



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 559

ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 21/04/2020

Αριθμός απόφασης: 763

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **19/11/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, **ΑΦΜ:**, κατοίκου, κατά των υπ' αριθ. /08-10-2019 και /08-10-2019 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού και φορολογικού έτους 2014, αντίστοιχα, (εισοδήματα 01/01-31/12/2013 και 01/01-31/12/2014), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ. /08-10-2019 και /08-10-2019 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού και φορολογικού έτους 2014, αντίστοιχα, (εισοδήματα 01/01-31/12/2013 και 01/01-31/12/2014), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

6. Το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/12-3-2020 συμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντος.

7. Η με αριθ. /17-03-2020 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας περί παράτασης προθεσμίας έκδοσης απόφασης επί ενδικοφανούς προσφυγής.

8. Η με αριθ. /17-03-2020 Πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

9. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **19/11/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, **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:

1) Με την υπ' αριθμ./**08-10-2019** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 57.414,30€, πλέον πρόστιμο ποσού 57.626,73€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 7.953,01€, ήτοι συνολικό ποσό **122.994,04€**.

2) Με την υπ' αριθμ./**08-10-2019** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα 01/01-31/12/2014), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 85.016,08€, πλέον πρόστιμο ποσού 25.504,82€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 11.389,59€, ήτοι συνολικό ποσό **121.910,49€**.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος προέκυψαν από το πόρισμα της από 08/10/2019 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, που διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθ./**11-02-2019** εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

Σύμφωνα με το ως άνω πόρισμα, ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη: α) τα δεδομένα των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) και των εκδοθέντων στοιχείων που τήρησε ο προσφεύγων από 20/06/2014 έως 31/12/2014 στην ατομική του επιχείρηση με αντικείμενο δραστηριότητας «Ιατρικές Υπηρεσίες Ειδικότητας Χειρουργικής», β) τα αριθμητικά δεδομένα των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικον. και φορολογ. έτους 2014, και γ) τις τραπεζικές κινήσεις, έκρινε ότι καταθέσεις συνολικού ποσού **184.588,79€ και 170.642,18€** αποτελούν μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη για τις χρήσεις 2013 και 2014, αντίστοιχα, η οποία φορολογητέα ύλη, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν.2238/1994 και του άρθρου 21§4 του ν.4172/2013 λογίζεται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις. Επίσης, ο έλεγχος επαναπροσδιόρισε τα φορολογητέα κέρδη από την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος (ιατρικές υπηρεσίες ειδικότητας χειρουργικής) στο ποσό των **116.870,86€**, έναντι των δηλωθέντων ποσού 15.673,81€ καθώς α) διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων δεν έχει συμπεριλάβει στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολ. έτους 2014 έσοδα της **ατομικής επιχείρησης του** από λιανικές πωλήσεις υπηρεσιών (ιδιωτική πελατεία) ποσού **95.134,50€** και καθώς β) δεν αναγνώρισε την έκπτωση δαπανών συνολικού ποσού **6.062,55€**.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, ή την επανάληψη της διαδικασίας λόγω σοβαρών παραλείψεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας του ελέγχου για τη νόμιμη έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων. Συγκεκριμένα:

α) Ο έλεγχος στηρίζει τα αποτελέσματα του ελέγχου σε βιβλία και στοιχεία τα οποία παρέλαβε και παρακράτησε χωρίς να συντάξει και επιδώσει είτε απόδειξη παραλαβής είτε έκθεση κατάσχεσης, παραβιάζοντας τις διατάξεις των άρθρων 24§3 και 25§6 του ν.4174/2013 .

β) Ουδέποτε έλαβε γνώση του υπ' αριθ./18-03-2019 αιτήματος του άρθρου 14 του ν.4174/2013 με το οποίο του ζητήθηκε η αιτιολόγηση των πιστώσεων – καταθέσεων σε τραπεζικούς του λογαριασμούς. Δεν του κοινοποιήθηκε η με αριθ./11-02-2019 εντολή ελέγχου. Ομοίως, δεν του επιδόθηκε η με αριθ./06-05-2019 πρόσκληση και πληροφόρηθηκε από τον λογιστή του ότι παρέδωσε τα βιβλία και τα στοιχεία που τηρούσε στον έλεγχο.

γ) Δεν του κοινοποιήθηκε η με αριθ. πρωτ./15-03-2019 πρόσκληση και αγνοεί το περιεχόμενο της.

δ) Δεν του κοινοποιήθηκε το με αριθ./14-07-2019 σημείωμα διαπιστώσεων κατά παράβαση του άρθρου 28 του ν.4174/2013.

ε) Με την αριθ. πρωτ./14-11-2019 αίτησή του προς τη Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ ζήτησε αντίγραφα των ως άνω εγγράφων προκειμένου έστω την ύστατη στιγμή να παράσχει τις απαραίτητες εξηγήσεις – διευκρινήσεις περί της προέλευσης των πιστώσεων, πλην όμως μέχρι την κατάθεση της υπό κρίσης προσφυγής δεν του είχαν χορηγηθεί.

στ) Ουδέποτε δεν έχει αποστείλει email στον έλεγχο ούτε αυτό που αναφέρεται στην σελ. 28 της έκθεσης ελέγχου.

2. Από το περιεχόμενο των προσβαλλόμενων πράξεων απουσιάζουν παντάπασιν ουσιώδη της νομιμότητας των πράξεων στοιχεία. Συγκεκριμένα:

α) η ημερομηνία έκδοσης των πράξεων,

β) οι διατάξεις οι οποίες προβλέπουν την έκδοση των πράξεων

γ) οι διατάξεις οι οποίες προβλέπουν το ύψος του αναλογούντος στο εισόδημα φόρου, τον πρόσθετο φόρο και το ύψος του, την επιβολή της εισφοράς αλληλεγγύης.

3. Ουσιαστικοί λόγοι ακυρότητας των πράξεων.

Ι. Επί των πιστώσεων – καταθέσεων:

α) Περί τις είκοσι πέντε (25) πιστώσεις καταθέσεις αφορούν μεταφορές από άλλους λογαριασμούς

β) Οι πιστώσεις – καταθέσεις με την αιτιολογία «BATCH ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ» και «RAC» αφορούν αποδόσεις επενδύσεων σε χρηματοοικονομικά προϊόντα.

γ) Η πίστωση – κατάθεση ποσού 201.577,47€ στις 21/01/2013 προέρχεται από την πώληση επενδυτικού προϊόντος με την ονομασία που αποκτήθηκε πριν από 01/01/2013.

δ) Η πίστωση κατάθεση ποσού 120.000,00€ στις 21/05/2014 δεν αποτελεί πρωτογενή κατάθεση αλλά μεταφορά από άλλο λογαριασμό όπως τούτο αποδεικνύεται από την αιτιολογία της εγγραφής.

ε) Οι λοιπές πιστώσεις προέρχονται είτε από αναλήψεις και επανακαταθέσεις στους ίδιους ή διαφορετικούς λογαριασμούς, είτε καταθέσεις των λοιπών συνδικαιούχων, είτε εισπράξεις από εκμίσθωση ακινήτων, είτε εισπράξεις από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματός του.

II. Επί του προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης ως υποκείμενη στην φορολογία εισοδήματος

α) Εσφαλμένα ο έλεγχος στη σελ. 52 της έκθεσης αναφέρει ότι και τις δύο ελεγχόμενες περιόδους 01/01-31/12/2013 και 01/01-31/12/2014 έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν.2238/1994.

β) Ο έλεγχος ενώ μέσω των πιστώσεων- καταθέσεων υποστηρίζει ότι απέκρυψε φορολογητέα ύλη άγνωστης πηγής ή αιτίας ύψους 170.642,18€, εν συνεχεία προσθέτει φορολογητέα ύλη ύψους 95.134,50€ προερχόμενη από το ελευθέριο επάγγελμα του, το οποίο αποτελεί μέγιστη πλάνη καθώς το ποσό των 95.134,50€ διήλθε από τους τραπεζικούς λογαριασμούς και περιλαμβάνεται στο ποσό των 170.642,18€.

Επιπλέον, με το με αριθ. πρωτ. **ΔΕΔ** **ΕΙ 2020 ΕΜΠ/12-3-2020 συμπληρωματικό υπόμνημά του**, ο προσφεύγων προβάλλει νέα πραγματικά περιστατικά και συγκεκριμένα:

1. Πιστώσεις – καταθέσεις συνολικού ποσού **8.425,74€ και 4.045,28€** με την ένδειξη «ΠΛΗΡΩΜΗ MASTERCARD» που αφορούν πληρωμές εξόφληση της κάρτας MASTERCARD προέρχονται από χρέωση του τραπεζικού λογαριασμού της τράπεζας (1^{ος} ΚΑΙ 2^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).
2. Πιστώσεις – καταθέσεις συνολικού ποσού **9.027,18€** το έτος 2013 και **4.771,80€** το έτος 2014 στον τραπεζικό λογαριασμό της με καταθέτη την εταιρεία ΑΦΜ:, (που ο ίδιος έχει ιδρύσει), αφορούν χρηματικά ποσά τα οποία του τα κατέθετε η εν λόγω εταιρεία προερχόμενα κυρίως από την παροχή ιατρικών υπηρεσιών που αυτή προσέφερε στο, έναντι κερδών ή και για δαπάνες που πραγματοποιούσε για λογαριασμό και στο όνομα της εταιρείας αυτής. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει 20 Τ.Π.Υ. συνολικού ποσού 47.953,17€ το έτος 2013 και 13 Τ.Π.Υ. συνολικού ποσού 23.844,68€ το έτος 2014, που εξέδωσε η ως άνω εταιρεία προ το (3^{ος} και 4^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).
3. Η κατάθεση ποσού **120.000,00€**, την 21/05/2014, στο λογαριασμό της προέρχεται από τον λογαριασμό της ίδιας τράπεζας που τηρεί η ως άνω εταιρεία (ΑΦΜ:). Προς επίρρωση του ισχυρισμού του **προσκομίζει το σχετικό τραπεζικό παραστατικό μεταφοράς της** (5^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).
1. Η κατάθεση ποσού **201.577,47€**, την 21/1/2013, στον λογαριασμό της τράπεζας προέρχεται από την πώληση του χρηματοοικονομικού προϊόντος το οποίο είχε αποκτήσει πριν το έτος 2013. (6^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).
2. Καταθέσεις συνολικού ποσού **11.853,60€**, το έτος 2013, στον επενδυτικό λογαριασμό της τράπεζας προέρχονται από αποδόσεις επενδύσεων – ρίσκου σε χρηματοοικονομικά προϊόντα του χαρτοφυλακίου του. (7^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος)

3. Τέσσερις καταθέσεις συνολικού ποσού 215.000,00€ στον με αριθ. λογαριασμό της προέρχονται από προηγούμενες αναλήψεις στον ως άνω λογαριασμό στις 03/04/2013 ποσού 200.000,00€ και στις 01/04/2013 ποσού 25.000,00€. (8^{ος} και 9^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).
4. Η κατάθεση ύψους 60.000,00€, την 17/12/2013, στο λ/σμο της προέρχεται από άλλο λογαριασμό που διατηρούσε στην (10^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).
5. Καταθέσεις συνολικού ποσού 67.020,00€ στο λ/σμο της προέρχονται από χρηματικά διαθέσιμα σε μετρητά που είχε στην κατοχή του, την 1/1/2013, ύψους 150.000€ και από προηγούμενες αναλήψεις συνολικού ποσού 96.116,00€, από τον ως άνω λογαριασμό της που πραγματοποίησε, μέσα στη χρήση 2013. (11^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).
6. Καταθέσεις συνολικού ποσού 49.653,00€ στο λ/σμο της προέρχονται από χρηματικά διαθέσιμα σε μετρητά που είχε στην κατοχή του, την 1/1/2014, ύψους 100.000€, και από προηγούμενες αναλήψεις συνολικού ποσού 47.522€, καθώς και από τα έσοδα της άσκησης της ατομικής του επιχείρησης. (12^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).
7. Καταθέσεις συνολικού ποσού 24.774,00€ τη χρήση 2013 και ποσού 9.939,00€ τη χρήση 2014 δεν αποτελούν πρωτογενείς καταθέσεις αλλά πιστώσεις προερχόμενες από λογιστικές τραπεζικές εγγραφές μεταφοράς από άλλους επενδυτικούς λογαριασμούς αποδόσεων χρηματοοικονομικών προϊόντων. (13^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).
8. Καταθέσεις συνολικού ποσού 8.447,20€ στην με την ένδειξη στην αιτιολογία των τραπεζικών εγγραφών BATCH ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ προέρχονται από αποδόσεις χρηματοοικονομικών προϊόντων. (14^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).
9. Καταθέσεις συνολικού ποσού 10.880,40€ τη χρήση 2014 αφορούν καταθέσεις ασθενών της εταιρείας Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει τις σχετικές Α.Π.Υ. που έχει εκδώσει η εν λόγω εταιρεία. (15^{ος} και 16^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).
10. Καταθέσεις συνολικού ποσού 6.840€ τη χρήση 2014 προέρχονται από την εκμίσθωση ακινήτου προς τους (17^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).
11. Καταθέσεις συνολικού ποσού 3.721€ τη χρήση 2013 και ποσού 1.150€ τη χρήση 2014 προέρχονται από καταβολή οφειλόμενων μισθωμάτων των χρήσεων 2012 και 2013, αντίστοιχα, από την και τις εταιρείες (18^{ος}, 19^{ος} και 20^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο **48§3 του Ν. 2238/1994**, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010:

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

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **21 του ν. 4172/2013**, ορίζεται ότι:

« 1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισης της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους.

2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με «τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία».

Σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά, σύμφωνα με τον πίνακα φορολογικών αποτελεσμάτων χρήσης.

3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων. ...

4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **ΠΟΛ 1095/29.4.2011** του Υπ. Οικονομικών με θέμα «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 άρθρου 15 του ν. 3888/2010»:

«Σχετικά με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α΄ 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. Ν.2238/1994, ως εξής: «Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

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

3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και

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

4. ..., 5. ..., 6. ...,

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 επαγγελμάτων, 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 Κ.Φ.Ε.

9. [...].»

Επειδή, με τις διατάξεις της **ΠΟΛ. 1175/2017**: «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» ορίζεται ότι:

«Σε συνέχεια ερωτημάτων που αφορούν στη διενέργεια ελέγχων αναφορικά με προσαύξηση περιουσίας φορολογουμένων, ανεξαρτήτως του τρόπου ή της μεθόδου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης και κατόπιν πρόσφατης σχετικής νομολογίας του ΣτΕ, επισημαίνονται τα εξής:

1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ πηγής του ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.2238/1994 ή του ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

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.

Σε περίπτωση που δεν προσκομίζονται στοιχεία για επένδυση ή κίνηση λογαριασμού ημεδαπής ή αλλοδαπής, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών (για παράδειγμα, διότι έχει παρέλθει ο χρόνος που η τράπεζα ή άλλο ίδρυμα έχει υποχρέωση διαφύλαξης των σχετικών αρχείων), γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, εκτός αν η φορολογική αρχή αιτιολογημένα απορρίψει αυτούς στη βάση άλλων στοιχείων που διαθέτει.

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

Η διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται, κατ' αρχήν (εφόσον, βέβαια, δεν έχει παρέλθει ο προβλεπόμενος στη νομοθεσία χρόνος παραγραφής) και σε υποθέσεις, στις οποίες η περιουσιακή προσαύξηση, άγνωστης πηγής ή αιτίας, προκύπτει σε χρόνο προγενέστερο της 30.9.2010 (ΣΤΕ 1225/2017, 884/2016, 1897/2016).

4. [...]

5. Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:

5.1. [...]

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του ν. 2238/1994 (άρθρα 28, 40, 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.

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.

Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο.

Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. 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.6. [...]»

Επειδή, στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης ελέγχων μεταξύ άλλων αναφέρεται :

«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 στο άρθρο 64 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«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 επίσης στο **άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ** ορίζεται:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργήθηκε μερικός φορολογικός έλεγχος εισοδήματος, στον προσφεύγοντα, δυνάμει της με αριθ./11-2-2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

Επειδή, σύμφωνα με το πόρισμα του ως άνω ελέγχου, η φορολογική αρχή αφού έλαβε υπόψη: α) τα δεδομένα των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) και των εκδοθέντων στοιχείων που τήρησε ο προσφεύγων από 20/06/2014 έως 31/12/2014 στην ατομική του επιχείρηση με αντικείμενο δραστηριότητας «Ιατρικές Υπηρεσίες Ειδικότητας Χειρουργικής», β) τα αριθμητικά δεδομένα των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικον. και φορολογ. έτους 2014, και γ) τις τραπεζικές κινήσεις, έκρινε ότι καταθέσεις συνολικού ποσού **184.588,79€ και 170.642,18€** αποτελούν μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη για τις χρήσεις 2013 και 2014, αντίστοιχα, η οποία φορολογητέα ύλη, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν.2238/1994 και του άρθρου 21§4 του ν.4172/2013, λογίζεται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις. Επίσης, ο έλεγχος επαναπροσδιόρισε τα φορολογητέα κέρδη από την ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος (Ιατρικές υπηρεσίες ειδικότητας χειρουργικής) στο ποσό των **116.870,86€**, έναντι των δηλωθέντων ποσού 15.673,81€ καθώς α) διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων δεν έχει συμπεριλάβει στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολ. έτους 2014 έσοδα της **ατομικής επιχείρησης του** από λιανικές πωλήσεις υπηρεσιών (ιδιωτική πελατεία) ποσού **95.134,50€** και καθώς β) δεν αναγνώρισε την έκπτωση δαπανών συνολικού ποσού **6.062,55€**.

Επειδή, στα πλαίσια εξέτασης της υπό κρίση προσφυγής, η Υπηρεσία μας απέστειλε στον προσφεύγοντα το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2020 ΕΜΠ/12-2-2020 έγγραφό της με το οποίο τον καλούσε να προσκομίσει οποιοδήποτε στοιχείο, δικαιολογητικό, τραπεζικό παραστατικό που να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς που προέβαλε για πρώτη φορά με την υπό κρίση προσφυγή, προκειμένου να συμπεριληφθούν στο φάκελο της υπόθεσης (σχετ. άρθρο 1§5 της παραγ. Α' της υποπαρ. Α5 του ν.4152/2013 και άρθρο 3 της ΠΟΛ. 1069/4-3-2017).

Επειδή, σε απάντηση του ως άνω εγγράφου, ο προσφεύγων κατέθεσε το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/12-3-2020 συμπληρωματικό του υπόμνημα επικαλούμενος νέα πραγματικά περιστατικά για την προέλευση των ελεγχόμενων κινήσεων / καταθέσεων, όπως αυτά περιγράφονται ως άνω στις σελίδες 4-5 της παρούσας απόφασης και προσκομίζοντας νέα στοιχεία.

Επειδή, τα ως άνω νέα στοιχεία, ο προσφεύγων τα κατέθεσε στις 12-3-2020, ήτοι έξι (6) ημέρες πριν τη λήξη της προθεσμίας των εκατόν είκοσι (120) ημερών για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, ο Προϊστάμενος της Υπηρεσίας μας αποφάσισε την παράταση της ανωτέρω προθεσμίας, για τριάντα (30) ημέρες, σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 63 του ν.4174/2014 και προς τούτο εκδόθηκε η με αριθ. πρωτ./17-3-2020 Απόφασή του περί παράτασης προθεσμίας έκδοσης απόφασης επί ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, εν συνεχεία, με την αριθ. πρωτ./17-3-2020 Πράξη αναπομπής του Προϊστάμενου της Υπηρεσίας μας, αναπέμφθηκε η υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις, ως προς τα προαναφερθέντα στοιχεία και να αποστείλει στην Υπηρεσία μας το σχετικό της πόρισμα.

Επειδή, μέχρι την έκδοση της παρούσας απόφασης, η Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ δεν έχει αποστείλει πόρισμα που να διαφοροποιείται το προσδιοριζόμενο κατ' έτος φορολογητέο εισόδημα σε σχέση με αυτό των προσβαλλόμενων πράξεων

Ως προς τους ισχυρισμούς περί Παραβίασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας του ελέγχου για τη νόμιμη έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση προσφυγής προκύπτει ότι:

- Την 18/03/2019, η Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ απέστειλε με συστημένη επιστολή (RE GR) στην έδρα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος (.....): **α)** τη με **αριθ. πρωτ./15-03-2019 πρόσκληση** προκειμένου να τεθούν στη διάθεση του ελέγχου τα βιβλία και στοιχεία καθώς και τα παραστατικά των εγγραφών του προσφεύγοντος για τη φορολογική περίοδο 01/01/2013 έως 31/12/2014, με σκοπό τη διενέργεια του ελέγχου, με βάση τη με αριθ./11-02-2019 σχετική εντολή καθώς και **β)** το με αριθ./18-03-2019 αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 ν.4174/2013, προκειμένου να τεθούν στη διάθεση του ελέγχου τα αποδεικτικά στοιχεία για την πηγή και την αιτία προέλευσης των χρηματικών ποσών των τραπεζικών του λογαριασμών, όπως φαίνονται στους συνημμένους πίνακες. Επίσης με το εν λόγω αίτημα ο έλεγχος ενημέρωσε τον προσφεύγοντα για τη δυνατότητα υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων μέχρι και την έκδοση των προσωρινών πράξεων.
- Την 6/6/2019, η Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ απέστειλε με συστημένη επιστολή (RE GR) στην έδρα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος τη με **αριθ. πρωτ./6-6-2019 πρόσκληση** προκειμένου να τεθούν στη διάθεση του ελέγχου τα βιβλία και στοιχεία καθώς και τα παραστατικά των εγγραφών του προσφεύγοντος για τη φορολογική περίοδο 01/01/2013 έως 31/12/2014, με σκοπό τη διενέργεια του ελέγχου, με βάση τη με αριθ./11-02-2019 σχετική εντολή ελέγχου.
- Με το με **αριθ. πρωτ./18-7-2019 διαβιβαστικό**, η Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ απέστειλε με συστημένη επιστολή (RE GR) στην έδρα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος το με αριθ./17-7-2019 Σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν.4174/2013 καθώς και προσωρινούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος οικον. και φορολογ. έτους 2014.

Επειδή, από την ιστοσελίδα των ΕΛΤΑ προκύπτει ότι οι ως άνω συστημένες επιστολές παραδόθηκαν στον αποστολέα.

Επειδή, στα λοιπά στοιχεία του φακέλου συμπεριλαμβάνεται εκτύπωση του από 28/6/2019 email που απέστειλε ο λογιστής του προσφεύγοντος στον έλεγχο (σελίδα 28 της έκθεσης ελέγχου).

Επειδή, ομοίως συμπεριλαμβάνεται η από 21/11/2019 υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν.1599/1986 από την οποία προκύπτει ότι εξουσιοδοτημένο πρόσωπο του προσφεύγοντος παρέλαβε τα αντίγραφα των ζητηθέντων εγγράφων και στοιχείων με το αριθ. πρωτ./4-11-2019 αίτημά του.

Επειδή, η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή, από τα ως άνω αποδεικνύεται ότι οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί παραβίασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας του ελέγχου για τη νόμιμη έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων είναι αβάσιμοι και απορρίπτονται.

Ως προς τον ισχυρισμό ότι από το περιεχόμενο των προσβαλλόμενων πράξεων απουσιάζουν παντάπασιν ουσιώδη της νομιμότητας των πράξεων στοιχεία.

Επειδή, η οικεία έκθεση ελέγχου και οι προσβαλλόμενες πράξεις περιλαμβάνουν όλα τα ουσιώδη των προσβαλλόμενων πράξεων στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις των ν.4174/2013, 4172/2013 και 2238/94, ο ισχυρισμός του είναι αβάσιμος.

Ως προς τους ισχυρισμούς περί Ουσιαστικών λόγων ακυρότητας των πράξεων.

1^{ος} ισχυρισμός: Πιστώσεις – καταθέσεις συνολικού ποσού **8.425,74€ και 4.045,28€** με την ένδειξη «ΠΛΗΡΩΜΗ MASTERCARD» αφορούν πληρωμές εξόφληση της κάρτας MASTERCARD και προέρχονται από χρέωση του τραπεζικού λογαριασμού της τράπεζας (1^{ος} ΚΑΙ 2^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).

Επειδή, ο έλεγχος έχει κάνει δεκτή την αιτιολογία που του απέστειλε ο προσφεύγων με το από 28/6/2019 email και οι εν λόγω πιστώσεις συνολικού ποσού 12.817,02€, όπως προκύπτει από τη σελίδα 38 της έκθεσης ελέγχου, δεν έχουν συμπεριληφθεί στις καταλογιζόμενες καταθέσεις.

Συνεπώς ο εν λόγω ισχυρισμός αλυσιτελώς προβάλλεται.

2^{ος} ισχυρισμός: Πιστώσεις – καταθέσεις συνολικού ποσού **9.027,18€** το έτος 2013 και **4.771,80€** το έτος 2014 στον τραπεζικό λογαριασμό της, με καταθέτη την εταιρεία ΑΦΜ:, (που ο ίδιος έχει ιδρύσει), αφορούν χρηματικά ποσά τα οποία του τα κατέθετε η εν λόγω εταιρεία προερχόμενα κυρίως από την παροχή ιατρικών υπηρεσιών που αυτή προσέφερε στο, έναντι κερδών ή και για δαπάνες που πραγματοποιούσε για λογαριασμό και στο όνομα της εταιρείας αυτής. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει 20 Τ.Π.Υ. συνολικού ποσού 47.953,17€ το έτος 2013 και 13 Τ.Π.Υ. συνολικού ποσού 23.844,68€ το έτος 2014, που εξέδωσε η ως άνω εταιρεία προ το (3^{ος} και 4^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).

Επειδή, για τις εν λόγω πιστώσεις, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στην Υπηρεσία μας κανένα τραπεζικό παραστατικό κατάθεσης από το οποίο να προκύπτουν τα στοιχεία του καταθέτη, αν και του ζητήθηκαν με το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ/12-2-2020 έγγραφό μας, «ειδοποίηση για αποστολή στοιχείων».

Ομοίως, δεν επικαλείται συγκεκριμένο τραπεζικό λογαριασμό ούτε προσκομίζει κίνηση λογαριασμού από την οποία θα τεκμηριώνονταν η χρέωση των εν λόγω μεταφορών.

Επειδή, τα προσκομισθέντα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών (20 Τ.Π.Υ. συνολικού ποσού 47.953,17€ το έτος 2013 και τα 13 Τ.Π.Υ. συνολικού ποσού 23.844,68€ το έτος 2014), που έχει εκδώσει η εταιρεία, ΑΦΜ: προς το δεν αποδεικνύουν τα στοιχεία του καταθέτη των κρινόμενων πιστώσεων, παρά μόνο την παροχή ιατρικών υπηρεσιών της εν λόγω εταιρείας προς το θεραπευτικό κέντρο.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός του ότι καταθέτης τω εν λόγω πιστώσεων είναι η εταιρεία παραμένει αναπόδεικτος και απορρίπτεται.

3^{ος} ισχυρισμός: *Η κατάθεση ποσού 120.000,00€, την 21/05/2014, στο λογαριασμό της προέρχεται από τον λογαριασμό της ίδιας τράπεζας που τηρεί η ως άνω εταιρεία (ΑΦΜ:). Προς επίρρωση του ισχυρισμού του **προσκομίζει το σχετικό τραπεζικό παραστατικό μεταφοράς της (5^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).***

Επειδή, με το αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2020 ΕΜΠ/12-2-2020 έγγραφό μας προς το τμήμα Κανονιστικής Συμμόρφωσης της Τράπεζα ζητήσαμε να μας ενημερώσει για τα στοιχεία της παραπάνω κατάθεσης (όπως όνομα καταθέτη, στοιχεία επιταγής εάν υφίσταται τέτοια περίπτωση, συσχετιζόμενοι λογαριασμοί και δικαιούχοι αυτών).

Επειδή, με το αριθ. πρωτ. /13-3-2020 έγγραφό της (ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/19-3-2020), η Τράπεζα μας γνώρισε ότι δικαιούχος του υπ' αριθ. λογαριασμού χρέωσης, κατά την ημερομηνία εκτέλεσης της συναλλαγής, ήταν το νομικό πρόσωπο με την επωνυμία και διακριτικό τίτλο και μας επισύναψε αντίγραφο του παραστατικού συναλλαγής.

Επειδή, το εν λόγω παραστατικό που μας απέστειλε η τράπεζα είναι ίδιο (ταυτίζεται) με το τραπεζικό παραστατικό που ο προσφεύγων μας προσκόμισε με το υπόμνημά του.

Επειδή, από τα ως άνω στοιχεία τεκμηριώνεται επαρκώς ότι το ποσό των 120.000€ είναι ανάληψη/μεταφορά της εταιρείας με την επωνυμία σε πίστωση προσωπικού λογαριασμού του προσφεύγοντος, στην οποία εταιρεία ο προσφεύγων ήταν διαχειριστής και ομόρρυθμο μέλος με ποσοστό συμμετοχής 98%, κατά τα ελεγχόμενα έτη.

Επειδή, ως εκ τούτου, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1175/2017 στην οποία ορίζεται 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», το ποσό των 120.000€, δεν δύναται να θεωρηθεί προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντος, καθώς είναι γνωστής προέλευσης και ο ισχυρισμός του γίνεται δεκτός.

Επειδή, από την με αριθ. /6-9-2015 δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 που υπέβαλε η ως άνω ετερόρρυθμη εταιρεία προκύπτει ότι δεν δηλώθηκαν έσοδα.

Επειδή, ωστόσο με την υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων προσκομίζει δεκατρία (13) Τ.Π.Υ. που η εν λόγω εταιρεία έχει εκδώσει, το φορολογικό έτος 2014, προς το, συνολικού ποσού 23.777,68€.

Επειδή, η διαπίστωση του πραγματικού ύψους των ακαθαρίστων εσόδων της εταιρείας φορολογικού έτους 2014 είναι αντικείμενο ετέρου ελέγχου.

Επειδή, ομοίως, εάν το κρινόμενο ποσό συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ή κέρδη που αναλογούν στον προσφεύγοντα από την συμμετοχή του στην προσωπική εταιρεία, αποτελεί αντικείμενο ετέρου ελέγχου.

4^{ος} Ισχυρισμός: Η κατάθεση ποσού **201.577,47€**, την 21/1/2013, στον λογαριασμό της τράπεζας προέρχεται από την πώληση του χρηματοοικονομικού προϊόντος το οποίο είχε αποκτήσει πριν το έτος 2013. (6^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).

Επειδή, με το αριθ. πρωτ. **ΔΕΔ ΕΞ 2020 ΕΜΠ/12-2-2020** έγγραφό μας προς το τμήμα Κανονιστικής Συμμόρφωσης της ζητήσαμε να μας ενημερώσει για τα στοιχεία της παραπάνω κατάθεσης (όπως όνομα καταθέτη, στοιχεία επιταγής εάν υφίσταται τέτοια περίπτωση, συσχετιζόμενοι λογαριασμοί και δικαιούχοι αυτών).

Επειδή, με το αριθ. πρωτ. /20-2-2020 **έγγραφό** της (ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/25-2-2020), η μας ενημέρωσε ότι η συναλλαγή αφορά σε πίστωση ποσού με χρέωση λογαριασμού πρώην, ο οποίος δεν μετέπεσε στην Τράπεζα κατά τη μεταβίβαση του κλάδου εργασιών λιανικής της προς την τράπεζα.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στην Υπηρεσία μας κανένα τραπεζικό παραστατικό από το οποίο να προκύπτει ότι η εν λόγω πίστωση προέρχεται από την πώληση χρηματοοικονομικού προϊόντος, αν και του ζητήθηκε με το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ /12-2-2020 έγγραφό μας, «ειδοποίηση για αποστολή στοιχείων».

Επειδή, επιπροσθέτως, στη με αριθ. /2014 δήλωση φορολογίας εισοδήματος που ο προσφεύγων υπέβαλε για το οικονομικό έτος 2014, στον κωδ. 667 (τόκοι καταθέσεων τραπεζών ημεδαπής προέλευσης) δηλώθηκε ποσό ύψους **38,63€**.

Επειδή, από τη με αριθ. ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου που εκδόθηκε δυνάμει της ως άνω δήλωσης προκύπτει ότι τα αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά ανέρχονται σε 38.63€. Συνεπώς, ο ισχυρισμός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

5^{ος} Ισχυρισμός: Καταθέσεις συνολικού ποσού **11.853,60€**, το έτος 2013, στον επενδυτικό λογαριασμό της τράπεζας προέρχονται από αποδόσεις επενδύσεων – ρίσκου σε χρηματοοικονομικά προϊόντα του χαρτοφυλακίου του. (7^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στην Υπηρεσία μας κανένα τραπεζικό παραστατικό από το οποίο να προκύπτει ότι οι εν λόγω πιστώσεις προέρχονται από αποδόσεις επενδύσεων – ρίσκου σε χρηματοοικονομικά προϊόντα του χαρτοφυλακίου του, αν και του ζητήθηκαν με το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ /12-2-2020 έγγραφό μας, «ειδοποίηση για αποστολή στοιχείων».

Επειδή, επιπροσθέτως, στη με αριθ. /2014 δήλωση φορολογίας εισοδήματος που ο προσφεύγων υπέβαλε για το οικονομικό έτος 2014, στον κωδ. 667 (τόκοι καταθέσεων τραπεζών ημεδαπής προέλευσης) δηλώθηκε ποσό ύψους **38,63€**.

Επειδή, από τη με αριθ. ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, που εκδόθηκε δυνάμει της ως άνω δήλωσης, προκύπτει ότι τα αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά ανέρχονται σε 38.63€. Συνεπώς, ο ισχυρισμός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

6^{ος} Ισχυρισμός: Τέσσερις καταθέσεις συνολικού ποσού 215.000,00€ στον με αριθ. λογαριασμό της προέρχονται από προηγούμενες αναλήψεις στον ως άνω λογαριασμό στις 03/04/2013 ποσού 200.000,00€ και στις 01/04/2013 ποσού 25.000,00€. (8^{ος} και 9^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).

7^{ος} Ισχυρισμός: Η κατάθεση ύψους 60.000,00€, την 17/12/2013, στο Λ/σμο της προέρχεται από άλλο λογαριασμό που διατηρούσε στην (10^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).

Επειδή, από την έκθεση ελέγχου (σελίδα 29) προκύπτουν τα κάτωθι στοιχεία για τις κρινόμενες πιστώσεις στον 6ο και 7ο ισχυρισμό του προσφεύγοντος:

ΕΤΟΣ 2013

Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός λογαριασμού	Είδος λογαριασμού	Ημερομηνία συναλλαγής	Περιγραφή κωδικού συναλλαγής Τραπέζης	Ποσό πίστωσης €
.....		Καταθετικός	16/4/2013	ΚΑΤΑΘ. ΕΠΙ/ΓΗΣ	55.000,00
.....		Καταθετικός	25/4/2013	ΚΑΤΑΘ. ΕΠΙ/ΓΗΣ	55.000,00
.....		Καταθετικός	10/5/2013	ΚΑΤΑΘ. ΕΠΙ/ΓΗΣ	45.000,00
.....		Καταθετικός	01/08/2013	ΚΑΤΑΘ. ΕΠΙ/ΓΗΣ	60.000,00

Επειδή, στο ηλεκτρονικό αρχείο του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας, στις κινήσεις του ελεγχόμενου λογαριασμού εμφανίζονται οι κάτωθι αναλήψεις :

.....	3/4/2013	➤ 100.000,00
.....	3/4/2013	➤ 100.000,00

Επειδή, από την κίνηση του εν λόγω λογαριασμού δε προκύπτει ανάληψη την 01/04/2013 ποσού 25.000,00€, όπως ο προσφεύγων επικαλείται.

Επειδή, στους κρινόμενους ισχυρισμούς ο προσφεύγων επικαλείται ότι οι ελεγχόμενες ως άνω καταθέσεις συνολικού ποσού 215.000,00€ προέρχονται από τις δύο ως άνω αναλήψεις.

Επειδή, όπως προκύπτει από την περιγραφή του κωδικού συναλλαγής τραπέζης οι εν λόγω καταθέσεις δεν αφορούν σε καταθέσεις μετρητών αλλά σε καταθέσεις επιταγών, συνεπώς ο ισχυρισμός του δεν γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, ωστόσο, ο προσφεύγων προσκομίζει τα κάτωθι τραπεζικά έγγραφα σε φωτοτυπίες:

- Την με αριθ. τραπεζική επιταγή της, με ημερομηνία 11/4/2013, ποσού 55.000,00€, σε διαταγή

- Την πίσω όψη της εν λόγω επιταγής η οποία φέρει την σφραγίδα της ως άνω εταιρείας, την υπογραφή του προσφεύγοντος καθώς και τα εξής στοιχεία EUR 55.000,00.
- Απόδειξη Τραπεζικής Συναλλαγής της με τα εξής στοιχεία:
Κατάθεση Επιταγής Συμψηφισμού Ελλάδος, Ποσό επιταγής EUR 55.000,00
.....
- Την με αριθ. Τραπεζική επιταγή της, με ημερομηνία 18/4/2013, ποσού 55.000,00€, σε διαταγή
- Την πίσω όψη της εν λόγω επιταγής η οποία φέρει την σφραγίδα της ως άνω εταιρείας, το όνομα και την υπογραφή του προσφεύγοντος, καθώς και τα εξής στοιχεία 25April2013 EUR 55.000,00.
- Απόδειξη Τραπεζικής Συναλλαγής της με τα εξής στοιχεία:
Κατάθεση Επιταγής Συμψηφισμού Ελλάδος Ποσό επιταγής EUR 55.000,00
.....
- Την με αριθ. Τραπεζική επιταγή της Τράπεζας, με ημερομηνία 30/4/2013, ποσού 45.000,00€, σε διαταγή
- Την πίσω όψη της εν λόγω επιταγής η οποία φέρει την σφραγίδα της ως άνω εταιρείας, το όνομα και την υπογραφή του προσφεύγοντος, καθώς και τα εξής στοιχεία 10May2013 EUR 45.000,00.
- Απόδειξη Τραπεζικής Συναλλαγής της με τα εξής στοιχεία:
Κατάθεση Επιταγής Συμψηφισμού Ελλάδος Ποσό επιταγής EUR 45.000,00
.....
- Την με αριθ. Τραπεζική επιταγή της Τράπεζας, με ημερομηνία 31/7/2013, ποσού 60.000,00€, σε διαταγή
- Την πίσω όψη της εν λόγω επιταγής η οποία φέρει την σφραγίδα της ως άνω εταιρείας, το όνομα και την υπογραφή του προσφεύγοντος, καθώς και τα εξής στοιχεία 01Aug2013 EUR 60.000,00.
- Απόδειξη Τραπεζικής Συναλλαγής της με τα εξής στοιχεία:
Κατάθεση Επιταγής Συμψηφισμού Ελλάδος Ποσό επιταγής EUR 60.000,00
.....

Επειδή, από τα ως άνω τραπεζικά έγγραφα τεκμηριώνεται επαρκώς ότι ποσό 55.000,00€ προέρχεται από την εταιρεία, ΑΦΜ: και συνολικό ποσό 160.000€ από την εταιρεία

Επειδή, από τα στοιχεία του μητρώου του taxis προκύπτει ότι ο προσφεύγων υπήρξε:

- α) Πρόεδρος, Διευθύνων Σύμβουλος καθώς και εκκαθαριστής της ανώνυμης εταιρείας, ΑΦΜ: και
- β) Διαχειριστής και ομόρρυθμο μέλος με ποσοστό συμμετοχής 98% της εταιρείας, ΑΦΜ:

Επειδή, ως εκ τούτου, σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1175/2017** στην οποία ορίζεται 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», το ποσό των 210.000€, δεν δύναται να θεωρηθεί προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντος, καθώς είναι γνωστής προέλευσης και ο ισχυρισμός του γίνεται δεκτός.

Επειδή, η εταιρεία με την επωνυμία, ΑΦΜ: έκανε έναρξη εργασιών την 11/9/2007, με την αριθ. /24-4-2012 δήλωσης της μπήκε υπό εκκαθάριση την 15/3/2012, ενώ με την αριθ. δήλωση της /22-3-2019 έκανε διακοπή εργασιών με ημερομηνία διακοπής 31/12/2013.

Επειδή, από τις υποβληθείσες δηλώσεις την εν λόγω ανώνυμης εταιρείας τα ακαθάριστα έσοδά της ανέρχονταν στα εξής ποσά:

Οικονομικό έτος	Ακαθάριστα έσοδα
2011	375.746,63 €
2012	65.496,64 €
2013	4.155,31 €

Επειδή, από την με αριθ. /2014 δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 που υπέβαλε η ως άνω ετερόρρυθμη εταιρεία προκύπτει ότι δηλώθηκαν ακαθάριστα έσοδα χρήσης 282.170,03€.

Επειδή, η αιτία μεταφοράς του ως άνω ποσού από τους εταιρικούς τραπεζικούς λογαριασμούς σε προσωπικό λογαριασμό του προσφεύγοντος αποτελεί αντικείμενο ετέρου ελέγχου. Εάν το κρινόμενο ποσό συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ή κέρδη που αναλογούν στον προσφεύγοντα από την συμμετοχή του στις εταιρείες, αποτελεί αντικείμενο ετέρου ελέγχου.

8^{ος} Ισχυρισμός: Καταθέσεις συνολικού ποσού 67.020,00€ στο λ/σμο της προέρχονται από χρηματικά διαθέσιμα σε μετρητά που είχε στην κατοχή του, την 1/1/2013, ύψους 150.000€ και από προηγούμενες αναλήψεις συνολικού ποσού 96.116,00€, από τον ως άνω λογαριασμό της που πραγματοποίησε, μέσα στη χρήση 2013. (11^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).

9^{ος} Ισχυρισμός: Καταθέσεις συνολικού ποσού 49.653,00€ στο λ/σμο της προέρχονται από χρηματικά διαθέσιμα σε μετρητά που είχε στην κατοχή του, την 1/1/2014, ύψους 100.000€, και από προηγούμενες αναλήψεις συνολικού ποσού 47.522€, καθώς και από τα έσοδα της άσκησης της ατομικής του επιχείρησης. (12^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).

Επειδή, για τις εν λόγω καταθέσεις/πιστώσεις που επικαλείται στον 8^ο και 9^ο ισχυρισμό του, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στην Υπηρεσία μας κανένα τραπεζικό παραστατικό κατάθεσης από το οποίο να προκύπτει ότι πρόκειται για κατάθεση μετρητών και ότι καταθέτης είναι ο ίδιος, αν και του ζητήθηκε με το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ /12-2-2020 έγγραφό μας.

Επειδή, επιπροσθέτως, ο προσφεύγων επικαλείται την ύπαρξη μετρητών εις χείρας του την 1/1/2013, πλην όμως δεν προσκομίζει πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου από τον οποίο να προκύπτει ότι το διαθέσιμο κεφάλαιο του ανέρχεται σε 150.000€. Ούτε προσκομίζει τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών του με 31/12/2012 προκειμένου να συγκριθούν με το ποσό της ανάλωσης που ο προσφεύγων επικαλείται (ΠΟΛ.1259/2014).

Συνεπώς, οι ισχυρισμοί του απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

10^{ος} Ισχυρισμός: Καταθέσεις συνολικού ποσού 24.774,00€ τη χρήση 2013 και ποσού 9.939,00€ τη χρήση 2014 δεν αποτελούν πρωτογενείς καταθέσεις αλλά πιστώσεις προερχόμενες από λογιστικές τραπεζικές εγγραφές μεταφοράς από άλλους επενδυτικούς λογαριασμούς αποδόσεων χρηματοοικονομικών προϊόντων. (13^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).

11^{ος} Ισχυρισμός: Καταθέσεις συνολικού ποσού 8.447,20€ στην με την ένδειξη στην αιτιολογία των τραπεζικών εγγραφών BATCH ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ προέρχονται από αποδόσεις χρηματοοικονομικών προϊόντων. (14^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στην Υπηρεσία μας κανένα τραπεζικό παραστατικό από το οποίο να προκύπτει ότι οι εν λόγω πιστώσεις προέρχεται από λογιστικές τραπεζικές εγγραφές μεταφοράς από άλλους επενδυτικούς λογαριασμούς αποδόσεων χρηματοοικονομικών προϊόντων, αν και του ζητήθηκε με το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ/12-2-2020 έγγραφό μας, «ειδοποίηση για αποστολή στοιχείων».

Επειδή, επιπροσθέτως, στη με αριθ./2014 δήλωση φορολογίας εισοδήματος που ο προσφεύγων υπέβαλε για το οικονομικό έτος 2014, στον κωδ. 667 (τόκοι καταθέσεων τραπεζών ημεδαπής προέλευσης) δηλώθηκε ποσό ύψους **38,63€**.

Επειδή, από τη με αριθ. ειδοπ. πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου που εκδόθηκε δυνάμει της ως άνω δήλωσης προκύπτει ότι τα αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά ανέρχονται σε 38.63€.

Επειδή, στη με αριθ./2015 δήλωση φορολογίας εισοδήματος που ο προσφεύγων υπέβαλε για το φορολογικό έτος 2014, στον κωδ. 667 (τόκοι καταθέσεων τραπεζών ημεδαπής προέλευσης) δεν δηλώθηκε κανένα ποσό ούτε και δηλώθηκε άλλο αυτοτελώς φορολογούμενο ποσό.

Συνεπώς, οι ισχυρισμοί του απορρίπτεται.

12^{ος} Ισχυρισμός: Καταθέσεις συνολικού ποσού 10.880,40€ τη χρήση 2014 αφορούν καταθέσεις ασθενών της εταιρείας Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει τις σχετικές Α.Π.Υ. που έχει εκδώσει η εν λόγω εταιρεία. (15^{ος} και 16^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στην Υπηρεσία μας κανένα τραπεζικό παραστατικό από το οποίο να προκύπτει ότι οι εν λόγω πιστώσεις προέρχεται από τους αναφερόμενους στο υπόμνημα του ασθενείς, αν και του ζητήθηκε με το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ/12-2-2020 έγγραφό μας, «ειδοποίηση για αποστολή στοιχείων».

Επειδή, οι Α.Π.Υ. που προσκομίζει έχουν εκδοθεί τη χρήση 2013 ενώ οι καταθέσεις πραγματοποιήθηκαν το 2014.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση η Α.Π.Υ. που προσκομίζει έχουν εκδοθεί από την εταιρεία, ΑΦΜ: και ο έλεγχος τους αποτελεί αντικείμενο ετέρου ελέγχου.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του απορρίπτεται.

13^{ος} Ισχυρισμός: Καταθέσεις συνολικού ποσού 6.840€ τη χρήση 2014 προέρχονται από την εκμίσθωση ακινήτου προς τους (17^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στην Υπηρεσία μας κανένα τραπεζικό παραστατικό από το οποίο να προκύπτει ότι οι εν λόγω πιστώσεις προέρχεται από τους αναφερόμενους στο υπόμνημα του

....., αν και του ζητήθηκε με το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ/12-2-2020 έγγραφό μας, «ειδοποίηση για αποστολή στοιχείων».

Επειδή, στο έντυπο Ε2 της υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολ. έτους 2014 δεν προκύπτει η εκμίσθωση κάποιου ακινήτου του προς τους

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε οποιοδήποτε άλλο στοιχείο από το οποίο να αποδεικνύεται η μίσθωση ακινήτου του στους ως άνω και τα λοιπά στοιχεία της μίσθωσης (π.χ. ποιο ακίνητο αφορά, το ποσό του μισθώματος, λοιπά στοιχεία εκμισθωτών κα).

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

14^{ος} Ισχυρισμός: *Καταθέσεις συνολικού ποσού 3.721€ τη χρήση 2013 και ποσού 1.150€ τη χρήση 2014 προέρχονται από καταβολή οφειλόμενων μισθωμάτων των χρήσεων 2012 και 2013, αντίστοιχα, από την και τις εταιρείες και (18^{ος} και 19^{ος} ισχυρισμός υπομνήματος).*

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στην Υπηρεσία μας κανένα τραπεζικό παραστατικό από το οποίο να προκύπτει ότι οι εν λόγω πιστώσεις προέρχεται από τους αναφερόμενους στο υπόμνημα του εκμισθωτές, αν και του ζητήθηκε με το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ /12-2-2020 έγγραφό μας, «ειδοποίηση για αποστολή στοιχείων».

Επειδή, επιπροσθέτως, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε οποιοδήποτε άλλο στοιχείο προκειμένου να αποδείξει τον ισχυρισμό του ότι οι κρινόμενες καταθέσεις προέρχονται από καταβολή οφειλόμενων μισθωμάτων των χρήσεων 2012 και 2013. Συνεπώς ο ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, μετά την εξέταση όλων των ως άνω ισχυρισμών με την παρούσα απόφαση κρίνεται ότι προσκομίστηκαν επαρκή στοιχεία που να αποδεικνύεται η πηγή προέλευσης των κάτωθι πιστώσεων:

ΧΡΗΣΗ	Επωνυμία target π.ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Πλήθος δικαιούχ.	Ποσό πιστώσεων	Ποσό που αιτιολογείται	Ποσό που καταλογίστηκε βάσει ελέγχου	Ποσό που καταλογίστηκε βάσει ΔΕΔ
2013			4	425.702,46	210.000,00	106.425,61	53.925,61
2014			1	120.000,00	120.000,00	120.000,00	0,00

Επειδή, κατόπιν της εξέτασης όλων των ισχυρισμών του προσφεύγοντος, η διαφορά φορολογητέας ύλης με την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οικονομικό έτος 2014 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2013 ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά (από δήλωση)
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα	11.092,64		11.092,64		11.092,64		0,00
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							0,00

Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις						
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	7.904,77		7.904,77		7.904,77	
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα άρθρο 48§3 του ν.2238/1994			184.588,79		132.088,79	132.088,79
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης						
Συνολικό εισόδημα	18.997,41		203.586,20		151.086,20	132.088,79
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται						
Υπόλοιπο	18.997,41		203.586,20		151.086,20	132.088,79
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται						
Άθροισμα	18.997,41		203.586,20		151.086,20	132.088,79
Εκπτώσεις δαπανών						
Φορολογητέο εισόδημα	18.997,41		203.586,20		151.086,20	132.088,79

φορολογικό έτος 2014 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2014 ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά (από δήλωση)
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
Από ακίνητα	1.368,00		1.368,00		1.368,00		0,00
Τόκοι μερίσματα δικαιώματα							
Από επιχειρηματική δραστηριότητα	15.673,81		287.513,04		167.513,04		151.839,23
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα							
Μισθωτή εργασία συντάξεις	159,06		159,06		159,06		
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
Ναυτικό εισόδημα							
Συνολικό εισόδημα	17.200,87		289.040,10		169.040,10		151.839,23
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	17.200,87		289.040,10		169.040,10		151.839,23
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα	17.200,87		289.040,10		169.040,10		151.839,23
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	17.200,87		289.040,10		169.040,10		151.839,23

Επειδή, κατόπιν της εξέτασης όλων των ισχυρισμών του προσφεύγοντος, η εισφορά αλληλεγγύης (άρθρο 29 το υπ. 3986/2011) με την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΧΡΗΣΗ	2013	2014
Εισόδημα από ακίνητα	11.092,64	1.368,00
Μισθωτές Υπηρεσίες	7.904,77	159,06

Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα άρθρου 48§3 του ν.2238/1994 και άρθρου 21§4 του ν.4172/2013	132.088,79	167.513,04
Πλέον Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	38,63	
Φόρος αυτοτελών φορολ. ποσών	6,82	
Συνολικό εισόδημα επιβολής εισφοράς	151.131,65	169.040,10
Συντελεστής εισφοράς αλληλεγγ.	4%	4%
Εισφορά	6.045,27	6.761,60
Ποσό εισφοράς που έχει πληρωθεί βάσει δήλωσης	190,43	172,01
Καταλογισθείσα Εισφορά βάσει ΔΕΔ	5.854,84	6.589,59

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **19/11/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, **ΑΦΜ:** και συγκεκριμένα την **μερική αποδοχή** αυτής και την **τροποποίηση** των υπ' αριθ./08-10-2019 και/08-10-2019 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού και φορολογικού έτους 2014, αντίστοιχα, (εισοδήματα 01/01-31/12/2013 και 01/01-31/12/2014), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

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

Οικονομικό έτος 2014 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 – 31/12/2013)

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Φόρος Εισοδήματος	57.414,30 €	40.089,30 €
Πρόσθετος φόρος	57.626,73 €	40.237,63 €
Εισφορά αλληλεγγύης	7.953,01 €	5.854,84 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	122.994,04 €	86.181,77 €

Φορολογικό έτος 2014 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 – 31/12/2014)

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Φόρος Εισοδήματος	85.016,08 €	45.416,08 €
Πρόσθετος φόρος	25.504,82 €	13.624,82 €
Εισφορά αλληλεγγύης	11.389,59 €	6.589,59 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	121.910,49 €	65.630,49 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.