όπως προαναφέραμε δεν αποτελούν την αληθή έννοια της προσαύξησης περιουσίας (βλ. ανωτέρω κεφάλαιο 1)

α/α αιτή- ματος	REC - ID	Τράπεζα	Λογαριασμός	Περιγραφή κωδ. Συναλλαγής τράπεζας	Ημερ/νία	Πρωτογενείς πιστώσεις	Συνδι- καιούχοι	Αναλογούντα ποσά στον υπόχρεο
2	15716	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	2/1/2013	10.000,00€	3	3.333,34€
4	15737	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	7/1/2013	48.335,00€	3	16.111,66€
6	15739	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	8/1/2013	10.000,00€	3	3.333,34€
7	15740	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	8/1/2013	12.000,00€	3	4.000,00€
10	15749	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	9/1/2013	18.000,00€	3	6.000,00€
49	16013	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	26/3/2013	15.000,00€	3	5.000,00€
61	16107	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	8/4/2013	36.500,00€	3	12.166,66€
63	16114	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	9/4/2013	32.000,00€	3	10.666,66€
64	16118	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	10/4/2013	12.000,00€	3	4.000,00€
69	16145	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	23/4/2013	19.000,00€	3	6.333,34€
87	16221	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	8/5/2013	35.900,00€	3	11.966,66€
106	16332	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	3/6/2013	17.000,00€	3	5.666,66€
127	16579	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	26/7/2013	23.500,00€	3	7.833,34€
137	16632	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	7/8/2013	17.165,00€	3	5.721,67€
138	16633	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	7/8/2013	20.000,00€	3	6.666,67€
139	16647	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	9/8/2013	7.000,00€	3	2.333,34€
144	16670	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	19/8/2013	25.000,00€	3	8.333,34€
153	16740	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	5/9/2013	9.788,13€	3	3.262,71€
161	16859	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	3/10/2013	5.500,00€	3	1.833,34€
171	16973	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1/11/2013	10.000,00€	3	3.333,34€
172	16974	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	1/11/2013	24.000,00€	3	8.000,00€
Σύνολο έτους 2013						407.688,13€		135.896,07€

α/α απή- ματος	REC - ID	Τράπεζα	Λογαριασμός	Περιγραφή κωδ. Συναλλαγής τράπεζας	Ημερ/νία	Πρωτογενείς πιστώσεις	Συνδι- καιούχοι	Αναλογούντα ποσά στον υπόχρεο
198	17183	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3/1/2014	7.500,00€	3	2.500,00€
222	17329	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	27/2/2014	7.000,00€	3	2.333,34€
223	17330	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	27/2/2014	10.000,00€	3	3.333,34€
238	17428	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	8/4/2014	4.900,00€	3	1.633,34€
241	17462	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	16/4/2014	10.000,00€	3	3.333,34€
246	17481	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	29/4/2014	20.000,00€	3	6.666,66€
252	17511	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	12/5/2014	13.500,00€	3	4.500,00€
260	17570	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	4/6/2014	6.590,00€	3	2.196,66€
263	17588	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	12/6/2014	10.000,00€	3	3.333,34€
273	17687	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	30/6/2014	20.300,00€	3	6.766,66€
281	17724	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	7/7/2014	4.750,00€	3	1.583,34€
286	17749	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	18/7/2014	7.100,00€	3	2.366,66€
287	17755	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	22/7/2014	8.000,00€	3	2.666,66€
289	17778	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	30/7/2014	5.000,00€	3	1.666,66€
294	17790	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	5/8/2014	40.000,00€	3	13.333,34€
296	17801	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	8/8/2014	7.000,00€	3	2.333,34€
			Καταβολή Αύξησης Μ.Κ με μετρητά		31/12/2014			378.100,00€
Σύνολο έτους 2014						181.640,00€		438.646,68€

Επειδή όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου (σελ. 84 – 85), από τον έλεγχο του πίνακα ανάλωσης της **31/12/2013** που προσκομίστηκε στην ελεγκτική αρχή και παρουσιάζει υπόλοιπο ποσού **1.671.970,76€**, προέκυψε ότι δεν είχαν συμπεριληφθεί τα ποσά που κατέβαλε σε μετρητά κατά το έτος **2008** για τη **σύστασή τους** και κατά το έτος **2009** κατά την **αύξηση του Μ.Κ** των εταιρειών:, και, στις οποίες μετέχει ο προσφεύγων, με ποσοστό συμμετοχής στο μετοχικό κεφάλαιο: **37,65%**, **40,00%** και **38,33%** αντίστοιχα (όπως προκύπτει από τα αντίστοιχα βιβλία μετόχων που προσκομίστηκαν στον έλεγχο). Στη συνέχεια το **έτος 2009**, πραγματοποιήθηκαν αυξήσεις κεφαλαίου, για την ποσού **3.527.870€** και για την ποσού **1.535.005€**.

Συνολικά από τον προσφεύγοντα καταβλήθηκαν για κάθε εταιρεία:

- ✓ Για την εταιρεία ποσό 3.589.505€ x 37,65% = 1.351.448,62€
- ✓ Για την εταιρεία ποσό 1.596.640€ x 40,00% = 638.656,00€
- ✓ Για την εταιρεία ποσό 61.635€ x 38,33% = 23.624,70€

Ήτοι συνολικά ο προσφεύγων κατέβαλε για αυξήσεις κεφαλαίου ποσό **2.013.723,32€**

Ο έλεγχος, αφού έλαβε υπόψη τις ανωτέρω αυξήσεις κεφαλαίου, αφαίρεσε το ποσό των **2.013.723,32€** από το τελικώς διαθέσιμο υπόλοιπο της **31/12/2013** που προέκυπτε βάσει του προσκομισθέντος πίνακα ανάλωσης ποσού **1.671.970,76€**. Τα ποσά αυτά δεν είχε υποχρέωση να τα συμπεριλάβει στη δήλωση, καθόσον τότε δεν αποτελούσαν τεκμήριο, κατ' εφαρμογή όμως των κείμενων διατάξεων, ο έλεγχος τα συμπεριέλαβε προκειμένου να προσδιορίσει το μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών, **λαμβάνοντας υπόψη τους πίνακες ανάλωσης που υποβλήθηκαν μαζί με τις δηλώσεις και όχι τους υποβληθέντες με την ενδικοφανή προσφυγή. Το γεγονός αυτό είχε ως συνέπεια να μην έχει δυνατότητα να επικαλεστεί ανάλωση, διότι αυτή έχει ήδη μηδενιστεί.**

Επειδή περαιτέρω, ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε πίνακες ανάλωσης των οικ. ετών 1993 – 2004 και των οικ. ετών 2005 – 2013 (ως σελ. 22 προσφυγής και συνημμένοι πίνακες ανάλωσης κεφαλαίου), δεδομένου όμως ότι στον πίνακα ανάλωσης που αφορούσε τα **οικ. έτη 1993 – 2004** δεν είχε επισυνάψει αντίγραφα των υποβληθεισών φορολογικών δηλώσεων και των αντίστοιχων εκκαθαριστικών σημειωμάτων των ετών αυτών, σε απάντηση του υπ' αριθμ. **ΔΕΔ.....ΕΞ2020ΕΜΠ/01-04-2020** εγγράφου μας, με το υπ' αρ. **ΔΕΔ.....ΕΙ2020ΕΜΠ/07-05-2020** υπόμνημά του και προσκόμισε αντίγραφα των φορολογικών του δηλώσεων, όχι όμως και τα αντίγραφα των αντίστοιχων εκκαθαριστικών σημειωμάτων που έχουν εκδοθεί από την υπηρεσία, με συνέπεια, κατ' εφαρμογή της **ΠΟΛ 1076/26.3.2015**, η ανάλωση που προκύπτει από τα έτη αυτά να μη μπορεί να γίνει αποδεκτή.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα δημοσιευθέντα στο Γ.Ε.ΜΗ στοιχεία, οι ανωτέρω τρεις εταιρείες συστάθηκαν το έτος **2008** και το κεφάλαιό τους αυξήθηκε το έτος **2009**, ως ο πίνακας που ακολουθεί:

Εταιρεία	Συμμετοχή (%) στο Μ.Κ	Κεφάλαιο σύστασης (2008)	Κεφάλαιο σε μετρητά που κατέβαλε το 2008	Αύξηση κεφαλαίου 2009	Κεφάλαιο σε μετρητά που κατέβαλε το 2009
.....	37,65%	61.635,00€	23.205,58€	3.527.870,00€	1.328.243,05€
.....	40,00%	61.635,00€	24.654,00€	1.535.005,00€	614.002,00€
.....	38,33%	61.635,00€	23.624,70€	0,00€	0,00€
			71.484,27€	5.062.875,00€	1.942.245,05€

Επειδή και με τις διατάξεις του άρθρου **19§2 περ. ζ'** του **ν. 2238/1994**, καθώς και με την υπ' αριθμ. **ΠΟΛ. 1094/23-03-1989** διαταγή του Υπ. Οικονομικών, για τον υπολογισμό του κεφαλαίου που σχηματίζεται κάθε έτος, λαμβάνονται υπόψη τα εισοδήματα που είχαν φορολογηθεί ή είχαν νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, εισπράχθηκαν αποδεδειγμένα και τα οποία προκύπτουν από τον συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων του ίδιου έτους. Τα έτη αυτά θα πρέπει να είναι συνεχόμενα, χωρίς χρονικό περιορισμό, και να φτάνουν μέχρι το προηγούμενο του έτους που επικαλείται ο φορολογούμενος (κρινόμενο έτος). Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα όλων αυτών των ετών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη. Αν σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο και ο προσδιορισμός του εισοδήματος πραγματοποιηθεί με βάση τα τεκμήρια τότε θεωρείται ότι δεν απομένει κεφάλαιο προς επίκληση για το έτος αυτό (θεωρείται μηδενικό) και δεν επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα των προηγούμενων ετών. Αν όμως σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο από δαπάνες των άρθρων 16 και 17 του ΚΦΕ, οι οποίες απαλλάσσονται της εφαρμογής του τεκμηρίου, τότε το έτος αυτό επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα των προηγούμενων ετών (**Δ12Α 1148627/27-09-2013**), Περαιτέρω, από 01/01/2014 και μετά, ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου **34§2 περ. ζ'** του **ν. 4172/2013** (Α'167), οι οποίες ερμηνεύθηκαν με την **ΠΟΛ. 1076/26-03-2015** και δεν έχουν διαφοροποιηθεί σε σχέση με τις διατάξεις που ίσχυαν με τον ν. 2238/1994.

Επειδή το μη αναλωθέν κεφάλαιο προκύπτει ως διαφορά των εισοδημάτων και των δαπανών (άρθρων 31, 32 ν. 4172/2013 και 16, 17 ν. 2238/1994) κάθε έτους, στο οποίο προστίθενται τα θετικά υπόλοιπα των προηγούμενων ετών. Επομένως τα ανωτέρω ποσά που πραγματικά καταβλήθηκαν το έτος 2008 ποσού 41.936,45€ και το έτος 2009 ποσού 1.178.384,89€, έπρεπε να προστεθούν στις δαπάνες των αντίστοιχων ετών, και ως εκ τούτου ο πίνακας ανάλωσης κεφαλαίου έπρεπε να έχει ως εξής:

Οινον. έτος	ΠΡΙΝ τις καταβολές για σύσταση και Α.Μ.Κ των εταιρειών		ΜΕΤΑ τις καταβολές για σύσταση και Α.Μ.Κ των εταιρειών	
	Υπόλοιπο Εισοδήματος προς Ανάλωση	Συνολικό Εισόδημα προς Ανάλωση	Υπόλοιπο Εισοδήματος προς Ανάλωση	Συνολικό Εισόδημα προς Ανάλωση
2005	105.572,64€	105.572,64€	105.572,64€	105.572,64€
2006	151.361,19€	256.933,83€	151.361,19€	256.933,83€
2007	171.312,37€	428.246,20€	171.312,37€	428.246,20€
2008	192.440,58€	620.686,78€	192.440,58€	620.686,78€
2009	178.597,27€	799.284,05€	107.113,00€	727.799,78€
2010	377.064,34€	1.176.348,39€	-1.565.180,72 €	-837.380,94 €
2011	540.996,98€	1.717.345,37€	540.996,98€	-296.383,96 €
2012	262.766,68€	1.980.112,05€	262.766,68€	-33.617,28 €
2013	71.605,02€	2.051.717,07€	71.605,02€	37.987,74€
2014	42.940,38€	2.094.657,45€	42.940,38€	80.928,12€
Σύνολα	2.094.657,45€		80.928,12€	

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται με το υπ' αριθμ.**EΙ2020ΕΜΠ/16-07-2020** υπόμνημά του ότι το αρνητικό αποτέλεσμα του πίνακα ανάλωσης, δεν μπορεί να μεταφερθεί σε επόμενα έτη για να συμψηφιστεί με μη αναλωθέν κεφάλαιο επομένων χρήσεων, ισχυρισμός που γίνεται **δεκτός** από την υπηρεσία μας, βάσει της υπ' αριθμ. **1092330/1805/A0012/23.11.2007** διαταγής όπου αναφέρεται ότι: αν το τελικό αλγεβρικό άθροισμα κάποιου έτους προς ανάλωση είναι αρνητικό δεν μεταφέρεται κανένα ποσό στα επόμενα έτη, αλλά και του γεγονότος ότι ο προσφεύγων έχει δυνατότητα επίκλησης εισοδημάτων από το 2011 και μετά, εφόσον είναι συνεχόμενα. Ως εκ τούτου, μετά την ορθή εφαρμογή των διατάξεων, ο τροποποιημένος πίνακας ανάλωσης έχει ως ακολούθως:

Οινον. έτος	Δήλωση		Δ.Ε.Δ	
	Υπόλοιπο Εισοδήματος προς Ανάλωση	Συνολικό Εισόδημα προς Ανάλωση	Υπόλοιπο Εισοδήματος προς Ανάλωση	Συνολικό Εισόδημα προς Ανάλωση
2005	105.572,64€	105.572,64€	105.572,64€	105.572,64€
2006	151.361,19€	256.933,83€	151.361,19€	256.933,83€
2007	171.312,37€	428.246,20€	171.312,37€	428.246,20€
2008	192.440,58€	620.686,78€	192.440,58€	620.686,78€
2009	178.597,27€	799.284,05€	107.113,00€	727.799,78€
2010	377.064,34€	1.176.348,39€	-1.565.180,72 €	0,00€
2011	540.996,98€	1.717.345,37€	540.996,98€	540.996,98€
2012	262.766,68€	1.980.112,05€	262.766,68€	803.763,66€
2013	71.605,02€	2.051.717,07€	71.605,02€	875.368,68€
2014	42.940,38€	2.094.657,45€	42.940,38€	918.309,06€
Σύνολα	2.094.657,45€		80.928,12€	

Περαιτέρω **η αποταμιευτική δυνατότητα** του προσφεύγοντος για κατάθεση μετρητών στους λογαριασμούς του ή στα ταμεία των προαναφερόμενων εταιρειών, **κρίνεται** αφού ληφθούν υπόψη τα υφιστάμενα υπόλοιπα της 01/01/2013 και 01/01/2014 όλων των τραπεζικών του λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων εσωτερικού και εξωτερικού, τα οποία δεν αναφέρονταν στην έκθεση ελέγχου, ούτε προέκυπταν από λοιπά στοιχεία του φακέλου και έπρεπε να αναζητηθούν από την αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π).

Κατόπιν αυτών, με το υπ' αριθμ. **ΔΕΔΕΞ2020ΕΜΠ/01-04-2020** έγγραφό μας, ζητήσαμε από την ελεγκτική αρχή **α) Τα υπόλοιπα των τραπεζικών του λογαριασμών και λοιπών χρηματιστηριακών προϊόντων κατά την 01/01/2013 και 01/01/2014, όπως προκύπτουν από την εφαρμογή του ηλεκτρονικού αρχείου Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π. και β) Αν υπάρχει οποιαδήποτε πληροφορία ότι ο προσφεύγων διαθέτει λογαριασμό στο εξωτερικό (πχ αν απέστειλε έμβασμα), ή άλλα χρηματιστηριακά προϊόντα επίσης στο εξωτερικό, ή αν απέκτησε άλλα περιουσιακά στοιχεία πέραν των αναγραφόμενων στις δηλώσεις του.** Η ελεγκτική αρχή απάντησε με το υπ' αριθμ.**/2020** έγγραφό της (ΔΕΔ **EΙ2020ΕΜΠ/15-05-2020**), σύμφωνα με το οποίο, τα **υπόλοιπα** των τραπεζικών του λογαριασμών και λοιπών χρηματιστηριακών προϊόντων ανέρχονται την **01/01/2013** στο ποσό των **578.610,77€** και κατά την **01/01/2014** στο ποσό των **337.612,37€**, χωρίς να επισυνάπτεται στο έγγραφο ανάλυση του υπολοίπου ανά λογαριασμό.

Περαιτέρω, ο προσφεύγων με την υπ' αριθμ. **ΔΕΔΕΙ2020ΕΜΠ/01-06-2020** αίτησή του, ζήτησε **προφορική ακρόαση**, δεδομένου δε, ότι με το υπ' αριθμ ΔΕΔ**EΙ2020 ΕΜΠ/07-05-2020** υπόμνημα προέβαλε νέους ισχυρισμούς οι οποίοι δεν είχαν προβληθεί ενώπιον του ελέγχου, η αίτησή του έγινε αποδεκτή από την υπηρεσία μας, και με το υπ' αριθμ.**ΕΞ2020ΕΜΠ/12-06-2020** έγγραφό μας **κλήθηκε προς ακρόαση**.

Η προφορική ακρόαση του προσφεύγοντος, ο οποίος παρέστη δια του πληρεξουσίου του του, πραγματοποιήθηκε στα γραφεία της

υπηρεσίας μας την 12/06/2020 και ώρα 11:00. Κατά την ακρόαση ο εκπρόσωπος του προσφεύγοντος ανέφερε μεταξύ άλλων τους σχετικούς ισχυρισμούς του περί ανάλωσης κεφαλαίου, στην παρατήρηση δε που έγινε από την υπηρεσία μας ότι δεν απομένει υπόλοιπο ανάλωσης που θα μπορούσε να κατατεθεί με τις ως άνω πρωτογενείς πιστώσεις, αφού κατά την 01/01/2013 και 01/01/2014 υπήρχαν τα ανωτέρω τραπεζικά υπόλοιπα, ανέφερε ότι οι καταθέσεις του προσφεύγοντος δεν έχουν καμία σχέση με τα ποσά αυτά και ότι θα προσκομίσει τα υπόλοιπα των λογαριασμών. Προς επίρρωση των ανωτέρω, συντάχθηκε του υπ' αριθμ./2020 πρακτικό ακρόασης.

Κατόπιν αυτών, ο προσφεύγων με το υπ' αρ.ΕΙ2020ΕΜΠ/16-07-2020 υπόμνημά του προσκόμισε τα υπόλοιπα όλων των τραπεζικών του λογαριασμών οι οποίοι αναφέρονται στις σελ. 11-12 της έκθεσης ελέγχου.

Ακολουθώντας, με την υπ' αριθμ./2020 Πράξη του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας, αποφασίστηκε η αναπομπή της υπόθεσης στη φορολογική αρχή που διενήργησε τον έλεγχο, τονίζοντας μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

«... Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται τα **υπόλοιπα των ελεγχόμενων τραπεζικών του λογαριασμών** κατά την **31/12/2012** και **31/12/2013**, ανέρχονται συνολικά στο ποσό των **32.447,02€** και **12.637,45€**, αντίστοιχα, προσκομίζει δε και επικαλείται παραστατικά κινήσεων λογαριασμών και βεβαιώσεις τραπεζών, η ανάλυση δε αυτών ανά λογαριασμό αναφέρεται στον πίνακα που ακολουθεί:

Τράπεζα	Τραπεζικός Λογαριασμός	πλήθος συνδικαιούχων	Υπόλοιπα 31/12/2012		Υπόλοιπα 31/12/2013	
			Σύνολο Υπολοίπου	Υπόλοιπα λογ. που αναλογούν	Σύνολο Υπολοίπου	Υπόλοιπα λογ. που αναλογούν
.....		3	0,00€	0,00€	0,79€	0,26€
.....		3	0,00€	0,00€	21.490,51€	7.163,51€
.....		3	92,97€	30,99€	0,00€	0,00€
.....		3	83.381,53€	27.793,84€	0,00€	0,00€
.....		3	7.281,19€	2.427,07€	40,86€	13,62€
.....		3	79,37€	26,46€	659,85€	219,95€
.....		1	3,84€	3,84€	7,91€	7,91€
.....		2	115,96€	115,96€	0,47€	0,47€
.....		3	6,94€	6,94€	7,37€	7,37€
.....		2	2.041,55€	2.041,55€	0,00€	0,00€
.....		2	0,00€	0,00€	4.014,04€	4.014,04€
.....		2	0,00€	0,00€	1.000,02€	1.000,02€
.....		2	0,37€	0,37€	210,30€	210,30€
Σύνολα			93.003,72€	32.447,02€	27.432,12€	12.637,45€

Επειδή με βάση τον ανωτέρω ισχυρισμό του προσφεύγοντος τα υπόλοιπα των ελεγχόμενων τραπεζικών του λογαριασμών, φέρεται να ανέρχονται κατά την **31/12/2012** στο ποσό των **32.447,02€** και κατά την **31/12/2013** στο ποσό των **12.637,45€**, ενώ από το υπ' αριθμ./2020 έγγραφό σας προκύπτει ότι τα υπόλοιπα των λογαριασμών του, όπως αυτά προκύπτουν από το Ειδικό Λογισμικό Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας (Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π) ανέρχονται στο ποσό των **578.610,77€** και **337.612,37€ αντίστοιχα**, παρακαλούμε να ελέγξετε τον ανωτέρω ισχυρισμό, και να μας γνωρίσετε σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην περ. Β.3 της εγκυκλίου ΠΟΛ 1069/2014 και την παρ. 6 του άρθρου 4 της ΠΟΛ 1064/2017 **τα υπόλοιπα που προκύπτουν ανά λογαριασμό από το ηλεκτρονικό αρχείο Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π.».**

Σε απάντηση της εν λόγω πράξης αναπομπής, η ελέγχουσα υπηρεσία μας διαβίβασε με το υπ' αριθμ./2020 έγγραφό της (**ΔΕΔΕΙ2020ΕΜΠ/26-08-2020**) το από 19/08/2020 Σημείωμα πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, όπου μεταξύ των άλλων αναφέρεται ότι «...από την εφαρμογή του Ηλεκτρονικού αρχείου Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π. φαίνεται ότι ο ίδιος είναι δικαιούχος ή συνδικαιούχος σε πλείστους λογαριασμούς καταθετικούς, προθεσμιακούς ή επενδυτικούς τα υπόλοιπα των οποίων έχουν ορισθεί στο ανωτέρω αναφερθέν έγγραφό μας και δεν μεταβάλλονται ...»,

Περαιτέρω αναφέρεται ότι: «ο προσφεύγων στα συνημμένα του υπομνήματος προς την υπηρεσία μας με αριθμό/2020 έχει καταθέσει υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 Ν. 1599/1986 στην οποία αναφέρει ότι **δεν διαθέτει περιουσιακά στοιχεία στο εξωτερικό για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2013 και 2014**. Ο έλεγχος εφαρμόζοντας τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1033/2014 (όπως τροποποιήθηκε με τις ΠΟΛ. 1054/2015 και ΠΟΛ. 1260/2015) είχε ζητήσει από την προϊσταμένη της υπηρεσίας μας να παρέχει σ' αυτόν πληροφορίες, εφόσον τηρούνται στην υπηρεσία μας αρχεία με στοιχεία προερχόμενα από τη Δ.ΗΛΕ.Δ. (βάσει του εγγράφου με αρ. πρωτ. ΔΗΛΕΔ ΕΞ 2018 ΕΜΠ/12-12-2018.) ...

Ως απάντηση στο ανωτέρω έγγραφο στις 03-08-2020 μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου **διαβιβάσθηκαν στον έλεγχο πρόσθετες πληροφορίες οι οποίες αφορούν τόκους αλλοδαπής**. Από αυτές προκύπτει ότι ο προσφεύγων διαθέτει τραπεζικούς λογαριασμούς στην αλλοδαπή (Ευρωπαϊκή ένωση). Αντίγραφο αυτού του εγγράφου επισυνάπτουμε στην παρούσα ως συνημμένο αυτής,...»

Επειδή από το συνημμένο στην απάντηση της ελεγκτικής αρχής έγγραφο της Δ.ΗΛΕ.Δ προκύπτει ότι ο προσφεύγων **κατά τα ελεγχόμενα έτη 2013-2014** διέθετε λογαριασμούς σε τράπεζες του εξωτερικού και ειδικότερα στις τράπεζες:

..... (λογαριασμός),
..... (λογαριασμός) και
..... (λογαριασμοί EUR,
..... καιEUR),

Επειδή το γεγονός της ύπαρξης τραπεζικών λογαριασμών στο εξωτερικό απεκρύβη από την ελεγκτική αρχή, ούτε προσκομίστηκαν οι ανωτέρω αλλοδαποί λογαριασμοί προκειμένου να ελεγχθούν ως προς τις πρωτογενείς τους πιστώσεις, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι οι επίμαχες πιστώσεις προέρχονται από συσσωρευμένα, φορολογηθέντα και μη αναλωθέντα εισοδήματά του από προηγούμενες χρήσεις τα οποία κατείχε σε μετρητά **απορρίπτεται ως αβάσιμος**.

3. Ως προς την δικαιολόγηση των λοιπών πιστώσεων

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το υπ' αρ. **ΕΙ2020ΕΜΠ/16-07-2020** υπόμνημά, ισχυρίζεται ότι οι κατωτέρω πιστώσεις δεν αφορούν πρωτογενείς πιστώσεις και ως εκ τούτου προσαύξησης περιουσίας του.

3.1. Ως προς τις πιστώσεις με α/α 130, 131, 132, 133 και 134

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα ποσά των κατωτέρω πιστώσεων:

α/α αιτή-ματος	REC - ID	Τράπεζα	Λογαριασμός	Περιγραφή κωδ. Συναλλαγής τράπεζας	Ημερ/νία	Πρωτογενείς πιστώσεις	Συνδι-καιούχοι	Ποσό που αναλογεί στον υπόχρεο
130	16596	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	30/7/2013	7.000,00€	3	2.333,34€
131	16598	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	30/7/2013	10.000,00€	3	3.333,34€
132	16600	.....	.....	Κατάθεση σε λογαριασμό	30/7/2013	25.000,00€	3	8.333,34€
133	16602	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	30/7/2013	30.000,00€	3	10.000,00€
134	16605	.....	.....	Κατάθεση σε λογαριασμό	30/7/2013	60.000,00€	3	20.000,00€
Σύνολο						132.000,00€		44.000,02€

προέρχονται από το ταμείο της εταιρίας τα οποία κατατέθηκαν αρχικά στον ατομικό του λογαριασμό και εν συνεχεία αναλήφθηκαν και επανακατατέθηκαν στον λογαριασμό της εταιρίας προς πληρωμή υποχρεώσεων της, προσκομίζει δε και επικαλείται α) καρτέλα λογαριασμού ταμείου της εταιρείας στις 30/07/2013, β) Αναλυτική κίνηση του ως άνω ελεγχόμενου λογαριασμού από 25/07/2013 έως 30/07/2013 και γ) Αναλυτική κίνηση του ανωτέρω λογαριασμού της εταιρείας από 28/06/2013 έως 09/08/2013.

Επειδή μετά την υπ' αριθμ./2020 **Πράξη Αναπομπής** του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας, η ελέγχουσα φορολογική αρχή, διενήργησε πρόσθετες ελεγκτικές

επαληθεύσεις και μας απέστειλε το από **19/08/2020 σημείωμα πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων**, στο οποίο αναφέρονται για τις εν λόγω πιστώσεις τα εξής:

«Οι αιτιάσεις του ελεγχόμενου δεν γίνονται δεκτές διότι:

- ✓ όπως αναφέρει και ο ίδιος αποτελεί δεύτερη αιτιολογία του διότι η πρώτη δεν έγινε δεκτή για τους λόγους που αναφέρεται αναλυτικά στη σελ.56, 57 της από 20/12/2019 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.
- ✓ προσκομίσθηκε εκτύπωση μόνο μέρους του λογαριασμού λογιστικής 38.00.00.0000 (αναλυτικό καθολικό) της (από τα τηρηθέντα λογιστικά βιβλία της νομικής οντότητας) και απλά αντίγραφα κίνησης των α) κοινού καταθετικού λογαριασμού (με τους και-) με αριθμό λογαριασμού της τράπεζας και β) της ανωτέρω αναφερθείσας νομικής οντότητας με αριθμό λογαριασμού της στα οποία αποτυπώνονται οι υπό διερεύνηση συναλλαγές.
- ✓ Ο έλεγχος στο σημείο αυτό τονίζει ότι: από τις προσκομισθείσες καρτέλες λογαριασμών λογιστικής (από τα τηρηθέντα λογιστικά βιβλία της νομικής οντότητας) των αναλυτικών καθολικών 38.00.00.000 (ταμείου) και 38.03.00.000 (λογαριασμού όψεως με αριθμό της τράπεζας) της , προκύπτει εν τοις πράγμασι ότι: τα χρήματα πιστώθηκαν την συγκεκριμένη ημερομηνία στην καρτέλα του ταμείου της ΑΕ, αλλά μεταφέρθηκαν στην καρτέλα του καταθετικού λογαριασμού της νομικής οντότητας και αυθημερόν οι τρεις πιστώσεις εξ' αυτών εξόφλησαν υποχρεώσεις της νομικής οντότητας στους παρακάτω προμηθευτές της ήτοι: 7.000€ πιστώθηκαν στον , 10.000€ πιστώθηκαν στον , 30.000€ πιστώθηκαν στον και 60.000€ πιστώθηκαν στον Αντίθετα το ποσό των 25.000€ φαίνεται ότι παραμένει στον καταθετικό λογαριασμό της νομικής οντότητας. Μετά τις ανωτέρω παρατηρήσεις ο έλεγχος δεν κάνει αποδεκτούς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα και τους απορρίπτει ως αβάσιμους”.

Επειδή από τα προσκομισθέντα έγγραφα, προκύπτει ότι τα εν λόγω ποσά συνολικού ύψους **132.000€**, αναλήφθηκαν από το ταμείο της εταιρείας και κατατέθηκαν στον ελεγχόμενο λογαριασμό με τις επίμαχες πιστώσεις και ακολούθως άμεσα κατατέθηκαν στον τραπεζικό λογαριασμό με δικαιούχο την εταιρεία , ήτοι:

Ημερ/μηνία	Κατ/μα	Παρ/κο	Λογαριασμός	Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
30/07/2013				Ανάληψη από λογαριασμό	7.000	
30/07/2013				Κατάθεση σε λογαριασμό		7.000
30/07/2013				Πρωτογενής πίστωση		
30/07/2013				Ανάληψη από λογαριασμό	25.000	
30/07/2013				Κατάθεση σε λογαριασμό		25.000
30/07/2013				Πρωτογενής πίστωση		
30/07/2013				Ανάληψη από λογαριασμό	60.000	
30/07/2013				Κατάθεση σε λογαριασμό		60.000
30/07/2013				Πρωτογενής πίστωση		
30/07/2013				Ανάληψη από λογαριασμό	10.000	
30/07/2013				Κατάθεση σε λογαριασμό		10.000
30/07/2013				Πρωτογενής πίστωση		
30/07/2013				Ανάληψη από λογαριασμό	30.000	

30/07/2013		.....	Κατάθεση σε λογαριασμό		30.000
30/07/2013		.....	Πρωτογενής πίστωση		
Σύνολα				132.000	132.000

Επειδή οι αναλήψεις και οι καταθέσεις εκάστου ποσού, έγιναν με το ίδιο παραστατικό από την τράπεζα, οι κινήσεις αυτές αφορούν ουσιαστικά μεταφορά στο λογαριασμό της από τον ελεγχόμενο λογαριασμό, πλην όμως δεν αποδεικνύεται η προέλευση των πρωτογενών πιστώσεων, δεδομένου ότι αυτές είναι μεταγενέστερες της εν λόγω μεταφοράς, όπως προκύπτει από τον α/α των εκδοθέντων τραπεζικών παραστατικών. Ως εκ τούτου, **δεν αποδεικνύεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος** ότι τα εν λόγω ποσά αρχικά κατατέθηκαν στον κοινό λογαριασμό και εν συνεχεία αναλήφθηκαν και επανακατατέθηκαν στον λογαριασμό της εταιρίας προς πληρωμή υποχρεώσεων της, σύμφωνα δε με τις διατάξεις του **άρθρου 65 του ν. 4174/2013** όπου ορίζεται ότι «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου», ο ισχυρισμός του **πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος**.

3.2. Ως προς την πίστωση με α/α 194

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό της κατωτέρω πίστωσης:

α/α αιτή-ματος	REC - ID	Τράπεζα	Λογαριασμός	Περιγραφή κωδ. Συναλλαγής τράπεζας	Ημερ/νία	Πρωτογενείς πιστώσεις	Συνδι-καιούχοι	Ποσό που αναλογεί στον υπόχρεο
194	17149	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	30/12/2013	33.000,00€	3	11.000,00€
Σύνολο						33.000,00€		11.000,00€

προέρχεται από ανάληψη από τον λογαριασμό της εταιρίας και κατάθεση στον ατομικό του λογαριασμό, προσκομίζει δε και επικαλείται α) Αναλυτική κίνηση του ως άνω ελεγχόμενου λογαριασμού από 07/12/2013 έως 31/12/2013 και β) Αναλυτική κίνηση του υπ' αριθμ..... λογαριασμού της με δικαιούχο την εν λόγω εταιρεία από 07/12/2013 έως 04/02/2014.

Επειδή μετά την υπ' αριθμ./2020 **Πράξη Αναπομπής** του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας, η ελέγχουσα φορολογική αρχή, διενήργησε πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις και μας απέστειλε το από **19/08/2020 σημείωμα πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων**, στο οποίο αναφέρονται για τις εν λόγω πιστώσεις τα εξής:

«Οι αιτιάσεις του ελεγχόμενου δεν γίνονται δεκτές διότι:

- ✓ όπως αναφέρει και ο ίδιος αποτελεί δεύτερη αιτιολογία του διότι η πρώτη δεν έγινε δεκτή για τους λόγους που αναφέρεται αναλυτικά στη σελ. 62 της από 20/12/2019 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.
- ✓ προσκομίσθηκε μόνο απλό φωτοαντίγραφο μέρους κίνησης του κοινού καταθετικού λογαριασμού (με τους και -) με αριθμό, και του λογαριασμού της της νομικής οντότητας, χωρίς να προσκομισθούν άλλα στοιχεία -έγγραφα - παραστατικά (όπως ακριβές φωτοαντίγραφο του τραπεζικού παραστατικού της κατάθεσης των χρημάτων κ.α.) για να δικαιολογήσει την πηγή ή την αιτία προέλευσης της πίστωσης ούτε ότι αυτή έχει φορολογηθεί ή απαλλάσσεται του φόρου και ο έλεγχος να εξάγει σαφή συμπεράσματα για να δεχθεί τους ισχυρισμούς του.
- ✓ από την προσκομισθείσα στον έλεγχο καρτέλα του λογαριασμού λογιστικής 38.00.00.000 (αναλυτικό καθολικό ταμείου) (από τα τηρηθέντα λογιστικά βιβλία της ανωτέρω νομικής οντότητας) διαπιστώθηκε ότι την ίδια ημερομηνία μεταφέρθηκε στον λογαριασμό του ταμείου το συγκεκριμένο ποσό με την αιτιολογία ανάληψη από όψεως. Μετά τις ανωτέρω διαπιστώσεις δεν γίνονται αποδεκτοί οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα και τους απορρίπτει ως ανυπόστατους».

Επειδή από τα προσκομισθέντα έγγραφα, προκύπτει ότι το εν λόγω ποσό των **33.000€**, προήλθε από την ανάληψη από το λογαριασμό της με δικαιούχο την εταιρεία και αυθημερόν κατάθεση στον ελεγχόμενο λογαριασμό, δεδομένου δε, ότι ο προσφεύγων είναι μέτοχος της εν λόγω εταιρείας, βάσει της **ΠΟΛ. 1175/2017** όπου διευκρινίστηκε ότι «Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο **είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης.** Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου», το ανωτέρω ποσό των **33.000€**, **αφορά περιουσία της εν λόγω εταιρείας, είναι γνωστής προέλευσης και επομένως δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας.**

Ως εκ τούτου, δεν επήλθε καμιά προσαύξηση περιουσίας για το ποσό της επίμαχης πίστωσης, δεδομένου ότι προέρχεται από τραπεζικό λογαριασμό νομικού προσώπου στο οποίο μετέχει ο προσφεύγων (ΠΟΛ. 1175/2017), και επομένως πρέπει να γίνει δεκτός ο εδώ λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής και να διαγραφεί από την καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας του, το ποσό της πίστωσης που επιμερίστηκε στον προσφεύγοντα, ήτοι από το **οικονομικό έτος 2014** το ποσό των **11.000€**. Είναι δε θέμα ιδιαίτερου ελέγχου να διερευνηθεί επακριβώς η αιτία (δηλ. αν πρόκειται για μέρισμα κ.λπ.), τον οποίο δύναται να διενεργήσει ο προϊστάμενος της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής, λαμβανομένων υπόψη των προσκομισθέντων στοιχείων, και των διατάξεων περί παραγραφής.

3.3. Ως προς τις πιστώσεις με α/α 293, 309 και 325

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα ποσά των κατωτέρω πιστώσεων:

α/α αιτή-ματος	REC - ID	Τράπεζα	Λογαριασμός	Περιγραφή κωδ. Συναλλαγής τράπεζας	Αιτιολογία	Ημερ/νία	Πρωτογενείς πιστώσεις	Συνδι-καιούχοι	Ποσό που αναλογεί στον υπόχρεο
293	17788	.....	.....	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	5/8/2014	7.396,23€	3	2.465,41€
309	17911	.....	.....	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΦ	30/9/2014	50.000,00€	3	16.666,66€
325	18036	.....	.....	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΗ ΕΓΓΡΑ	17/11/2014	20.000,00€	3	6.666,66€
Σύνολο							77.396,23€		25.798,73€

- ✓ Προκειμένου για την υπ' αριθμ. **293 πίστωση**, ότι προέρχεται **από μεταφορά** από: α) ποσού **1.496,23€** από τον λογαριασμό της εταιρίας και β) ποσό **5.900€** από τον ατομικό του λογ/μό της, προσκομίζει δε και επικαλείται α) Αναλυτική κίνηση του υπ' αριθμ. λογ. από 07/12/2013 έως 01/09/2014 και β) Αναλυτική κίνηση του υπ' αριθμ. λογ. της με δικαιούχο την εν λόγω εταιρεία από 08/05/2014 έως 03/09/2014.
- ✓ Προκειμένου για την υπ' αριθμ. **309 πίστωση**, ότι προέρχεται **από μεταφορά** από το λογαριασμό της εταιρείας Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι αποτελεί τμήμα ποσού μεταφοράς ποσού 167.100€ από τον λογ/μό της με δικαιούχο την Από τα 167.100€ ποσό **117.100€** μεταφέρθηκαν στον λογαριασμό της με δικαιούχο την ίδια εταιρεία και το υπόλοιπο ποσό 50.000€ μεταφέρθηκε στον ανωτέρω ελεγχόμενο κοινό λογαριασμό, προσκομίζει δε και επικαλείται απόσπασμα από την αναλυτική κίνηση των ως άνω λογαριασμών της ΑΕ.
- ✓ Προκειμένου για την υπ' αριθμ. **325 πίστωση**, ότι αποτελεί **μεταφορά** από τον λογ/μό της με δικαιούχο την εταιρεία προσκομίζει δε και επικαλείται απόσπασμα από την αναλυτική κίνηση του ως άνω λογαριασμού.

Επειδή μετά την υπ' αριθμ. /2020 **Πράξη Αναπομπής** του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας, η ελέγχουσα φορολογική αρχή, διενήργησε πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις και μας απέστειλε το από **19/08/2020 σημείωμα πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων**, στο οποίο αναφέρονται για τις εν λόγω πιστώσεις τα εξής:

Για την υπ' αριθμ. **293 πίστωση**, «Οι αιτιάσεις του ελεγχόμενου δεν γίνονται δεκτές διότι είναι οι ίδιες που αναφέρθηκαν και στην από 20/12/2019 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και απορρίφθηκαν για τους λόγους που αναφέρεται αναλυτικά στη σελ. 71 αυτής», ενώ από την έκθεση ελέγχου προκύπτει η απόρριψη του ισχυρισμού διότι: «α) δεν προσκομίσθηκαν τα τραπεζικά παραστατικά και β) από τις κινήσεις των λογαριασμών δεν προκύπτει ο λόγος της κατάθεσης στο συγκεκριμένο λογαριασμό. Επιπλέον το ποσό των 5.900,00€ από την κίνηση του λογαριασμού του ελεγχόμενου υπάρχει η ένδειξη μεταφορά χωρίς να αναφέρει τον λογαριασμό που πιστώνεται».

Για την υπ' αριθμ. **309 πίστωση**, «Οι αιτιάσεις του ελεγχόμενου δεν γίνονται δεκτές διότι είναι οι ίδιες που αναφέρθηκαν και στην από 20/12/2019 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και απορρίφθηκαν για τους λόγους που αναφέρεται αναλυτικά στη σελ. 73 αυτής», ενώ από την έκθεση ελέγχου προκύπτει η απόρριψη του ισχυρισμού διότι: «δεν προσκομίσθηκαν παραστατικά που να αποδεικνύουν τις αιτιάσεις του ελεγχόμενου αλλά μόνο αναλυτικές καταστάσεις κίνησης των λογαριασμών της Α.Ε από τις οποίες δεν αποδεικνύονται οι αιτιάσεις του ελεγχόμενου»

Για την υπ' αριθμ. **325 πίστωση**, «Οι αιτιάσεις του ελεγχόμενου δεν γίνονται δεκτές διότι: α) όπως αναφέρει και ο ίδιος αποτελεί δεύτερη αιτιολογία του διότι η πρώτη δεν έγινε δεκτή για τους λόγους που αναφέρεται αναλυτικά στη σελ. 75 της από 20/12/2019 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας β) από τις

προσκομισθείσες στον έλεγχο καρτέλες των λογαριασμών λογιστικής (από τα τηρηθέντα λογιστικά βιβλία της νομικής οντότητας) των λογαριασμών 38.00.00.000 (αναλυτικό καθολικό ταμείου) και 38.03.00.004 (λογαριασμού όψεως με αριθμό της της διαπιστώθηκε ότι την ίδια ημερομηνία μεταφέρθηκε στον λογαριασμό του ταμείου το συγκεκριμένο ποσό από τον καταθετικό λογαριασμό της νομικής οντότητας με την αιτιολογία ανάληψη από όψεως. Μετά τις ανωτέρω ο έλεγχος δεν κάνει αποδεκτούς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα και τους απορρίπτει»,

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 15§3 του ν. 4174/2013** (Α' 170) ορίζεται ότι:

«Ο Γενικός Γραμματέας δικαιούται να ζητά πληροφορίες ή έγγραφα από λοιπά τρίτα πρόσωπα, όπως ιδίως από τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, τους οργανισμούς συλλογικών επενδύσεων, τα επιμελητήρια, τους συμβολαιογράφους, τους υποθηκοφύλακες, τους προϊσταμένους των κτηματολογικών γραφείων, τους οικονομικούς ή κοινωνικούς ή επαγγελματικούς φορείς ή οργανώσεις, για τον καθορισμό της φορολογικής υποχρέωσης, που προκύπτει με βάση τις διασταυρώσεις των στοιχείων και την είσπραξη της φορολογικής οφειλής με τους ειδικότερους όρους που προβλέπονται στην παράγραφο 1. Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να αποστέλλει ερώτημα, έγγραφο ή ηλεκτρονικό, το οποίο πρέπει να απαντάται από το τρίτο πρόσωπο εντός δέκα (10) ημερών από την παραλαβή του. Σε εξαιρετικά σύνθετες υποθέσεις, η προθεσμία μπορεί να παραταθεί για είκοσι (20) επιπλέον ημέρες»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων προσκόμισε αποδεικτικά στοιχεία των ισχυρισμών του και ειδικότερα τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών των ως άνω εταιρειών από τις οποίες προκύπτουν για κάθε πρωτογενή πίστωση τα ακόλουθα:

Για την υπ' αριθμ. **293 πίστωση** της **05/08/2014** ποσού **7.396,23€**, για την οποία ισχυρίζεται ότι αποτελεί μεταφορά από τον υπ' αρ. ατομικό του λογαριασμό, και από τον υπ' αρ. λογαριασμό της ίδιας τράπεζας με δικαιούχο την εταιρεία, από την κίνηση του ατομικού του λογαριασμού, προκύπτει η αυθημερόν **χρέωση του ποσού των 5.900€** με αιτιολογία "μεταφορά σε λογαριασμό" (γεγονός που προκύπτει και από το Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π), και από την κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού της εταιρίας, προκύπτει η αυθημερόν **χρέωση του ποσού των 1.496,23€** με αιτιολογία "ΙΔΙΟΙ/ΜΤΦ".

Για την υπ' αριθμ. **309 πίστωση**, της **30/09/2014** ποσού **50.000€**, για την οποία ισχυρίζεται ότι προέρχεται από την μερική μεταφορά από το λογαριασμό που ανήκει στην εταιρεία μέσω της χρέωσης ποσού 167.100€, και της πίστωσης ποσού 117.100€ από το λογαριασμό της με δικαιούχο την ίδια εταιρεία, από την κίνηση του πρώτου ως άνω λογαριασμού, προκύπτει η αυθημερόν **χρέωση του ποσού των 167.100€** με αιτιολογία "ΜΕΤΦ", και από την κίνηση του δεύτερου η αυθημερόν **πίστωση του ποσού των 117.100€** με αιτιολογία "ΜΕΤΦ".

Για την υπ' αριθμ. **325 πίστωση**, της **17/11/2014** ποσού **20.000€**, για την οποία ισχυρίζεται ότι προέρχεται από **μεταφορά** από τον λογαριασμό της με δικαιούχο την εταιρεία, από την κίνηση του ως άνω λογαριασμού, προκύπτει η αυθημερόν **χρέωση του ποσού των 20.000€** με αιτιολογία "ΜΤΦ".

Επειδή η ελεγκτική υπηρεσία, δεν εξάντλησε τις ελεγκτικές επαληθεύσεις τις οποίες μπορούσε να διενεργήσει, προκειμένου να κρίνει το τιθέμενο πραγματικό γεγονός και απέρριψε τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος με την αιτιολογία **της μη προσκόμισης των τραπεζικών παραστατικών**, παρά το γεγονός ότι είχε τη δυνατότητα δυνάμει της προαναφερθείσας διάταξης του άρθρου 15 του ΚΦΔ, αλλά και το χρονικό περιθώριο, πριν την ολοκλήρωση του ελέγχου ή και πριν την

ολοκλήρωση των πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, να ζητήσει από την τράπεζα την αποστολή των τραπεζικών παραστατικών, προκειμένου να διαπιστώσει αν οι επίμαχες πιστώσεις προέρχονται ή όχι από λογαριασμούς εταιρειών στις οποίες συμμετέχει ο προσφεύγων και να απορρίψει ή να αποδεχθεί τους σχετικούς ισχυρισμούς.

Επειδή ο προσφεύγων για την δικαιολόγηση των επίμαχων πιστώσεων προέβαλε **εύλογους ισχυρισμούς**, προσκομίζοντας τα κατά την κρίση του αποδεικτικά στοιχεία, το βάρος της απόδειξης μεταφέρθηκε στην ελεγκτική αρχή (ΣΤΕ 884/2016), η οποία δεν τεκμηρίωσε πλήρως, επαρκώς και με συγκεκριμένα στοιχεία τη φερόμενη ως προσαύξηση περιουσίας, ώστε να μεταφερθεί το βάρος της απόδειξης εκ νέου στον προσφεύγοντα.

Ως εκ τούτου, λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω σε συνδυασμό με το γεγονός ότι ο προσφεύγων προβάλλει συγκεκριμένους ισχυρισμούς, ικανούς να καλύψουν τις διαφορές που κατά τον έλεγχο συνιστούν προσαύξηση περιουσίας, οι επίμαχες πιστώσεις, κατά το μέρος που καταλογίστηκαν στον προσφεύγοντα πρέπει να διαγραφούν. Ήτοι **πρέπει να διαγραφούν** τα ποσά που επιμερίστηκαν στον προσφεύγοντα με τις επίμαχες πιστώσεις, **συνολικού ποσού 25.798,73€**.

3.4. Ως προς την πίστωση με α/α 341

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό της κατωτέρω πίστωσης:

α/α αιτή-ματος	REC-ID	Τράπεζα	Λογαριασμός	Περιγραφή κωδ. Συναλλαγής τράπεζας	Αιτιολογία	Ημερ/νία	Πρωτογενείς πιστώσεις	Συνδι-καιούχοι	Ποσό που αναλογεί στον υπόχρεο
341	18108	.....	.....	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	ΙΔΙΟΙ / ΑΠΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑ	30/12/2014	132.515,53€	3	44.171,85€
Σύνολο							132.515,53€		44.171,85€

αποτελεί υπόλοιπο από προϊόν μεταφορών από: α) ποσό 55.000€ από τον λογ/μό της εταιρίας και β) ποσό 104.800€ από τον λογ/μό της εταιρίας Από το συνολικό ποσό των 159.800€ της μεταφοράς, 27.284,47€ χρησιμοποιήθηκαν για πληρωμή υποχρεώσεων των δύο εταιριών και το υπόλοιπο 132.515,53€ μεταφέρθηκε στον ατομικό του λογ/μό, προσκομίζει δε και επικαλείται απόσπασμα από την αναλυτική κίνηση των ως άνω λογαριασμών, καθώς και βιβλίο ταμείου της 30/12/2014 της ανωτέρω ΑΕ

Επειδή μετά την υπ' αριθμ. /2020 **Πράξη Αναπομπής** του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας, η ελέγχουσα φορολογική αρχή, διενήργησε πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις και μας απέστειλε το από **19/08/2020 σημείωμα πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων**, στο οποίο αναφέρονται για τις εν λόγω πιστώσεις τα εξής:

«Οι αιτιάσεις του ελεγχόμενου δεν γίνονται δεκτές διότι:

- ✓ είναι οι ίδιες που αναφέρθηκαν και στην από 20/12/2019 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και απορρίφθηκαν για τους λόγους που αναφέρεται αναλυτικά στη σελ. 76 αυτής
- ✓ Επιπρόσθετα ο έλεγχος σημειώνει ότι από την προσκομισθείσες σ' αυτόν καρτέλες των λογαριασμών των λογαριασμών λογιστικής (από τα τηρηθέντα λογιστικά βιβλία των νομικών οντοτήτων και) 38.00.00.000 (αναλυτικό καθολικό ταμείου) των νομικών οντοτήτων του 38.03.00.004 (λογαριασμού όψεως με αριθμό της) της και 38.03.00.004 (λογαριασμού όψεως με αριθμό της) της διαπιστώθηκε ότι την ίδια ημερομηνία μεταφέρθηκαν στον λογαριασμό του ταμείου εκάστης εξ αυτών τα ποσά των 55.000,00€ και 104.800,00€ αντίστοιχα από τους καταθετικούς λογαριασμούς τους με την αιτιολογία ανάληψη από όψεως. Μετά τα ανωτέρω ο έλεγχος δεν κάνει αποδεκτούς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα και τους απορρίπτει»,

Επειδή την ίδια αιτιολογία είχε επικαλεστεί και ενώπιον του ελέγχου, από τον οποίο δεν έγινε αποδεκτή η επίμαχη πίστωση, καθόσον α) Δεν προσκομίσθηκαν παραστατικά, β) από τις κινήσεις των λογαριασμών φαίνεται να συμφωνούν τα ποσά των αναλήψεων αλλά το σύνολο τους δεν συμφωνεί με το ποσό της πρωτογενούς κατάθεσης και γ) δεν προσκομίσθηκαν παραστατικά που να αποδεικνύουν τι απέγινε το υπόλοιπο ποσό.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η επίμαχη πίστωση της **30/12/2014** ποσού **132.515,53€**, προέρχεται από μεταφορά ποσού **55.000€** από το λογαριασμό της με δικαιούχο την εταιρεία, και ποσού **104.800€** από το λογαριασμό της με δικαιούχο την εταιρεία, ενώ πληρώθηκαν υποχρεώσεις των ως άνω εταιρειών ποσού 27.284,47€, από την κίνηση του πρώτου ως άνω λογαριασμού, προκύπτει η αυθημερόν **χρέωση** του ποσού των **104.800€** με αιτιολογία “ΙΔΙΟΙ/ΜΤΦ”, και από την κίνηση του δεύτερου λογαριασμού η αυθημερόν **χρέωση** του ποσού των **55.000€** με αιτιολογία “ΙΔΙΟΙ/ΜΤΦ”, ενώ προκειμένου για τις υποχρεώσεις που φέρεται να κατέβαλε από το βιβλίο ταμείου της ανωτέρω ΑΕ προκύπτει η αυθημερόν καταβολή φόρων συνολικού ποσού 11.981,39€, πλην όμως, για τη διαφορά των 15.303,08€ (= 27.284,47€ - 11.981,39€) δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο και ως εκ τούτου, δεδομένου ότι δεν προσκόμισε τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της εν λόγω πίστωσης (**ΣΤΕ 884/2016**), βάσει των διατάξεων του **άρθρου 65** του **ν. 4174/2013** (Α' 170) όπου ορίζεται ότι «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου», ο ισχυρισμός του **πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος**.

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από **20/12/2020** έκθεση ελέγχου του ΚΕΦΟΜΕΠ επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της από **23/01/2020** και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του, με **ΑΦΜ:**, κατασκευαστή οικιστικών κτιρίων, με έδρα τη, στον, Τ.Κ., και την **τροποποίηση** των υπ' αριθ. /2019 και /2019 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** οικον. έτους **2014** και φορολ. έτους **2014** αντίστοιχα, που εξέδωσε η προϊστάμενη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Α. Πιστώσεις για τις οποίες δε συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48§3 εδ. β' του ν. 2238/1994 και του άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013

Αιτιολογία		Οικονομικό έτος 2014	Φορολογικό έτος 2014
Πιστώσεις μικροποσών	(κεφ. 1)	15.477,41€	14.409,12€
Πίστωση α/α 194 της 30/12/2013, 33.000,00€	(κεφ.3.2)	11.000,00€	
Πίστωση α/α 293 της 05/08/2014, 7.396,23€	(κεφ.3.3)		2.465,41€

Πίστωση α/α 309 της 30/09/2014, 50.000,00€	(κεφ.3.3)		16.666,66€
Πίστωση α/α 325 της 17/11/2014, 20.000,00€	(κεφ.3.3)		6.666,66€
Σύνολα		26.477,41€	40.207,85€

Β. Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση**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	17.861,58€	228,00€	17.861,58€	228,00€	17.861,58€	228,00€
Γ. Από Κινητές Αξίες						
Δ. Από Εμπορικές Επιχειρήσεις	-16,80€		-16,80€		-16,80€	
Ε. Από Γεωργικές Επιχειρήσεις						
ΣΤ. Από Μισθωτές Υπηρεσίες						
Z. Από Ελευθέρια Επαγγέλματα	18.497,03€		18.497,03€		18.497,03€	
Από Εισόδημα Αλλοδαπής						
Από Εισόδημα άρθρου 48 § 3 ν. 2238/94			222.439,16€		195.961,75€	
Συνολικό εισόδημα	36.341,81€	228,00€	258.780,97€	228,00€	232.303,56€	228,00€
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται						
Υπόλοιπο	36.341,81€	228,00€	258.780,97€	228,00€	232.303,56€	228,00€
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται						
Φορολογητέο εισόδημα	36.341,81€	228,00€	258.780,97€	228,00€	232.303,56€	228,00€
Απαλλασσόμενα του φόρου ποσά	2.173,26€		2.173,26€		2.173,26€	
Φόρος απαλλασσόμενων ποσών	383,48€		383,48€		383,48€	
Συνολικό Εισόδημα	38.898,55€	228,00€	261.337,71€	228,00€	234.860,30€	228,00€
Τεκμαρτό Εισόδημα	57.258,19€	18.666,26€	57.258,19€	18.666,26€	57.258,19€	18.666,26€
Εισόδημα Επιβολής Εισφοράς Αλληλ.	57.258,19€	18.666,26€	261.337,71€	18.666,26€	234.860,30€	228,00€
Συντελεστής Εισφοράς	3,0%	1,0%	4,0%	1,0%	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	36.341,81€	228,00€	258.780,97€	228,00€	232.303,56€	228,00€	195.961,75€
Φόρος Κλίμακας	7.938,60€	22,80€	79.137,72€	22,80€	70.400,17€	22,80€	62.461,57€
Μειώσεις από το φόρο							
Φόρος που αναλογεί	7.938,60€	22,80€	79.137,72€	22,80€	70.400,17€	22,80€	62.461,57€
Συμπληρωματικός φόρος	531,36€	7,20€	531,36€	7,20€	531,36€	7,20€	0,00€
Επιβάρυνση Αποδείξεων							
Κύριος & Συμπλ. Φόρος εισ.	8.469,96€	30,00€	79.669,08€	30,00€	70.931,53€	30,00€	62.461,57€
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.	12.589,83€		12.589,83€		12.618,27€		28,44€
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	-4.119,87€	30,00€	67.079,25€	30,00€	58.313,26€	30,00€	62.433,13€
Τέλη χαρτί/μου	510,30€	7,20€	510,30€	7,20€	510,30€	7,20€	-0,00€
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτί/μο	102,06€	1,44€	102,06€	1,44€	102,06€	1,44€	-0,00€
Πλέον: Προκαταβ.Επομ.έτους	2.406,27€		2.406,27€		2.406,27€		
Σύνολο	-1.101,24€	38,64€	70.097,88€	38,64€	61.331,89€	38,64€	62.433,13€
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.	1.717,75€	186,66€	10.453,51€	186,66€	9.394,41€		7.490,00€
Μείον: Εισφορά παρακρατ.							
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος	3.553,00€	1.610,00€	3.553,00€	1.610,00€	2.953,00€	1.610,00€	-600,00€
Σύνολο Εισφοράς & Τέλ.Επιτ.	5.270,75€	1.796,66€	14.006,51€	1.796,66€	12.347,41€	1.610,00€	6.890,00€
Πλέον ή Μείον: Συμψηφισμοί		-62,74€		-62,74€			62,74€
Σύνολο	5.942,07€		85.876,95€		75.327,94€		69.385,87€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 120%							
Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβ. άρθρου 58 ν.4174/2013			50%	35.599,56€	50%	31.216,56€	31.216,56€
Τόκοι εκπρ.κατ.αρ.53 ν.4174/13 72 μήνες x 0,73%			52,56%	37.422,26€	52,56%	32.814,85€	32.814,85€
Γενικό Σύνολο	5.942,07€		158.898,77€		139.359,35€		133.417,28€

Φορολογητέα εισοδήματα Φορολογικού 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
Ακίνητη Περιουσία	16.980,30€	228,00€	16.980,30€	228,00€	16.980,30€	228,00€
Τόκοι	2.066,22€	1.444,48€	2.066,22€	1.444,48€	2.066,22€	1.444,48€
Μερίσματα						
Δικαιώματα						
Ατομική Επιχειρηματική Δραστηριότητα						
Εισόδημα του άρθρου 21 § 4 ν.4172/13 (29§4)			589.037,87€		548.830,02€	
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα						
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	449,99€		3.799,99€		3.799,99€	
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου						
Ναυτικό Εισόδημα						
α) Αξιοματικών εμπορικού Ναυτικού (αρ.						
β) Κατώτερου πληρώματος						
Συνολικό Εισόδημα	19.496,51€	1.672,48€	611.884,38€	1.672,48€	571.676,53€	1.672,48€
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται						
Υπόλοιπο	19.496,51€	1.672,48€	611.884,38€	1.672,48€	571.676,53€	1.672,48€
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών						
Εκπτώσεις εισοδήματος						
Φορολογητέο Εισόδημα	19.496,51€	1.672,48€	611.884,38€	1.672,48€	571.676,53€	1.672,48€
Απαλλασσόμενα επιχειρημ. δραστηριότητας						
Αυτοτελή φορολογηθ. ποσά και φόρος αυτών						
Συνολικό Εισόδημα	19.496,51€	1.672,48€	611.884,38€	1.672,48€	571.676,53€	1.672,48€
Τεκμαρτό Εισόδημα	63.178,03€	14.675,17€	63.178,03€	14.675,17€	63.178,03€	14.675,17€
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ.	63.178,03€	14.675,17€	611.884,38€	14.675,17€	571.676,53€	14.675,17€
Συντελεστής Εισφοράς	3,0%	1,0%	4,0%	1,0%	4,0%	1,0%

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση φόρου εισοδήματος & εισφ. αλληλεγγύης φορ. 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	19.496,51€	1.672,48€	611.884,38€	1.672,48€	571.676,53€	1.672,48€	552.180,02€
Φόρος Κλίμακας	3.372,43€	241,75€	198.491,93€	241,75€	185.223,34€	241,75€	181.850,91€
Μειώσεις από το φόρο	99,00€	47,00€	99,00€	47,00€	99,00€	47,00€	
Πλέον:Επιβάρυνση Αποδείξεων							
Φόρος που αναλογεί	3.273,43€	194,75€	198.392,93€	194,75€	185.124,34€	194,75€	181.850,91€
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.	2.716,21€	216,67€	2.716,21€	216,67€	2.716,21€	216,67€	
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	557,22€	-21,92€	195.676,72€	-21,92€	182.408,13€	-21,92€	181.850,91€
Τέλη χαρτί/μου	494,10€	7,20€	494,10€	7,20€	494,10€	7,20€	-0,00€
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτί/μο	98,82€	1,44€	98,82€	1,44€	98,82€	1,44€	-0,00€
Πλέον: Προκαταβ. Επομ.έτους							
Σύνολο	1.150,14€	-13,28€	196.269,64€	-13,28€	183.001,05€	-13,28€	181.850,91€
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.	1.895,34€	146,75€	24.475,37€	146,75€	22.867,06€	146,75€	20.971,72€
Μείον: Εισφορά παρακρατηθ.							
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος κλπ	2.973,03€	1.465,10€	2.973,03€	1.465,10€	2.973,03€	1.465,10€	
Σύνολο Εισφοράς & Τέλ.Επιτ	4.868,37€	1.611,85€	27.448,40€	1.611,85€	25.840,09€	1.611,85€	20.971,72€
Πλέον ή Μείον: Συμψηφισμοί							
Σύνολο	7.617,08€		225.316,61€		210.439,71€		202.822,63€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 120%							
Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής άρθρου 58 ν.4174/2013			50%	97.559,75€	50%	90.925,46€	90.925,46€
Γενικό Σύνολο	7.617,08€		322.876,36€		301.365,17€		293.748,09€

Γ. Σύνολο Οριστικής φορολογικής υποχρέωσης με βάση την παρούσα απόφαση

α/α	Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη	Έτος	Διαφορά Φορολογητέας βάσης	Διαφορά φόρου	Πρόστιμο αρθ. 58 ΚΦΔ	Πρόστιμο αρθ. 53 ΚΦΔ	Εισφορά Αλληλεγγύης	Οριστική Φορολογική Υποχρέωση
1	 - 20/12/19	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2013	195.961,75€	62.395,87€	31.216,56€	32.814,85€	6.890,00€	133.317,28€
2	 - 20/12/19	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2014	552.180,02€	181.850,91€	90.925,46€		20.971,72€	293.748,09€
Σύνολα					244.246,78€	122.142,02€	32.814,85€	27.861,72€	427.065,37€

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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.