



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 22.10.2021

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 3241

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1.Τις διατάξεις:

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

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2017/23.10.2020 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. [Α.1273/2020](#) (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), [Α.1241/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και [Α.1215/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2.Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3.Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την από 04.01.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή: Α) του "..... του", Α.Φ.Μ., Β) της '..... του {συζύγου }, Α.Φ.Μ., κατοίκου αμφοτέρων οδός αρ., κατά: 1) της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., 2) της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., 3) της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης

Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5.Τις ως άνω οριστικές πράξεις, του Προισταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 04.01.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου 3 ενδικοφανούς προσφυγής Α) του "..... του", Α.Φ.Μ., Β) της "..... του {συζύγου }, Α.Φ.Μ., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων, ποσό φόρου εισοδήματος 18.8010,35 €, πλέον πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ποσού 8.480,04 €, επιπλέον δε ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 3.111,80 €, ήτοι σύνολο 30.392,19 €.

2) Με την υπ' αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων, ποσό φόρου εισοδήματος 5.393,42 €, πλέον πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ποσού 539,34 €, επιπλέον δε ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.351,61 €, ήτοι σύνολο 7.284,37 €.

3) Με την υπ' αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων, ποσό φόρου εισοδήματος 2.167,61 €, πλέον πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ποσού 1.083,81 €, επιπλέον δε ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 591,17 €, ήτοι σύνολο 3.842,59 €.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου ελέγχου στα εισοδήματα των προσφευγόντων, σύμφωνα με τις υπ' αρ./2020 &/2020 εντολές ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαπιστώθηκε βάσει της από 04.12.2020 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, α) αποκρυσταλλώσα φορολογητέα ύλη για το φορολογικό έτος 2015, 2016 και 2017, η οποία θεωρείται προσαύξηση της περιουσίας από καταθέσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς της ημεδαπής, η οποία λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/13 και β) διαφορά από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος του συζύγου για το φορολογικό έτος 2016.

Ο φορολογικός έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του όλα τα στοιχεία που είχε στην διάθεση του, καθώς και τα με αρ. πρωτ./2020 και/2020 υπομνήματα των

προσφευγόντων μετά το κοινοποιηθέν σημείωμα διαπιστώσεων άρθρου 28 ν. 4174/2013, κατέληξε στα παρακάτω μη δηλωθέντα εισοδήματα, τα οποία αναλύονται ως κατωτέρω:

A) ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

1. Φορολογικό έτος 2015

Ο ΣΥΖΥΓΟΣ

REC ID	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τράπεζας	Απιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	ΠΟΣΑ ΓΙΑ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟ
30	.....	.....	καταθετικός	18/12/2015			6.970,77	6.970,77
	ΣΥΝΟΛΟ							6.970,77

Η ΣΥΖΥΓΟΣ

REC ID	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τράπεζας	Απιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	ΠΟΣΑ ΓΙΑ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟ
3	.....	.....	καταθετικός	7/3/2015		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	50.000,00	50.000,00
	ΣΥΝΟΛΟ							50.000,00

2. Φορολογικό έτος 2016

REC ID	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τράπεζας	Απιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	ΠΟΣΑ ΓΙΑ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟ
13	.....	.....	καταθετικός	11/4/2016		.....	429,58	429,58
36	.....	.....	καταθετικός	13/7/2016		ΚΑΤ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ	3.500,00	3.500,00
37	.....	.....	καταθετικός	29/7/2016		.....	5.000,00	5.000,00
	ΣΥΝΟΛΟ							8.929,58

3. Φορολογικό έτος 2017

REC ID	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τράπεζας	Απιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	ΠΟΣΑ ΓΙΑ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟ
14	.....	.....	καταθετικός	13/2/2017		ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.700,00	2.700,00
45	.....	.....	καταθετικός	9/6/2017	ΚΑΤ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ		2.071,80	2.071,80
46	.....	.....	καταθετικός	9/6/2017	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΤ. ΕΠΙΤΑΓΗΣ	1.796,70	1.796,70
	ΣΥΝΟΛΟ							6.568,50

Β) ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ Κ.Κ. ατομικής επιχείρησης φορολογικού έτους 2016

Κ.Κ. ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	166.231,48
ΠΛΕΟΝ: ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	5.437,01
ΣΥΝΟΛΟ Κ.Κ. ΕΛΕΓΧΟΥ	171.668,49

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο συντάχθηκε η από 04.12.2020 έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, και εκδόθηκαν στο όνομα των προσφευγόντων, οι ως άνω προσβαλλόμενες Οριστικές πράξεις, φορολογικού έτους 2015, 2016 και 2017.

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

“1.ως προς το ποσό των 6.970,77 € αναδεικνύεται με σαφήνεια ότι το ποσό αυτό καταβλήθηκε από την εν λόγω εταιρεία στα πλαίσια επιστροφής ταμειακής διευκόλυνσης που είχα χορηγήσει σε αυτή.

2.ως προς το ποσό των 2.700,00 € ... εκ παραδρομής, έχει τεθεί το ποσό αυτό ως φορολογητέα διαφορά εισοδήματος...

3. ως προς τα ποσά των 3.500,00 € και 5.000,00 €. συνιστούν τα ποσά που κατέβαλαν σε εμένα, στα πλαίσια μερισμού των δαπανών, οι και

4. ως προς τα ποσά των 2.071,80 € και 1.796,70 € συνιστούν το ποσό που κατέβαλε σε εμένα, στα πλαίσια μερισμού των εν λόγω δαπανών, ο ένας εκ των συνιδιοκτητών

5. ως προς το ποσό των 50.000,00 € αποτελεί ποσό προθεσμιακής κατάθεσης το οποίο μεταφέρθηκε στην πίστωση του εν λόγω υπό κρίσιν λογαριασμού ταμειευτηρίου από προθεσμιακό λογαριασμό, λόγω λήξης της προθεσμιακής κατάθεσης”

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 21. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

“ 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.

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”.

Άρθρο 29. Φορολογικός συντελεστής

“4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)”.

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, ορίζεται, ότι, “Με την παράγραφο 1 του άρθρου 21 ορίζεται η έννοια του φορολογητέου κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα ως το σύνολο των εσόδων από επιχειρηματικές συναλλαγές

μετά την αφαίρεση επιχειρηματικών δαπανών, αποσβέσεων και επισφαλών απαιτήσεων.
.....”

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 39. Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας

Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

Επειδή στην εγκύκλιο 1095/2011 §§§ 1, 2, 11 μεταξύ άλλων αναφέρεται 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 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 εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

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

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ.

5. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες....

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 επαγγελματιών, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των [άρθρων 17 και 18](#) του Κ.Φ.Ε.

9...10. Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010

....

11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.”

Επειδή στην ΠΟΛ 1175/16.11.2017 με Θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας», μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: “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".

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

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

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, σύμφωνα και με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του ΣτΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ. : «(Α) ...Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος –

Επειδή, ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή, για τη με α/α 30 πίστωση ποσού 6.970,77 € στον λογαριασμό της για το φορολογικό έτος 2015, ισχυρίζεται, ότι το ποσό “.... συνιστά επιστροφή ποσού ταμειακής διευκόλυνσης που είχα χορηγήσει στην εταιρεία:, στην οποία ήμουν μοναδικός μέτοχος. Η εν λόγω επιστροφή έλαβε χώρα με σκοπό την τακτοποίηση όλων των εκκρεμοτήτων μετά την πώληση του εταιρικού μου μεριδίου και την αποχώρηση από την εταιρεία...”

Επειδή, προς απόδειξη του ισχυρισμού του, προσκομίζει, α) αντίγραφο της καρτέλας του αναλυτικού καθολικού του λογαριασμού 33.07.00.00.00 που τήρησε η εν λόγω εταιρεία, από όπου προκύπτει η εγγραφή χρέωσης του λογαριασμού αυτού με το ποσό 6.970,77 € στις 17.12.2015 λόγω της καταβολής του ποσού β) αντίγραφο του εισερχομένου εμβάσματος στον λογαριασμό του προσφεύγοντα στην, όπου εμφανίζεται ότι εντολέας {αποστολέας} του εμβάσματος είναι η εταιρεία ‘.....’, με εντολοδότρια τράπεζα την και γ) ημερολογιακή εγγραφή της 17.12.2015 της ως άνω εταιρείας, όπου φαίνεται η χρέωση του λογαριασμού 33.07.00.00 και αιτιολογία Δος ΕΠΙΣΤΡ. ΣΕ ΜΕΤΟΧΟ και πίστωση του λογαριασμού 38.03.00.00 και αιτιολογία ΕΠΙΣΤΡ. ΣΕ ΜΕΤΟΧΟ

Επειδή, εκ των ανωτέρω συνάγεται, ότι η ως άνω πίστωση αποτελεί πράγματι επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης {δοσοληπτικός λογαριασμός 33.07}, από συγκεκριμένη εταιρεία {.....} προς τον προσφεύγοντα, ο οποίος την 01.01.2015 είχε υπόλοιπο 20.000,00 €, άρα είναι γνωστή η πηγή και η αιτία προέλευσης, το ποσό αυτό δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας, αλλά αποτελεί αντικείμενο άλλου ελέγχου, ιδίως δε Κ.Ν.Τ.Χ., τον οποίο έλεγχο δύναται να διενεργήσει η αρμόδια ελεγκτική αρχή λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις περί παραγραφής.

Συνεπώς το ως άνω ποσό των 6.970,77 € για το φορολογικό έτος 2015, δεν αποτελεί αναπιολόγητη προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του Άρθρου 21 Ν.4172/2013.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την ενδικοφανή προσφυγή, για τη με α/α 3 πίστωση ποσού 50.000,00 € στον λογαριασμό της για το φορολογικό έτος 2015, ισχυρίζεται, ότι “.... το ποσό αποτελεί προθεσμιακή κατάθεση το οποίο μεταφέρθηκε στην πίστωση του εν λόγω υπό κρίσιν λογαριασμού ταμειευτηρίου από προθεσμιακό λογαριασμό, λόγω λήξης της προθεσμιακής κατάθεσης.....”

Επειδή, προς απόδειξη του ισχυρισμού της, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή καθώς και με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/01.10.2021 ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΜΝΗΜΑ, προσκομίζει, α) αντίγραφο της κίνησης του λογαριασμού ΧΑΡΤΟΦΥΛΑΚΙΟΥ της {αναλυτική κατάσταση κινήσεων χρηματικών υπολοίπων από 01.01.2005 έως και 30.01.2019 σελίδες 30}, β) αντίγραφο που χορηγήθηκε την 05.11.2020 αποδεικτικού προθεσμιακής κατάθεσης της {προθεσμιακή κατάθεση από 27.02.2015 έως 27.03.2015} γ) αντίγραφο που χορηγήθηκε την 05.11.2020 αποδεικτικού προθεσμιακής κατάθεσης της {προθεσμιακή κατάθεση από 27.03.2015 έως 27.04.2015}, δ) επιστολή της της 29.12.2020.

Επειδή, από τα ανωτέρω προσκομιζόμενα, προκύπτει, ότι το εν λόγω ποσό των 50.000,00 € συνιστά ποσό που μεταφέρθηκε στην πίστωση του υπό κρίσιν λογαριασμού, από λογαριασμό προθεσμίας, λόγω λήξης προθεσμιακής κατάθεσης.

Έτοι:

- A) Στις 12.02.2013 πιστώνεται ο λογαριασμός ταμιευτηρίου της με ποσό 200.000,00 € λόγω λήξης προθεσμιακής κατάθεσης (πλέον πιστωτικοί τόκοι 3.740,00 € συνεπεία της προθεσμιακής κατάθεσης). Παράλληλα, την ίδια ημέρα ο εν λόγω λογαριασμός χρεώνεται με ποσό 150.000,00 € λόγω έναρξης νέας προθεσμιακής κατάθεσης μέχρι 13.05.2013
- B) Στις 13.05.2013 πιστώνεται ο λογαριασμός ταμιευτηρίου της με ποσό 150.000,00 € λόγω λήξης προθεσμιακής κατάθεσης (πλέον πιστωτικοί τόκοι 505,04 € συνεπεία της προθεσμιακής κατάθεσης). Παράλληλα, την ίδια ημέρα ο εν λόγω λογαριασμός χρεώνεται με ποσό 100.000,00 € λόγω έναρξης νέας προθεσμιακής κατάθεσης μέχρι 18.11.2013
- Γ) Στις 18.11.2013 πιστώνεται ο λογαριασμός ταμιευτηρίου της με ποσό 100.000,00 € λόγω λήξης προθεσμιακής κατάθεσης (πλέον πιστωτικοί τόκοι 319,46 € συνεπεία της προθεσμιακής κατάθεσης). Παράλληλα, την ίδια ημέρα ο εν λόγω λογαριασμός χρεώνεται με ποσό 100.000,00 € λόγω έναρξης νέας προθεσμιακής κατάθεσης μέχρι 22.05.2014
- Δ) Στις 22.05.2014 πιστώνεται ο λογαριασμός ταμιευτηρίου της με ποσό 100.000,00 € λόγω λήξης προθεσμιακής κατάθεσης (πλέον πιστωτικοί τόκοι 219,58 € συνεπεία της προθεσμιακής κατάθεσης). Παράλληλα, την ίδια ημέρα ο εν λόγω λογαριασμός χρεώνεται με ποσό 100.000,00 € λόγω έναρξης νέας προθεσμιακής κατάθεσης μέχρι 27.11.2014.
- Ε) Στις 27.11.2014 πιστώνεται ο λογαριασμός ταμιευτηρίου της με ποσό 100.000,00 € λόγω λήξης προθεσμιακής κατάθεσης (πλέον πιστωτικοί τόκοι 212,26 € συνεπεία της προθεσμιακής κατάθεσης). Παράλληλα, την ίδια ημέρα ο εν λόγω λογαριασμός χρεώνεται με ποσό 50.000,00 € λόγω έναρξης νέας προθεσμιακής κατάθεσης μέχρι 27.02.2015.
- ΣΤ) Στις 27.02.2015 πιστώνεται ο λογαριασμός ταμιευτηρίου της με ποσό 50.000,00 € λόγω λήξης προθεσμιακής κατάθεσης (πλέον πιστωτικοί τόκοι 179,21 € συνεπεία της προθεσμιακής κατάθεσης). Παράλληλα, την ίδια ημέρα ο εν λόγω λογαριασμός χρεώνεται με ποσό 50.000,00 € λόγω έναρξης νέας προθεσμιακής κατάθεσης διάρκειας ενός μήνα (από 27.2 - 27.3.2015).
- Ζ) Στις 27.3.2015 πιστώνεται ο λογαριασμός ταμιευτηρίου GR340 της με ποσό 50.000,00 € λόγω λήξης προθεσμιακής κατάθεσης (πλέον πιστωτικοί τόκοι 52,89 € συνεπεία της προθεσμιακής κατάθεσης) λόγω λήξης της προθεσμιακής κατάθεσης διάρκειας 27.2-27.03.2015. Την ίδια ημέρα λαμβάνει χώρα χρέωση του λογαριασμού με το ποσό των Ευρώ 50.000,00 λόγω έναρξης νέας προθεσμιακής κατάθεσης διάρκειας από 27.03-27.04.2015.
- Η) Στις 15.04.2015 υφίσταται, εκ νέου, πίστωση του λογαριασμού ταμιευτηρίου GR340 της με το ποσό των 50.000,00 € (πλέον πιστωτικών τόκων 7,56 €) λόγω πρόωρης εξόφλησης της μηνιαίας προθεσμιακής κατάθεσης (διάρκειας από 27.03-27.04.2015).

Επειδή, από τα προσκομιζόμενα “αποδεικτικά προθεσμιακής κατάθεσης” της , προκύπτει, ότι: α) στις 27.02.2015 έλαβε χώρα πίστωση του προθεσμιακού λογαριασμού με το ποσό των 50.000,00 € λόγω έναρξης νέας μηνιαίας προθεσμιακής κατάθεσης με διάρκεια έως 27.03.2015 και β) στις 27.03.2015 έλαβε χώρα πίστωση του προθεσμιακού λογαριασμού με το ποσό των 50.000,00 € λόγω έναρξης νέας μηνιαίας προθεσμιακής κατάθεσης με διάρκεια έως 27.04.2015.

Επειδή, από τη προσκομισθείσα επιστολή , προκύπτει, ότι, η προσφεύγουσα, “τηρούσε το επενδυτικό χαρτοφυλάκιο από κοινού με τους Κ.Κ. ΤΟΥ , του και του στη Διεύθυνση PRIVATE BANKING , και ότι στον επενδυτικό λογαριασμό Ευρώ της σύμβασης με αριθμό πραγματοποιήθηκαν εκτός των άλλων και οι ακόλουθες κινήσεις:

Την 27.02.2015 δημιουργήθηκε ο προθεσμιακός λογαριασμός και πραγματοποιήθηκε έναρξη προθεσμιακής κατάθεσης ποσού Ευρώ 50.000,00 με έναρξη 27.02.2015 και λήξη 27.03.2015, με επιτόκιο 1,6% και χρέωση του επενδυτικού λογαριασμού Ευρώ με αριθμό

Την 27.03.2015 λήξη προθεσμιακής κατάθεσης προθεσμιακής κατάθεσης με αριθμό ποσού Ευρώ 50.000,00 με έναρξη 27.02.2015 και λήξη 27.03.2015, με επιτόκιο 1,6% και πίστωση του επενδυτικού λογαριασμού Ευρώ με αριθμό ποσού Ευρώ 50.052,89.”

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος για το υπό κρίση ποσό στην από 04.12.2020 Έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, αναφέρει “ο έλεγχος δέχεται τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης διότι αποδείχθηκε η πηγή, αιτία και η φορολόγηση των πιστώσεων”, σελίδες 142-143.

Επειδή, για την υπό κρίση πίστωση αναφέρεται ως ημερομηνία πίστωσης η 07.03.2015 στο αίτημα παροχής πληροφοριών, ενώ από τα προσκομιζόμενα δικαιολογητικά προκύπτει, ότι η ημερομηνία πίστωσης είναι η 27.03.2015, θεωρούμε ότι πρόκειται για το ίδιο ποσό.

Συνεπώς το ως άνω ποσό των 50.000,00 € για το φορολογικό έτος 2015, δεν αποτελεί αναπαισώμενη προσαύξηση περιουσίας της προσφεύγουσας σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του Άρθρου 21 Ν.4172/2013.

Επειδή, ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται, για τη με α/α 36 πίστωση ποσού 3.500,00 € και για τη με α/α 37 πίστωση ποσού 5.000,00 € στον λογαριασμό της για το φορολογικό έτος 2016, ισχυρίζεται, ότι, “... το 2012 και 2013 προέβη, μαζί με τους και στην αγορά, εξ αδιαιρέτου, δύο αγροτεμαχίων στην περιοχή , όπου στη συνέχεια ξεκίνησε η από κοινού, εξ αδιαιρέτου και κατά ισομοιρία, μεταξύ αυτού και των δυο πιο πάνω προσώπων, ανέγερση ακινήτου. Στα πλαίσια της ανέγερσης, έλαβε χώρα από μέρους του, στις 7-6-2016, καταβολή των ποσών Ευρώ 6.763,34 και 8.561,26 (σύνολο Ευρώ 15.324,60) στον ΔΕΔΔΗΕ, με χρέωση του τραπεζικού

του λογαριασμού:/....., που αφορά στην δαπάνη για την σύνδεση της υπό ανέγερση οικοδομής στο δίκτυο διανομής χαμηλής τάσης. Στη συνέχεια και στα πλαίσια μερισμού της εν λόγω δαπάνης μεταξύ όλων των συνιδιοκτητών του ακινήτου, και σε συνέχεια του με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/18.10.2021 ΔΕΥΤΕΡΟ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΜΝΗΜΑ,

α) ο , κατέθεσε, σ.....τις 29.07.2016 (και όχι 13/7/2016 όπως λανθασμένα αναγράφεται στην ενδικοφανή προσφυγή) στον τραπεζικό μου λογαριασμό:/....., το ποσό των Ευρώ 5.000,00 (κατά στρογγυλοποίηση) και β) ο του έδωσε, σε μετρητά το ποσό των Ευρώ 5.000,00, εκ των οποίων στη συνέχεια ποσό Ευρώ 3,500,00 κατατέθηκε στις 13.07.2016 (και όχι στις 29-7-2016 όπως λανθασμένα αναγράφεται στην ενδικοφανή προσφυγή) στον λογαριασμό αυτόν"

Επειδή, ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται, για τη με α/α 45 πίστωση ποσού 2.071,80 € και για τη με α/α 46 πίστωση ποσού 1.796,70 € στον λογαριασμό τηςγια το φορολογικό έτος 2017, ισχυρίζεται, ότι, "...., σε συνέχεια των όσων αναφέρονται στην αμέσως προηγούμενη παράγραφο, εγώ και οι άλλοι δύο ιδιοκτήτες του ακινήτου προβήκαμε, μετά την ανέγερση του ακινήτου, με εισφορά αυτού καθώς και του δεύτερου αγροτεμαχίου, στην σύσταση ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία: Στα πλαίσια ίδρυσης της εν λόγω εταιρείας, εγώ ως ιδρυτής της, προέβη σε μια σειρά δαπανών συνολικού ύψους Ευρώ 11.605,40. Τα δύο πιο πάνω υπό κρίσιν ποσά πιστώσεων συνολικού ύψους Ευρώ 3.868,50 συνιστούν το ποσό που κατέβαλε σε εμένα, στα πλαίσια μερισμού των εν λόγω δαπανών, ο ένας εκ των συνιδιοκτητών (οφειλόμενο ποσό $11.605,40/3 = 3.868,46$)."

Επειδή, προς απόδειξη του ισχυρισμού του, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, προσκομίζει:

- α) το με αρ. /2012 συμφωνητικό αγοραπωλησίας αγροτικού ακινήτου,
- β) το με αρ. /2014 συμφωνητικό αγοραπωλησίας αγροτικού ακινήτου,
- γ) δύο έγγραφα από την Διεύθυνση Υπηρεσίας Δόμησης – Τμήμα Έκδοσης Αδειών Δόμησης του Δήμου
- δ) αντίγραφο της κίνησης του με αριθ. /..... τραπεζικού λογαριασμού.
- ε) τραπεζικά παραστατικά για την πληρωμή των ποσών αυτών, μέσω internet banking, στον ΔΕΔΔΗΕ
- στ) τα παραστατικά του ΔΕΔΔΗΕ.
- ζ) αντίγραφο του με αριθ. /2017 ιδιωτικού συμφωνητικού σύστασης της εταιρείας:
- η) η από 28-12-2018 δήλωση έναρξης υπό ίδρυση μη φυσικού προσώπου της ΔΟΥ Χολαργού,
- θ) τα παραστατικά από τα οποία προκύπτει η υποχρέωση για την καταβολή των ποσών δαπάνης συνολικού ύψους Ευρώ 11.605,40

ι) τραπεζικά παραστατικά {.....} της 09.06.2017, και οι με αρ., επιταγές της, από τις οποίες προκύπτει ο εκδότης των επιταγών

Επειδή, σύμφωνα με το με αρ. /2012 συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου της συμβολαιογράφου "..... σύζυγο", οι α. του 2. του και 3. του αγόρασαν ένα αγροτεμάχιο στην περιφερειακή ενότητα, Δήμου, Δημοτικής Ενότητας, Δημοτικής Κοινότητας στην ειδική θέση '.....', συνολικής εκτάσεως 36.183,33 τ.μ.. κοινώς, αδιαιρέτως και κατ' ισομοιρία, ήτοι κατά το ένα τρίτο (1/3) εξ αδιαιρέτου στον καθένα.

Επειδή, σύμφωνα με το με αρ. /16.05.2014 συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου της συμβολαιογράφου "..... σύζυγο", οι α. του 2. του και 3. του αγόρασαν ένα αγροτεμάχιο στην κτηματική περιφέρεια, στην ειδική θέση ".....", συνολικής εκτάσεως 6.986,61 τ.μ.. κοινώς, αδιαιρέτως και κατ' ισομοιρία, ήτοι κατά το ένα τρίτο (1/3) εξ αδιαιρέτου στον καθένα.

Επειδή, με το αρ. /2017 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου ".....", συνεστήθη ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία '.....', με μετοχικό κεφάλαιο 825.000,00 €.

Σύμφωνα με το άρθρο 32 {Κάλυψη και καταβολή κεφαλαίου} του καταστατικού, το αρχικό κεφάλαιο της Εταιρείας όπως αναφέρεται στο άρθρο 5 του καταστατικού, συνολικού ύψους 825.000,00 € διαιρούμενο σε τρεις (3) μετοχές ονομαστικής αξίας 275.000,00 € εκάστη, θα καλυφθεί από τους ιδρυτές, ήτοι: με ποσό 825.000,00 € που αποτελεί την αξία της εισφοράς δύο (2) ακινήτων, ιδιοκτησίας των 1) του 2) του και 3) του

Τα δύο εισφερόμενα ακίνητα βρίσκονται στην Περιφερειακή Ενότητα, Δήμου, Δημοτικής Ενότητας, Δημοτικής Κοινότητας, και τα οποία προσδιορίστηκαν στο ως άνω ποσό από την επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν. 2190/1920 ως η με αρ. /2016 έκθεση εκτίμησης, ήτοι:

A. δύο όμορα αγροτεμάχια συνολικής έκτασης 43.169,94 τ.μ. {36.183,33 + 6.986,61} που βρίσκονται στη θέση συνολικής αξίας 140.000,00 €

B. ενός μονώροφου οικοδομικού συγκροτήματος που αποτελείται από τρεις όμοιες κατοικίες, οκτώ διαμερίσματα ξενώνων κλπ, συνολικής αξίας 685.000,00 €

Ειδικότερα το παραπάνω Μ.Κ. αναλαμβάνεται να καλυφθεί από τους ως άνω ιδρυτές, ο καθένας από μία (1) μετοχή ονομαστικής αξίας 275.000,00 €, με εισφορά του ενός τρίτου (1/3) εξ αδιαιρέτου των ανωτέρω δύο ακινήτων, ιδιοκτησίας των που βρίσκονται στην ως άνω Περιφερειακή Ενότητα.

Επειδή, στη με αρ./2013 “ΕΓΚΡΙΣΗ ΔΟΜΗΣΗΣ”, αναφέρεται ως έργο “νέα μονώροφη οικοδομή από τρεις κατοικίες” στη περιοχή και στη με αρ./2013 “ΑΔΕΙΑ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ” ως εμβαδό οικοπέδου 36.183,33 τ.μ.

Επειδή, σύμφωνα με τα αρ.,/2016 έγγραφα της ΔΕΔΔΗΕ περιοχή προκύπτει η υποχρέωση καταβολής των ποσών 8.561,26 και 6.763,34 €, και η πληρωμή αυτών από τον με αρ. τραπεζικό λογαριασμό, σύμφωνα με τα έγγραφα της στις 07.06.2016.

Επειδή, με την/2016 “ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΕΝΑΡΞΗΣ ΥΠΟ ΙΔΡΥΣΗ ΜΗ ΦΥΣΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ”, ο δήλωσε την έναρξη της υπό ίδρυση εταιρείας

Επειδή, εκ των ανωτέρω συνάγεται, ότι, η καταβολή των ως άνω πιστώσεων με α/α 36, 37, 45, 46 ποσού 3.500,00, 5.000,00, 2.071,80 και 1.796,70 € αντίστοιχα για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 στον προσφεύγοντα, είναι προϊόν ίσου μερισμού των δαπανών μεταξύ των εταίρων και συνιδιοκτητών των ακινήτων.

Επειδή, για τις πιστώσεις με α/α 36 και 37 ποσού 3.500,00 και 5.000,00 € αντίστοιχα για το φορολογικό έτος 2016, δεν αποδεικνύεται ότι τα ως άνω ποσά κατατέθηκαν από τους και, καθόσον δεν προσκομίσθηκαν παραστατικά τράπεζας (κατάθεση επιταγής, κλπ)

Επειδή, για τις πιστώσεις με α/α 45 και 46 ποσού 3.500,00 και 5.000,00 € αντίστοιχα για το φορολογικό έτος 2017, αποδεικνύεται ότι τα ως άνω ποσά κατατέθηκαν από τον καθόσον προσκομίσθηκαν παραστατικά τράπεζας (κατάθεση επιταγής, κλπ)

Συνεπώς τα ως άνω ποσά των 3.500,00 και 5.000,00 € για το φορολογικό έτος 2016, αποτελούν αναπαιτούμενη προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του Άρθρου 21 Ν.4172/2013, και τα ποσά των 2.071,80 και 1.796,70 €, για το φορολογικό έτος 2017 δεν αποτελούν αναπαιτούμενη προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του Άρθρου 21 Ν.4172/2013.

Επειδή, ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή, για τη με α/α 14 πίστωση ποσού 2.700,00 € στον λογαριασμό της για το φορολογικό έτος 2017, ισχυρίζεται, ότι το ποσό “.... το ποσό αυτό δεν συνιστά ποσό πρωτογενούς καταθέσεως από εμένα ή τη σύζυγό μου, αλλά τουναντίον αποτελεί ποσό το οποίο έχει μεταφερθεί στον τραπεζικό μου λογ/σμό από τον επίσης ημεδαπό τραπεζικό μου υπό κρίσιν λογαριασμό, όπως με σαφήνεια προκύπτει τόσο από την αναλυτική κίνηση του λογαριασμού αυτού όπου εμφανίζεται η χρέωση του ποσού όσο και από το τραπεζικό δικαιολογητικό που έχει εκδοθεί για τη μεταφορά....”

Επειδή, προς απόδειξη του ισχυρισμού του, προσκομίζει, α) αντίγραφο του λογαριασμού της, β) το από 13.02.2017 τραπεζικό δικαιολογητικό της

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος για το υπό κρίση ποσό στην από 04.12.2020 Έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, αναφέρει “ο έλεγχος κάνει δεκτούς τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου, διότι προσκομίστηκαν επαρκή δικαιολογητικά για να αποδεχθεί η αιτία, πηγή και φορολόγηση της πίστωσης”, σελίδες 84-85.

Επειδή, στη από 11.01.2021 Έκθεση Απόψεων επί Ενδικοφανούς Προσφυγής, η αρμόδια φορολογική αρχή αναφέρει “Με νεώτερα στοιχεία που προσκομίστηκαν με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή και συγκεκριμένα η αναλυτική κίνηση του εν λόγω λογαριασμού (.....) που χρεώθηκε, καθώς και το τραπεζικό δικαιολογητικό που έχει εκδοθεί για τη μεταφορά, στο λογαριασμό της αποδεικνύεται ότι για το συγκεκριμένο ποσό δεν συντρέχουν οι διατάξεις του άρθρ. 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013. Με βάση τα ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος προτείνεται να γίνει δεκτός ως βάσιμος”.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα προσκομισθέντα στοιχεία, καθώς αποδεικνύεται η προέλευση και τεκμηριώνεται η αιτία της συγκεκριμένης πίστωσης, άποψη την οποία αποδέχεται και ο φορολογικός έλεγχος, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, γίνονται αποδεκτοί, και η υπό κρίση πίστωση ποσού 2.700,00 € για το φορολογικό έτος 2017 δεν αποτελεί αναπαιτούμενη προσαύξηση περιουσίας της προσφεύγουσας σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του Άρθρου 21 Ν.4172/2013.

Επειδή συνεπώς το εισόδημα προερχόμενο από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή και αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 § 4 του Ν. 4172/2013, προσδιορίζεται για το φορολογικό έτος 2015, 2016 και 2017, ως κάτωθι:

Φορολογικό έτος 2015

	2015	
ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	6.970,77	
μείον πίστωση με α/α 30	6.970,77	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	6.970,77	
		0,00

	2015	
ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	50.000,00	
μείον πίστωση με α/α 3	50.000,00	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	50.000,00	
		0,00

Φορολογικό έτος 2016

ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ 8.929,58

Πλέον Κ.Κ. από την άσκηση ατομικής επιχείρησης

Κ.Κ. ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	166.231,48
ΠΛΕΟΝ: ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	5.437,01
ΣΥΝΟΛΟ Κ.Κ. ΕΛΕΓΧΟΥ	171.668,49

Φορολογικό έτος 2017

	2017	
ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	6.568,50	
μείον πίστωση με α/α 14	2.700,00	
μείον πίστωση με α/α 45	2.071,80	
μείον πίστωση με α/α 46	1.796,70	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	6.568,50	0,00

Αποφασίζουμε

την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ./04.01.2021 ενδικοφανούς προσφυγής Α) του "..... του", Α.Φ.Μ., Β) της "..... του {συζύγου}, Α.Φ.Μ.

Α) την αποδοχή της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής και την ακύρωση των κάτωθι πράξεων:

1) της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 0,00

2) της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 0,00

Β) την απόρριψη της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση της κάτωθι πράξης:

1) της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 7.284,37 €

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.