



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 27-10-2020

Αριθμ. Αποφ.: 1632

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@.aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την Α. 1122/29-05-2020 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του β' εδαφίου της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού, έως και την 30.09.2020.

5. Την με ημερομηνία κατάθεσης **06-02-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με **ΑΦΜ**, κατοίκου,, Τ.Κ., κατά των με αριθμ. **α)**...../**30-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013-31/12/2013) και **β)**...../**30-12-2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

6. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Την υπ' αριθμ./28-9-2020 απόφαση παράτασης της Υπηρεσίας μας, κατ' εφαρμογή του τελευταίου εδαφίου του αρ.63 παρ.5 του Ν. 4174/2013, όπως συμπληρώθηκε με την παρ.2 του αρ.68 του Ν. 4587/2018.

8. Την από 19-2-2020 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

9. Την υπ. αριθ./**29-09-2019** Πράξη Αναπομπής της Υπηρεσίας μας προς τη **Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ** με αίτημα να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις, εξετάζοντας τα νέα στοιχεία σε συνδυασμό με τους προβαλλόμενους στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή λόγους και να αποστείλει στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών το σχετικό της πόρισμα.

10. Την από **27-10-2020** έκθεση πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, της **Δ.Ο.Υ. Λάρισας**, που διαβιβάστηκε στην υπηρεσία μας με το υπ. αριθ. ΕΜΠ/27-10-2020 έγγραφο της (αρ. πρωτ. εισερχ. **ΕΜΠ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ ΕΜΠ**/2020), στην οποία αναφέρονται τα αποτελέσματα των συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, που διενεργήθηκαν από την Υπηρεσία κατόπιν της επεξεργασίας των νέων στοιχείων.

11. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **06-02-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμό/**30-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013), επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 76.140,03€, πλέον προστίμου ανακρίβειας ποσού 38.070,02€, πλέον τόκων ποσού 40.019,20€, ήτοι **συνολικό ποσό 154.229,05€**, λόγω διαπίστωσης πρωτογενών καταθέσεων ύψους

241.306,15€, για τις οποίες δεν αιτιολογήθηκε επαρκώς η πηγή και η αιτία προέλευσής τους, με αποτέλεσμα να θεωρηθούν ως προσαύξηση περιουσίας.

- Με την με αριθμό/30-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού **10.186,54€**, λόγω διαπίστωσης της ύπαρξης πρωτογενών καταθέσεων που χαρακτηρίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας με αποτέλεσμα να αυξηθεί το φορολογητέο εισόδημα.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν στα πλαίσια ελέγχου που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Λάρισας στον προσφεύγοντα, δυνάμει της με αριθμ. ../...../13-2-2019 εντολής μερικού ελέγχου, για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2013 – 31/12/2013.

Σύμφωνα με την υπ' αριθμ./5-6-2014 εμπρόθεσμη δήλωση φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014, ο προσφεύγων κατά την ελεγχόμενη χρήση απέκτησε εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Στα πλαίσια του ελέγχου, με το υπ' αριθμ./20-2-2019 έγγραφο κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα η ως άνω εντολή, ενώ με το υπ' αριθμ./20-2-2019 έγγραφο του γνωστοποιήθηκε η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων των άρθρων 397 και 398 του Ν. 4512/2018. Επίσης, επιδόθηκε στον προσφεύγοντα η υπ' αριθμ./13-8-2019 πρόσκληση παροχής διευκρινίσεων επί κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών που κατά τον έλεγχο αποτελούν πρωτογενείς πιστώσεις.

Περαιτέρω, ο έλεγχος προσδιόρισε τις πρωτογενείς καταθέσεις, των τραπεζικών λογαριασμών, για τις οποίες δεν αιτιολογήθηκε η προέλευσή τους, ως εξής:

ΤΡΑΠΕΖΑ

A/A	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΗΜΕΡ. ΣΥΝ.	ΠΙΣΤΩΣΗ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΔΙΚ/ΧΟΙ	ΑΝΑΛΟΓΙΑ
1	.	16/12/2013	11.186,09	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	2.796,52
2	.	16/12/2013	1.500,00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	4	375,00
3	.	16/12/2013	2.500,00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	4	625,00
4	.	20/12/2013	3.966,26	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	991,57
5	.	20/12/2013	500,00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	125,00
6	.	24/12/2013	4.500,00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	4	1.125,00
7	.	27/12/2013	1.850,00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	462,50
8	.	30/12/2013	15.813,00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	3.953,25
9	.	30/12/2013	6.600,00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	4	1.650,00
10	.	30/12/2013	3.000,00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	4	750,00
11	.	31/12/2013	9.624,68	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	2.406,17
12		31/12/2013	3.239,50	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	809,88
ΣΥΝΟΛΟΝ			64.279,53		4	16.069,88

ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ

Α/Α	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΗΜΕΡ. ΣΥΝ.	ΠΙΣΤΩΣΗ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΔΙΚ/ΧΟ I	ΑΝΑΛΟΓΙΑ
1		03/01/2013	2.400,00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	600,00
2		04/01/2013	2.000,00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	500,00
		04/01/2013	2.628,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	657,00
4		07/01/2013	2.500,00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	625,00
5		10/01/2013	1.097,42	ΚΤΘ ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ	4	274,36
6		14/01/2013	9.000,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	2.250,00
7		15/01/2013	4.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.000,00
8		15/01/2013	3.570,93	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	4	392,73
9		16/01/2013	4.246,67	ΚΤΘ ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ	4	1.061,67
10		17/01/2013	8.500,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	2.125,00
11		18/01/2013	3.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	750,00
12		21/03/2013	1.500,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	375,00
13		21/01/2013	2.436,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	609,00
14		21/01/2013	3.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	750,00
15		24/01/2013	1.500,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	4	375,00
16		25/01/2013	126,14	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	4	31,54
17		25/01/2013	1.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	250,00
18		30/01/2013	1.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	250,00
19		30/01/2013	6.394,55	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	1.598,64
20		31/01/2013	7.768,85	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	1.942,21
21		13/02/2013	4.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.000,00
22		14/02/2013	1.120,24	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	280,06
23		15/02/2013	5.000,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	1.250,00
24		15/02/2013	12.960,93	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	3.240,23
25		19/02/2013	4.500,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.125,00
26		20/02/2013	170,11	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	4	42,53
27		22/02/2013	531,36	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	4	132,84
28		27/02/2013	3.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	750Λ)Θ
29		28/02/2013	841,78	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	4	210,45
30		28/02/2013	5.966,91	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	4	1.491,73
31		04/03/2013	1.701,80	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜ	4	425,45
32		04/03/2013	3.074,55	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	4	768,64
33		04/03/2013	970,63	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	4	242,66
34		07/03/2013	5.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.250,00
35		08/03/2013	2.500,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	625,00
36		13/03/2013	1.933,34	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜ	4	483,34
37		14/03/2013	4.300,00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.075,00

38		15/03/2013	6.138,34	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	3.534,59
39		20/03/2013	3,317,32	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	829,33
40		20/03/2013	4.000,00	ΚΤΘ ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ	4	1.000,00
41		20/03/2013	2,000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	500,00
42		02/04/2013	9.385,17	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	2.346,29
43		02/04/2013	12.085,17	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	3.021,29
44		02/04/2013	6.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.500,00
45		08/04/2013	8.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	2.000,00
46		09/04/2013	2.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	500,00
47		10/04/2013	1.094,34	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	273,59
48		15/04/2013	3.602,37	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	900,59
49		15/04/2013	11.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	2.750,00
50		17/04/2013	6.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.500,00
51		22/04/2013	2.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	500,00
52		22/04/2013	2.500,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	625,00
53		22/04/2013	5.059,10	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	1.264,78
54		24/04/2013	1.743,47	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	435,87
55		25/04/2013	9.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	2.250,00
56		26/04/2013	4.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.000,00
57		29/04/2013	625,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	156,25
58		29/04/2013	7.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.750,00
59		30/04/2013	26.671,59	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	6.667,90
60		02/05/2013	6.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.500,00
61		02/05/2013	5.000,00	ΚΤΘ ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ	4	1.250,00
62		08/05/2013	4.400,00	ΚΤΘ ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ	4	1.100,00
63		08/05/2013	12.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	3.000,00
64		10/05/2013	5.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.250,00
65		13/05/2013	364,74	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	91,19
66		16/05/2013	4.450,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	1.112,50
67		16/05/2013	12.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	3.000,00
68		20/05/2013	2.470,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	617,50
69		20/05/2013	8.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	2.000,00
70		24/05/2013	7.500,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.875,00.
71		24/05/2013	6.170,00	ΚΤΘ ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ	4	1.542,50
72		27/05/2013	3.500,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	875,00
73		30/05/2013	6.643,72	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	1.660,93
74		31/05/2013	4.130,22	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	1.032,56
75		31/05/2013	5.500,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.375,00

76		03/06/2013	6.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.500,00
77		06/06/2013	6.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.500,00
78		07/06/2013	5.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.250,00
79		10/06/2013	6.500,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.625,00
80		14/06/2013	6.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.500,00
81		17/06/2013	4.282,67	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	1.070,67
82		17/06/2013	7.500,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.875,00
		21/06/2013	5.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.250,00
84		25/06/2013	4.470,96	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	1.117,74
85		25/06/2013	6.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.500,00
86		26/06/2013	5.450,00	ΚΤΘ ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ	4	1.362,50
87		27/06/2013	500,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	125,00
88		28/06/2013	2.000,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	500,00
89		28/06/2013	6.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.500,00
90		01/07/2013	2.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	500,00
91		01/07/2013	2.957,34	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	739,34
92		01/07/2013	15.087,92	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	3.771,98
93		03/07/2013	5.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.250,00
94		05/07/2013	11.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	2.750,00
95		09/07/2013	4.500,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.125,00
96		09/07/2013	999,57	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	249,89
97		10/07/2013	2.500,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	625,00
98		15/07/2013	1.365,30	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	4	341,33
99		15/07/2013	8.294,69	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	2.073,67
100		15/07/2013	7.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.750,00
101		18/07/2013	5.374,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	4	1.343,50
102		19/07/2013	6.500,00	ΚΤΘ ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ	4	1.625,00
103		19/07/2013	5.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.250,00
104		19/07/2013	163,01	ΚΤΘ ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ	4	40,75
105		19/07/2013	568,35	ΚΤΘ ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ	4	142,09
106		22/07/2013	1.516,55	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	379,14
107		25/07/2013	1.505,76	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	376,44
108		30/07/2013	6.198,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	1.549,50
109		31/07/2013	19.782,70	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	4.945,68
110		31/07/2013	1.285,80	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	321,45
111		08/08/2013	1.100,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	275,00
112		09/08/2013	6.050,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	1.512,50
113		13/08/2013	2.000,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	500,00
114		16/08/2013	4.717,14	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	1.179,29
1 15		20/08/2013	5.464,97	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	1.366,24

116		20/08/2013	6.780,00	ΚΤΘ ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ	4	1.695,00
117		26/08/2013	7.549,66	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	1.887,42
118		26/08/2013	3.500,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	875,00
119		29/08/2013	6.048,76	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	1.512,19
120		30/08/2013	13.738,08	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	3.434,52
121		02/09/2013	10.472,90	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	2.618,23
122		02/09/2013	3.826,38	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	956,60
123		02/09/2013	8.546,90	ΚΤΘ ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ	4	2.136,73
124		03/09/2013	2.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	500,00
125		05/09/2013	4.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.000,00
126		06/09/2013	3.203,90	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	800,98
127		10/09/2013	1.300,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	325,00
128		10/09/2013	7.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.750,00
129		12/09/2013	3.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	750,00
130		13/09/2013	9.700,00	ΚΤΘ ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ	4	2.425,00
131		16/09/2013	4.639,91	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	1.159,98
132		16/09/2013	7.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.750,00
133		23/09/2013	9.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	2.250,00
134		24/09/2013	1.600,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	400,00
135		25/09/2013	6.284,90	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	1.571,23
136		30/09/2013	7.890,00	ΚΤΘ ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ	4	1.972,50
137		30/09/2013	42.916,29	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	10.729,07
138		30/09/2013	3 non go	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	750,00
139		02/10/2013	3.100,53	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	775,13
140		02/10/2013	1.730,46	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	432,62
141		07/10/2013	6.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.500,00
142		10/10/2013	2.441,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	610,25
143		11/10/2013	4.500,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.125,00
144		14/10/2013	5.150,00	ΚΤΘ ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ	4	1.287,50
145		14/10/2013	6.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.500,00
146		15/10/2013	10.374,96	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	2.593,74
147		18/10/2013	7.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.750,00
148		21/10/2013	3.000,00	ΕΠ/ΡΑ ΕΠ/ΓΗΣ ΕΘΝΙΚΗΣ	4	750,00
149		21/10/2013	832,39	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	208,10
150		22/10/2013	8.500,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	2.125,00
151		25/10/2013	4.000,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	4	1.000,00
152		25/10/2013	4.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.000,00
153		30/10/2013	1.053,84	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	263,46
154		30/10/2013	500,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	125,00
155		30/10/2013	744,37	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	186,09

156		30/10/2013	278,23	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	69,56
157		30/10/2013	1.472,06	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	368,02
158		30/10/2013	838,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	209,50
159		30/10/2013	10.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	2.500,00
160		31/10/2013	1.365,30	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	4	341,33
161		31/10/2013	1.000,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	250,00
162		31/10/2013	2.362,43	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	590,61 .
163		31/10/2013	1.570,49	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	392,61
164		31/10/2013	1.259,96	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	314,99
165		04/11/2013	4.500,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.125,00
166		05/11/2013	3.000,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	4	750,00
167		05/11/2013	762,25	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	190,56
168		11/11/2013	530,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	132,50
169		11/11/2013	2.500,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	625,00
170		11/11/2013	4.500,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.125,00
171		12/11/2013	1.761,62	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	440,41
172		12/11/2013	3.500,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	875,00
173		15/11/2013	10.252,40	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	2.563,10
174		15/11/2013	3.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	750,00
175		18/11/2013	6.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.500,00
176		19/11/2013	2.500,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	625,00
177		20/11/2013	706,38	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	176,60
178 .				ΚΤΘ		
179...		21/11/2013	2.500,00	ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	625,00
..				ΚΤΘ		
		22/11/2013	3.500,00	ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	875,00
180		25/11/2013	7.135,98	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	1.784,00
		25/11/2013	5.000,00	ΚΤΘ	4	
181				ΜΕΤΡΗΤΩΝ		1.250,00
182		29/11/2013	5.000,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	4	1.250,00
183		02/12/2013	2.500,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	4	625,00
184		02/12/2013	2.696,40	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	674,10
185		02/12/2013	1.369,46	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	342,37
186		02/12/2013	770,00	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	4	192,50
187		02/12/2013	2.340,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	585,00
188		02/12/2013	3.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	750,00
189		03/12/2013	700,00	ΚΤΘ ΣΕ ΛΟΓ/ΣΜΟ	4	175,00
190		03/12/2013	623,40	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	4	155,85
191		03/12/2013	4.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.000,00
192		05/12/2013	6.000,00	ΚΤΘ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4	1.500,00.
ΣΥΝΟΛΟ			900.945,08		4	225.236,27

Δικαιούχοι των ανωτέρω λογαριασμών είναι: α) με Α.Φ.Μ.:, β) με Α.Φ.Μ.: (πατέρας του προσφεύγοντα), γ)....., με Α.Φ.Μ.: και δ)., με Α.Φ.Μ.: (σύζυγος).

Στη συνέχεια, ο έλεγχος συνέταξε και κοινοποίησε το υπ' αριθμ. /2019/10-9-2019 σημείωμα διαπιστώσεων, επί του οποίου ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ' αριθμ. /3-10-2019 υπόμνημά του, υποστηρίζοντας ότι οι ως άνω κινήσεις των τραπεζικών καταθέσεων προήλθαν από εισπράξεις μετρητών και επιταγών διαφόρων πελατών της εταιρείας «. ΙΚΕ» με Α.Φ.Μ.:, η οποία κατά την ελεγχόμενη χρήση είχε τη μορφή της ομόρρυθμης εταιρείας. Σε αυτή συμμετείχαν ο πατέρας του προσφεύγοντα, και ο με ποσοστό συμμετοχής 50% έκαστος. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκόμισε ακριβή αντίγραφα με ανάλυση κινήσεων των επιταγών, καρτέλες πελατών και ημερολόγιο πωλήσεων με εισπράξεις μετρητών της εταιρείας «..... Ο.Ε.». Ο έλεγχος δεν δέχθηκε τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα, καθώς αυτός δεν προσκόμισε τα αποδεικτικά των τραπεζικών συναλλαγών από τα οποία να προκύπτει ο καταθέτης των επίμαχων καταθέσεων, δεν αιτιολόγησε επαρκώς την πηγή προέλευσης των πιστώσεων με την κατάθεση αντιγράφων όλων των επιταγών, ούτε τα φορολογικά βιβλία στα οποία καταχωρήθηκαν τα τιμολόγια που αφορούν τις εισπρακτέες επιταγές, προκειμένου να αποδειχθεί με σαφήνεια ότι οι πιστώσεις αφορούσαν την ομόρρυθμη εταιρεία «..... Ο.Ε.» με Α.Φ.Μ.: και όχι τον ίδιο. Κατά συνέπεια, εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/6-2-2020 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενος ότι:

1) Η φορολογική διοίκηση οφείλει να περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις που έλαβε υπόψη για τον προσδιορισμό του φόρου. Οφείλει να εκφέρει την κρίση της λαμβάνοντας υπόψη συνολικά και όχι μεμονωμένα τα υφιστάμενα στοιχεία του φακέλου. Περιπτώσεις κοινών τραπεζικών λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, εφόσον αυτό είναι εφικτό. Στην Πολ. 1175/2017 ορίζεται ότι: «στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο και το ποσό που πιστώνεται στο λογαριασμό, στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται, ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης». Στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων είχε εισόδημα μόνο από μισθωτές υπηρεσίες, ως υπάλληλος της εταιρείας «..... Ο.Ε.». Συμμετείχε ως συνδικαιούχος στους τραπεζικούς λογαριασμούς της και της Ωστόσο, από τα προσκομιζόμενα στοιχεία αποδεικνύεται ότι το ποσό των 16.069,88€ στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της και 225.236,27€ στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της προέκυψαν αποκλειστικά από εισπράξεις επιταγών συνολικής αξίας 438.832,78€, ενώ το υπόλοιπο

ποσό των 696.425,17€ αφορά καταθέσεις μετρητών από πελάτες της ομόρρυθμης εταιρείας, όπως προκύπτει από το ημερολόγιο πελατών, προς εξόφληση χονδρικών και λιανικών πωλήσεων αυτής. Συνεπώς, το γεγονός και μόνο ότι ήταν συνδικαιούχος των προαναφερόμενων τραπεζικών λογαριασμών δεν συνεπάγεται ότι ήταν και πραγματικός δικαιούχος του ¼ των πιστώσεων αυτού, καθώς οι πιστώσεις αφορούσαν αποκλειστικώς συναλλαγές της εταιρείας. Πιο συγκεκριμένα, σχετικά με τις πιστώσεις όπως αυτές αριθμούνται στους πίνακες με αριθμό 9 και 10 των σελίδων 21-24 της από 30-12-2019 έκθεσης μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος:

α) Οι με α/α 06, 12, 19, 43, 147, 149, 181 πιστώσεις στον υπ' αριθμ. GR..... λογαριασμό της τράπεζας αφορούν ποσά τραπεζικών επιταγών συνολικής αξίας 30.254,04€, οι οποίες ουδέποτε πληρώθηκαν από τον εκάστοτε εκδότη τους, επεστράφησαν στην εταιρεία και οι αντίστοιχες πιστώσεις ακυρώθηκαν.

β) Οι με α/α 14, 18, 26, 29, 42, 46, 51, 52, 53, 64, 73, 80, 83, 91, 98, 139, 160, 170, 171, 188, και 189 πιστώσεις συνολικής αξίας 91.340,00€ στον υπ' αριθμ. GR..... λογαριασμό της τράπεζας αφορούν καταθέσεις του

Η με α/α 50 πίστωση ποσού 11.000€ στον υπ' αριθμ. GR..... λογαριασμό της τράπεζας αφορά κατάθεση της

γ) Οι με α/α 02, 10, 11, 45, 65, 70, 77, 86, 94, 85, 119, 126, 130, 133, 142, 146, 151, 176, 182 και 192 πιστώσεις, συνολικής αξίας 113.500€ στον υπ' αριθμ. GR..... λογαριασμό της τράπεζας, αφορούν καταθέσεις της (τότε υπαλλήλου του λογιστηρίου της ομόρρυθμης εταιρείας), για λογαριασμό της εταιρείας.

δ) Οι με α/α 01, 07, 36, 47, 59, 61, 68, 84, 90, 96, 101, 104, 125, 129, 134, 144, 148, 166, 173, 175 και 177 πιστώσεις, συνολικής αξίας 110.700€ υπ' αριθμ. GR..... λογαριασμό της τράπεζας, αφορούν καταθέσεις του ίδιου του προσφεύγοντα.

ε) Οι με α/α 17, 22, 35, 56, 57, 71, 76, 78, 79, 81, 125, 179, 180 και 194 πιστώσεις συνολικής αξίας 69.000€ στον υπ' αριθμ. GR..... λογαριασμό της τράπεζας, αφορούν καταθέσεις της συζύγου του προσφεύγοντα,

στ) Η με α/α 4 πίστωση ύψους 5.000,00 € στον ίδιο λογαριασμό, αφορά κατάθεση μετρητών για κάλυψη επιταγής από τον, πελάτη της εταιρείας.

ζ) Οι με α/α 05, 09, 32, 37, 41, 63, 72, 87, 103, 105, 106, 117, 124, 131, 137, 145 και 190 πιστώσεις ποσού 74.997,49€ αφορούν καταθέσεις της ομόρρυθμης εταιρείας μετά από προηγούμενες αναλήψεις από τον υπ' αριθμ. GR..... λογαριασμό της εταιρείας

η) Η με α/α 62 πίστωση ποσού 5.000€ αφορά επανακατάθεση από τον προσφεύγοντα μετά από ανάληψη από τον υπ' αριθμ. GR..... τραπεζικό λογαριασμό της, με συνδικαιούχους τους, και

Όλα τα παραπάνω προκύπτουν από τα προσκομιζόμενα αντίγραφα των γραμματίων είσπραξης της τράπεζας και από το αντίγραφο του λογαριασμού ταμείου 38.00.00.000 της εταιρείας «..... Ο.Ε» και από το ημερολόγιο εισπράξεων αυτής.

2) Ο υπ' αριθμ. GR..... λογαριασμός της τράπεζας, κατά τη διάρκεια της ελεγχόμενης χρήσης, πέραν των καταθέσεων συνολικού ποσού 899.068,67€, εμφάνιζε και αναλήψεις με μεταφορά χρηματικών ποσών προς τον υπ' αριθμ. GR..... λογαριασμό όψεως της τράπεζας, ο οποίος ανήκει στην εταιρεία «..... Ο.Ε». Οι εν λόγω καταθέσεις έγιναν προκειμένου να δημιουργηθούν προθεσμιακές καταθέσεις, οι οποίες απέφεραν εισόδημα από τόκους στους εταίρους, το οποίο δηλώθηκε στο Ε1 των εταίρων. Τα χρήματα αυτά αναλαμβάνονταν από τον ως άνω λογαριασμό και επανακατατίθεντο κατά κανόνα στο λογαριασμό όψεως της εταιρείας.

3) Για τις ίδιες πιστώσεις των δύο επίμαχων κοινών λογαριασμών είχε ελεγχθεί ο πατέρας του προσφεύγοντα,, δυνάμει της υπ' αριθμ./0...../22-10-2018 εντολής ελέγχου, από τον ίδιο ελεγκτή, προς τον οποίο υποβλήθηκε το υπ' αριθμ./23-5-2019 υπόμνημα παροχής εξηγήσεων, χωρίς να προκύψει καμία παράβαση εις βάρος του.

Προς επίρρωση των ως άνω ισχυρισμών, προσκομίζονται αντίγραφα γραμματίων εισπραξης από την εκάστοτε τράπεζα, αντίγραφα των σωμάτων των επιταγών (όπως αυτά σώζονται), αντίγραφα των πινακίων με τα ποσά κάθε επιταγής, αντίγραφα καρτέλας κίνησης πελάτη της εταιρείας «..... Ο.Ε.» και αντίγραφα του αναλυτικού καθολικού 33.90.00.00. – εισπρακτέες επιταγές, για τις χρήσεις 2012-2013 της ως άνω εταιρείας, από τα οποία αποδεικνύεται πέραν πάσης αμφιβολίας ότι οι επίμαχες πιστώσεις αφορούν αποκλειστικά συναλλαγές της εταιρείας με πελάτες της και ουδόλως συνδέεται ο προσφεύγων.

Ως προς τους ως άνω ισχυρισμούς :

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: «Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών

δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 4 του ν. 2238/94** ορίζεται ότι: «1. Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20 έως 51. ... 2. Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προέλευσής του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής: ...Ζ. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή....», ενώ σύμφωνα με τη διάταξη της **παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994**, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' και 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 ελευθέρων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση».

Επειδή, οι διατάξεις περί προσαύξησης της περιουσίας εντασσόμενες στη νομοθεσία περί φορολογίας εισοδήματος, στο μέτρο που προβλέπουν ότι εισόδημα άγνωστης πηγής ή αιτίας λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών, απλώς υπάγουν, κατά πλάσμα δικαίου και για τις ανάγκες της επιβολής του φόρου εισοδήματος το εισόδημα άγνωστης προέλευσης στη φορολογία εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρων επαγγελματιών. (ΣτΕ 1895/2015, ΣτΕ Τμήμα Β' 1897/2016).

Επειδή, στην **Πολ. 1095/2011** ορίζεται ότι: «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 ελευθέρων 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. 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».

Επειδή περαιτέρω, με την εγκύκλιο ΠΟΛ 1175/16-11-2017 παρασχέθηκαν πρόσθετες διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, όπου μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής: «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 (ΣτΕ 884/2016) [...] 5.4 ... **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 κοινοπραξία, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν αυτό 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)**

Επειδή σύμφωνα με τη ΔΕΑΦ Α' 1144110/2011/2015 : «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.....»

Επειδή, όπως έχει κριθεί νομολογιακά με τη **ΣτΕ 1995/2019** – Τμήμα Β' «4. Επειδή, με την υπ' αριθμ. 884/2016 απόφαση της επταμελούς σύνθεσης του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, η οποία απάντησε σε προδικαστικά ερωτήματα υποβληθέντα από το Διοικητικό Εφετείο Αθηνών, κρίθηκαν, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα: **(Α) Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του. 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 Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994, 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 δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος».**

Επειδή, σύμφωνα με την **Πολ. 1033/2013** «Για τους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, το ποσό του εμβάσματος επιμερίζεται στους συνδικαιούχους καταρχήν ισομερώς και, εφόσον ο φορολογούμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία, φέρει το βάρος της απόδειξης με κάθε νόμιμο μέσο»

Επειδή, το Υπ. Οικονομικών στο με **αρ. πρωτ. 1019577/6619/ΔΕΥ-Β'/20-2-2006** έγγραφό του αναφέρει ότι: «...Στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστώνεται η ύπαρξη κοινού τραπεζικού λογαριασμού θα πρέπει να εξεταστεί καταρχήν, με κριτήριο τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, εάν τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού είχαν τέτοια οικονομική δυνατότητα και στη συνέχεια να εξεταστεί από τα παραστατικά στοιχεία κατάθεσης, ποιοι κατέθεσαν τα σχετικά ποσά, από πού προέρχονται και ποιοι προέβαιναν σε αναλήψεις, διενεργώντας περαιτέρω ανακρίσεις και ζητώντας από τον ελεγχόμενο την προσκόμιση κάθε πρόσφορου νόμιμου αποδεικτικού στοιχείου που κατά την κρίση του ελεγχόμενου απαιτείται...». Φορολογικά, εφόσον δεν αποδεικνύεται ο «εν τοις πράγμασι» δικαιούχος με τα αντίστοιχα παραστατικά, ο λογαριασμός θεωρείται ότι ανήκει ισομερώς σε όλους τους συμμετέχοντες.

Επειδή και όλως επικουρικώς, σύμφωνα με την **Πολ. 1050/2014:** «περιπτώσεις κοινών λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατόν, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους τους δικαιούχους»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Λάρισας, έλεγχος της κίνησης των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, αφού προηγήθηκε άρση του τραπεζικού απορρήτου σε λογαριασμούς με δικαιούχο τον ίδιο ή τρίτα πρόσωπα. Ακολούθησε πρόσκληση για παροχή στοιχείων, στην οποία ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε καταθέτοντας το υπ' αρ. /30-8-2019 έγγραφο παροχής εξηγήσεων. Ειδικότερα, ο ελεγχόμενος υποστήριξε ότι όλες οι συναλλαγές (πιστώσεις και χρεώσεις) αφορούν συναλλαγές της εταιρείας «. Ο.Ε.» με ΑΦΜ:, χωρίς ωστόσο να προσκομίσει κανένα αποδεικτικό στοιχείο. Κατόπιν τούτου, ο ο έλεγχος δεν αποδέχθηκε τις εξηγήσεις του προσφεύγοντα, επέδωσε το υπ' αριθμ. /10-9-2019 σημείωμα διαπιστώσεων και τις προσωρινές πράξεις προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης, επί του οποίου ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ' αριθμ. /3-10-2019 υπόμνημά του, υποστηρίζοντας και πάλι ότι οι επίδικες πιστώσεις, αφορούσαν συναλλαγές και εισπράξεις της ομόρρυθμης εταιρείας, στην οποία συμμετέχει ο πατέρας του και στην οποία ο ίδιος εργάζεται ως μισθωτός. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του, ο προσφεύγων επικαλέστηκε ισοζύγια πελατών της εταιρείας, ημερολόγιο πελατών με εισπράξεις μετρητοίς, ημερολόγιο εισπρακτέων επιταγών και αντίγραφα των επίμαχων τραπεζικών λογαριασμών, καθώς και υπεύθυνη δήλωση ότι τα προσκομιζόμενα στοιχεία αποτελούν ακριβή αντίγραφα των λογιστικών βιβλίων της ομόρρυθμης εταιρείας. Τα εν λόγω στοιχεία είχε ήδη καταθέσει με υπόμνημά του, ο πατέρας του, στα πλαίσια εντολής ελέγχου σε αυτόν από την ίδια Δ.Ο.Υ. και τον ίδιο ελεγκτή, που αφορούσε τους ίδιους τραπεζικούς λογαριασμούς.

Ο έλεγχος δεν δέχθηκε τον ανωτέρω ισχυρισμό του προσφεύγοντα, χαρακτηρίζοντάς τον ως αόριστο και απορριπτέο, με το αιτιολογικό ότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε αποδεικτικά των τραπεζικών συναλλαγών, δεν αιτιολόγησε την προέλευση των πιστώσεων και των επιταγών και δεν προσκόμισε τα φορολογικά βιβλία στα οποία καταχωρήθηκαν τα τιμολόγια που αφορούν τις «κινήσεις» των εισπρακτέων επιταγών πελατών, ώστε να μπορεί να διαπιστωθεί εάν αυτές αφορούν πράγματι την ομόρρυθμη εταιρεία. Κατά συνέπεια, εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Στα πλαίσια της ενδικοφανούς προσφυγής, ο προσφεύγων προσκόμισε αντίγραφα των λογιστικών βιβλίων της ομόρρυθμης εταιρείας «..... Ο.Ε. με ΑΦΜ: (αναλυτικό καθολικό ταμείου, ημερολόγια πελατών, αναλυτικό καθολικό εισπρακτέων επιταγών, αναλυτικό ισοζύγιο λογαριασμών, αντίγραφα της «κίνησης» των ελεγχόμενων τραπεζικών λογαριασμών, αντίγραφο της «κίνησης» του υπ' αριθμ. GR..... λογαριασμού της με δικαιούχο

την ομόρρυθμη εταιρεία, κ.α.). Επίσης, η με το υπ' αριθμ. /10-1-2020 έγγραφό της, απάντησε στο υπ' αριθμ. /6-9-2019 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, και απέστειλε, τόσο αντίγραφα των επιταγών των επίμαχων λογαριασμών που αποδείκνυαν ότι έχουν εκδοθεί στο όνομα της ομόρρυθμης εταιρείας, όσο και αντίγραφα των γραμματίων κατάθεσης που αποδεικνύουν ότι οι καταθέσεις πραγματοποιήθηκαν από μέλη και εργαζόμενους της ομόρρυθμης εταιρείας «..... Ο.Ε.».

Κατόπιν αυτού, η Υπηρεσία μας εξέδωσε την υπ'αριθμ...../28-9-2020 απόφαση παράτασης της προθεσμίας εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και την υπ' αριθμ. /29-9-2020 απόφαση αναπομπής, βάσει της οποίας ανέπεμψε την υπόθεση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ζητώντας πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Σε απάντηση της ανωτέρω αναπομπής, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Λάρισας, με το υπ'αριθμ. εισερχ. /29-10-2020 έγγραφό της, απέστειλε στην Υπηρεσία μας την από 27/10/2020 έκθεση συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, σύμφωνα με την οποία, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα γίνονται δεκτοί, καθόσον αποδείχθηκε, ότι οι συγκεκριμένες πιστώσεις αφορούσαν συναλλαγές της ομόρρυθμης εταιρείας «..... Ο.Ε.» με ΑΦΜ: και κατά συνέπεια δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας. Πιο συγκεκριμένα:

Σε ότι αφορά τον υπ' αριθμ. /..... τραπεζικό λογαριασμό της αποδείχθηκε ότι:

A) Οι επίμαχες επιταγές συνολικού ποσού 42.213,27€ αφορούσαν επιταγές που είτε εκδόθηκαν εις διαταγή της ομόρρυθμης εταιρείας και εισπράχθηκαν από αυτή, είτε εκδόθηκαν εις διαταγή τρίτου, οπισθογραφήθηκαν με τελευταίο κομιστή την ομόρρυθμη εταιρεία και εισπράχθηκαν από την ίδια, σε πίστωση του ως άνω λογαριασμού, ενώ σε δύο περιπτώσεις επιταγών συνολικού ποσού 3.966,26€ προσκομίστηκαν τα γραμμάτια είσπραξης και επιβεβαιώθηκαν οι συναλλαγές από τα βιβλία της εταιρείας, ενώ καταθέσεις μετρητών συνολικού ποσού 18.100,00€ πραγματοποιήθηκαν από μέλη και εργαζόμενους της ομόρρυθμης εταιρείας και συσχετίστηκαν με εισπράξεις μετρητοίς αυτής.

B) Σε ότι αφορά τον υπ'αριθμ. GR..... λογαριασμό της αποδείχθηκε ότι:

- Πιστώσεις επιταγών συνολικού ποσού 144.925,93€ αφορούν επιταγές που εκδόθηκαν εις διαταγή της ομόρρυθμης εταιρείας «..... Ο.Ε.».
- Πιστώσεις επιταγών συνολικού ποσού 71.757,82€, αφορούν επιταγές που εκδόθηκαν εις διαταγή τρίτου, αλλά οπισθογραφήθηκαν με τελευταίο κομιστή την ομόρρυθμη εταιρεία.
- Καταθέσεις μετρητών συνολικού ποσού 478.037,49€, αποδείχθηκε ότι προήλθαν από εισπράξεις μετρητών (ακαθάριστα έσοδα) της ομόρρυθμης εταιρείας, κατόπιν σύγκρισης των προσκομισθέντων βιβλίων της εταιρείας.
- Επιταγές για τις οποίες δεν προσκομίστηκε το αντίγραφο της επιταγής, καθώς και επιταγές για τις οποίες προσκομίστηκε μόνο το πινάκιο της τράπεζας, συνολικού ποσού 206.223,84€,

αποδείχθηκε, κατόπιν ελέγχου των λογιστικών βιβλίων της ομόρρυθμης εταιρείας, ότι αφορούσαν συναλλαγές τις εταιρείας.

Κατόπιν τούτου, ο έλεγχος έκρινε με βάση την από 27/10/2020 έκθεση πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, ότι οι επίμαχες πιστώσεις ύψους 965.224,61€, είναι γνωστής πηγής και αφορούσαν συναλλαγές της εταιρείας «..... Ο.Ε.» με ΑΦΜ: και κατά συνέπεια το ποσό των 241.306,15€ που αντιστοιχεί στον προσφεύγοντα, ως συνδικαιούχο κατά το ¼ του υπ' αριθμ. λογαριασμού της και του υπ' αριθμ. λογαριασμού της, δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας. Ως εκ τούτου δε συντρέχει περίπτωση προσαύξησης περιουσίας.

Με βάση τα ανωτέρω, οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2013) & εισφοράς αλληλεγγύης πρέπει να ακυρωθούν.

Αποφασίζουμε

την αποδοχή της από **06-02-2020** και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του **ΤΟΥ** με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

1)Υπ' αριθμ./30-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013).

Κύριος φόρος	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	76.140,03 €	0,00 €
Πρόστιμο ανακρίβειας (αρ.58 ΚΦΔ)	38.070,02 €	0,00 €
Τόκοι αρ. 53 ΚΦΔ	40.019,00 €	0,00 €
Συνολικό ποσό	154.229,05 €	0,00 €

4)Υπ' αριθμ./30-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισφοράς αλληλεγγύης διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2013

Εισφορά αλληλεγγύης	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Εισόδημα επιβολής εισφοράς	15.427,42	258.520,34	15.427,42
Εισφορά	154,27	10.340,81	154,27
Διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης		10.186,54	0,00

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.