



**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604561
e-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από **13/09/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με **ΑΦΜ**, διατηρούντος ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο αυτοκινήτων οχημάτων, με έδρα στην, επί της οδού, αριθμός, κατά των υπ' αριθ. /**2021** και /**2021** οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικών ετών **2015** και **2016** αντίστοιχα, που εξέδωσε ο προϊστάμενος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα,

5. Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καθώς και την από **13/07/2021** έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας **Εισοδήματος**, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση,

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της από **13/09/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦΜ**, η οποία, λαμβανομένης, υπόψη ότι η κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης έγινε στις **16/07/2021**, κατατέθηκε

εμπρόθεσμα, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Με τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, καταλογίστηκαν σε βάρος του προσφεύγοντος τα κατωτέρω ποσά:

α/α	Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη	Φορολ. έτος	Διαφορά Φορολογητέας βάσης	Διαφορά φόρου	Πρόστιμο αρθ. 58 & 54 ΚΦΔ	Εισφορά Αλληλεγγύης	Συνολικό ποσό που βεβαιώθηκε
1	/2021	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2015	196.129,03€	68.470,93€	34.235,47€	11.767,74€	114.474,14€
2	/2021	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2016	46.910,42€	17.978,79€	8.989,40€	4.016,03€	30.984,22€
Σύνολα				243.039,45€	86.449,72€	43.224,87€	15.783,77€	145.458,36€

Οι ως άνω διαφορές φόρων, προέκυψαν μετά από έλεγχο Φορολογίας **Εισοδήματος** που διενεργήθηκε για τα φορολογικά έτη **2015** και **2016**, δυνάμει της υπ' αριθ./2021 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Από την ελεγκτική αρχή, πραγματοποιήθηκε επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών στους οποίους ο προσφεύγων ήταν δικαιούχος ή συνδικαιούχος, οι οποίες ελήφθησαν μέσω του Συστήματος Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λοιπών χρηματοοικονομικών Προϊόντων (Σ.Μ.Τ.Λ&Λ.Π), και προέκυψαν πιστώσεις μετρητών, μεταφορές χρηματικών ποσών, ονομαστικές πιστώσεις κλπ, οι οποίες, σε όσες περιπτώσεις δεν συσχετιζόνταν με χρεώσεις των τραπεζικών της λογαριασμών και δεν προέκυπτε η αιτία τους, χαρακτηρίστηκαν από την ελέγχουσα φορολογική Αρχή ως **πρωτογενείς πιστώσεις**, τις οποίες αφού ελήφθησαν υπόψη τα υπομνήματα του προσφεύγοντος και η απάντησή του στο σημείωμα διαπιστώσεων, η ελεγκτική αρχή κατέληξε στο πόρισμά της που περιλαμβάνεται στην έκθεση ελέγχου, σύμφωνα με το οποίο διαπιστώθηκε για τον προσφεύγοντα:

- 1) Προσαύξηση περιουσίας **άρθρου 21§4** του Κ.Φ.Ε ύψους **154.480,59€** και **25.481,50€** για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 αντίστοιχα,
- 2) Εισφορά σε είδος **άρθρου 13** του Κ.Φ.Ε ύψους **41.648,44€** και **46.910,42€** για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 αντίστοιχα και
- 3) Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα **άρθρου 21§1** του Κ.Φ.Ε ύψους **1.611,49€** και **1.952,74€** για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 αντίστοιχα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά την **ακύρωση** ή την **τροποποίηση** των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας ότι από την ελεγκτική αρχή έγινε εσφαλμένη εφαρμογή των άρθρων 13, 21§1 και 21§4 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), όπως κατά περίπτωση προβάλλονται.

Περαιτέρω, υπέβαλε στην υπηρεσία μας το υπ' αριθ. **ΔΕΔ.....ΕΙ2021ΕΜΠ/06-12-2021** υπόμνημα, προσκομίζοντας μετ' επικλήσεως νέα στοιχεία.

1) Επί των προσκομισθέντων νέων στοιχείων – Αναπομπή της υπόθεσης στην ελεγκτική αρχή, Παράταση έκδοσης Απόφασης από την υπηρεσία μας

Επειδή ο προσφεύγων, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή** καθώς και με το ανωτέρω υπόμνημα, που υπέβαλε στην υπηρεσία μας, προσκομίζει και επικαλείται **νέα συμπληρωματικά στοιχεία**, τα οποία όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου, καθώς και από τις αιτιολογημένες απόψεις της ελέγχουσας φορολογικής Αρχής, δεν τα είχε στη διάθεσή της κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατό να τα λάβει υπόψη της κατά τη σύνταξη των εκθέσεων ελέγχου, ως αναλυτικά περιγράφονται και προσκομίζονται, με την υπ' αριθμ./2021 **Πράξη** της υπηρεσίας μας, αποφασίστηκε η **αναπομπή** της υπόθεσης στην ελέγχουσα φορολογική αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.), προκειμένου αυτή να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις ή

έρευνες και να μας αποστείλει το σχετικό πόρισμά της εντός προθεσμίας 10 ημερών. Η εν λόγω πράξη εστάλη στην ελεγκτική αρχή με το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔΕΞ2022ΕΜΠ/04-01-2022 έγγραφό μας.

Περαιτέρω, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63§5 του ΚΦΔ, με την υπ' αριθ. /2022 πράξη της υπηρεσίας μας, αποφασίστηκε η παράταση της προθεσμίας για την έκδοση απόφασης επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής κατά τριάντα (30) ημέρες, η οποία κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα με το υπ' αριθ. ΔΕΔΕΞ2022ΕΜΠ/12-01-2022 έγγραφό μας.

Σε εκτέλεση της ανωτέρω πράξης αναπομπής, η ελέγχουσα φορολογική αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.), διενήργησε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις με βάση τα νέα στοιχεία που υποβλήθηκαν με την ενδικοφανή προσφυγή και το υπόμνημα, και μας διαβίβασε με το υπ' αριθ. /2022 έγγραφό της, το από 31/01/2022 σημείωμα συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων το οποίο έλαβε αριθ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΙ2022ΕΜΠ/07-02-2022, από την υπηρεσία μας και από το οποίο προκύπτουν τα αναφερόμενα στη συνέχεια της παρούσας.

2) Επί της προσαύξησης περιουσίας (άρθρο 21§4 ν. 4172/2013)

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013 (Α' 167), ορίζεται ότι: «Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας», με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ν. 4174/2013 (Α' 170), ότι: «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, με την ΠΟΛ. 1175/16-11-2017 εγκύκλιο διαταγή του Διοικητή της ΑΑΔΕ, διευκρινίστηκαν μεταξύ άλλων τα ακόλουθα: «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. ...

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,....»

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η φορολογική Αρχή έκανε εσφαλμένη εφαρμογή και ερμηνεία των διατάξεων που αφορούν στην προσαύξηση περιουσίας και ειδικότερα:

2.1) Επί του ισχυρισμού ότι οι κατωτέρω πιστώσεις αφορούν επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης από την εταιρεία

Επειδή καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα προσαύξηση περιουσίας ύψους 88.733,67€ και 1.500,00€ για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 αντίστοιχα, βάσει των κατωτέρω πιστώσεων:

α/α αιτήματος	Τράπεζα	Λογ/μός	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπεζής	Αιτιολογία	Ημερ/νία κατάθεσης	Ποσό Πίστωσης	Ποσό που αναλογεί
26			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	5/3/2015	27.270,42€	27.270,42€
34			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ.	30/3/2015	1.400,00€	1.400,00€
51			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ.	29/4/2015	3.000,00€	3.000,00€
63			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ.	19/5/2015	7.810,56€	7.810,56€
69			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ.	29/5/2015	5.851,09€	5.851,09€
80			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ.	12/6/2015	4.000,00€	4.000,00€
104			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	7/7/2015	2.000,00€	2.000,00€
111			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΣΜΟ	22/7/2015	4.000,00€	4.000,00€
113			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΣΜΟ	29/7/2015	3.000,00€	3.000,00€
114			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	30/7/2015	1.000,00€	1.000,00€
119			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	4/8/2015	1.000,00€	1.000,00€
121			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ.	4/8/2015	500,00€	500,00€
122			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	5/8/2015	200,00€	200,00€
136			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	4/9/2015	4.300,00€	4.300,00€
144			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	11/9/2015	4.291,00€	4.291,00€
149			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ.	16/9/2015	5.100,00€	5.100,00€
155			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	21/9/2015	2.293,00€	2.293,00€
162			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	30/9/2015	300,18€	300,18€
165			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	6/10/2015	2.000,00€	2.000,00€
213			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ	11/12/2015	9.417,42€	9.417,42€
Σύνολο Πιστώσεων 2015						88.733,67€	88.733,67€
233			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΤΦ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	8/1/2016	1.500,00€	1.500,00€
Σύνολο Πιστώσεων 2016						1.500,00€	1.500,00€

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι εν λόγω πιστώσεις που προέρχονται από το λογαριασμό της εταιρείας, στην οποία ο ίδιος υπήρξε νόμιμος και φορολογικός εκπρόσωπος, είχε μεταφέρει στο διάστημα 2008 – 2013 στον λογαριασμό της εταιρείας με αριθ. της από τον τραπεζικό του λογαριασμό της ίδιας τράπεζας, προς διευκόλυνση των δραστηριοτήτων της εταιρείας διάφορα ποσά συνολικού ποσού 655.238,58€. Για την αιτιολόγηση αυτών, προσκόμισε στην ελεγκτική αρχή αντίγραφο κίνησης του ανωτέρω λογαριασμού της εταιρείας (Σχ. 14), καθώς και κατάσταση με τα ποσά που φέρεται να κατέβαλε στην εταιρεία για τα έτη 2008 - 2013 (Σχ. 23Α). Ωστόσο οι ισχυρισμοί του δεν έγιναν δεκτοί από την ελεγκτική αρχή καθώς δεν προσκομίστηκαν τα τραπεζικά παραστατικά προέλευσης των επίμαχων πιστώσεων, ούτε αποδείχθηκε ότι αυτά αφορούν δάνειο που είχε δώσει στην εταιρεία προγενέστερα, αφού δεν προσκομίστηκαν στοιχεία που να αφορούν τον δανεισμό της εταιρείας, όπως σύμβαση δανεισμού, αποδεικτικά καταβολής των ποσών δανεισμού, κλπ, και καταλόγισε τις εν λόγω πιστώσεις ως προσαύξηση περιουσίας βάσει των διατάξεων του άρθ. 21§4 του Ν.4172/2013.

Επειδή στην από 17/09/2021 έκθεση απόψεων της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής, η οποία παρελήφθη από την υπηρεσία μας μαζί με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή (id: 74280), αναφέρονται για τις επίμαχες πιστώσεις τα ακόλουθα:

«Αναφορικά με τις πιστώσεις με α/α 26, 34, 51, 63, 69, 80, 104, 111, 113, 114, 119, 121, 122, 136, 144, 149, 155, 162, 165, 213 και 233, ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι αφορούν επιστροφή εκ των ποσών που κατέβαλε ως ταμειακή διευκόλυνση στην εταιρεία με ΑΦΜ:....., στην οποία υπήρξε νόμιμος εκπρόσωπος. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του ο ελεγχόμενος προσκόμισε αντίγραφο κίνησης λογαριασμού της εταιρείας, τραπεζικά παραστατικά μεταφοράς από τον λογαριασμό του προς την, καθώς και αντίγραφο αγωγής κατά της εταιρείας. **Άποψη της φορολογικής αρχής:** Όσον αφορά τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου ότι έχουν κατατεθεί από 06/06/2008 έως 28/11/2013 συνολικά 655.238,58€ στην ως ταμειακή διευκόλυνση, από τα προσκομισθέντα στοιχεία (α) κατάσταση excel λογ/σμού του δικαιούχου με αρ., (β) κίνηση λογαριασμού Τράπεζας με αρ. της εταιρείας για το διάστημα από 27.11.2007 έως 29.12.2015, (γ) αντίγραφα μεταφοράς από τον λογ/σμό του ελεγχόμενου με αρ. στο λογ/σμο της με αρ., επαληθεύονται τα ποσά πλην όμως δεν επαληθεύεται ποιος είναι ο καταθέτης των ποσών για το διάστημα από 06/06/2008 έως και 26/07/2012. Άρα για το ανωτέρω διάστημα (06/06/2008 έως 26/07/2012) ο έλεγχος δεν μπορεί να ξέρει αν ο καταθέτης των ποσών είναι ο ελεγχόμενος. Επίσης από τον έλεγχο της κίνησης του λογαριασμού με αρ. της, προκύπτει ότι τα ποσά που ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι είναι ταμειακή διευκόλυνση προς την εταιρεία της οποίας είναι νόμιμος εκπρόσωπος, μεταφέρονται σε λογαριασμό του εξωτερικού στο Λουξεμβούργο, τον δικαιούχο του οποίου ο ελεγχόμενος δεν μας γνωστοποίησε. Επίσης από τον έλεγχο της κίνησης του λογαριασμού με αρ. της, προκύπτει ότι **μόνο οι πιστώσεις με α/α 144 και 213 είναι ποσά που έχουν φύγει από τον ανωτέρω λογαριασμό, ενώ για τις υπόλοιπες πιστώσεις δεν προκύπτει ο καταθέτης.** Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, τις αρχικές διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές αναλυτικά αναφέρθηκαν στην σχετική έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος δεν κάνει δεκτές τις αιτιάσεις του προσφεύγοντος και εμμένει στις αρχικές του διαπιστώσεις»

Επειδή, προκειμένου να διαπιστωθεί ότι τα ποσά των ανωτέρω πιστώσεων καταβλήθηκαν στον προσφεύγοντα ως επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης από την εταιρεία, την οποία είχε διευκολύνει ταμειακά κατά τα έτη 2008 - 2013, προσκόμισε την κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού της εταιρείας (**Σχετ. 14**), καθώς και κατάσταση με τα ποσά που φέρεται να κατέβαλε στην εταιρεία για τα έτη 2008 - 2013 (**Σχετ. 23Α**) τα οποία ελήφθησαν υπόψιν από τον έλεγχο. Επιπλέον με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προσκόμισε 31 τραπεζικά παραστατικά καταθέσεων, σύμφωνα με τα οποία είχαν μεταφερθεί από το λογαριασμό του προσφεύγοντος, στο λογαριασμό της εταιρείας τα έτη 2012 - 2013, διάφορα ποσά (που αναφέρονται με α/α 93 - 123 στο Σχετ.23Α), συνολικού ύψους **86.986€ (Σχετ. Δ1).**

Επειδή από τα ανωτέρω προσκομισθέντα στοιχεία, **επαληθεύεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι κατά τα έτη 2012 - 2013 είχε καταθέσει στο λογαριασμό της εταιρείας διάφορα ποσά συνολικού ύψους 86.986€.**

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

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

Επειδή προκειμένου να διαπιστωθεί η πρόελευση των πιστώσεων με α/α 26, 34, 63, 80, 104, 111, 136, 144, 155, 165 και 213 συνολικού ποσού 68.782,40€, ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι αυτές προέρχονται από την εταιρεία, προσκόμισε δε την κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού της εταιρείας, από την οποία προκύπτει ταυτοποίηση των χρεώσεων αυτού με τις εν λόγω πιστώσεις (ως προς την ημερομηνία, το είδος κίνησης και το ποσό, ακόμα και με ακρίβεια δεκαδικού ψηφίου), ενώ για τις πιστώσεις με α/α 51, 69, 113, 114, 119, 121, 122, 149, 162 και 233 συνολικού ποσού 21.451,27€ για τις οποίες προέβαλε τον ίδιο ισχυρισμό, δεν προκύπτει ταυτοποίηση αυτών με τις χρεώσεις του λογαριασμού της εταιρείας.

Επειδή η ελεγκτική υπηρεσία, δεν εξάντλησε τις ελεγκτικές επαληθεύσεις τις οποίες μπορούσε να διενεργήσει, προκειμένου να κρίνει το τιθέμενο πραγματικό γεγονός και απέρριψε τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος με την αιτιολογία της μη προσκόμισης των τραπεζικών παραστατικών, παρά το γεγονός ότι είχε τη δυνατότητα δυνάμει της προαναφερθείσας διάταξης του άρθρου 15 του ΚΦΔ, αλλά και το χρονικό περιθώριο, πριν την ολοκλήρωση του ελέγχου, να ζητήσει από την τράπεζα την αποστολή των τραπεζικών παραστατικών, προκειμένου να διαπιστώσει αν οι επίμαχες πιστώσεις προέρχονται ή όχι από τον τραπεζικό λογαριασμό της ως άνω εταιρείας στην οποία ο προσφεύγων είναι φορολογικός και νόμιμος εκπρόσωπος και να απορρίψει ή να αποδεχθεί τον σχετικό ισχυρισμό.

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

Ως εκ τούτου, λαμβάνοντας υπόψη το σύνολο των προσκομισθέντων στοιχείων, σε συνδυασμό με το γεγονός ότι ο προσφεύγων προβάλλει συγκεκριμένους ισχυρισμούς, ικανούς να καλύψουν τις διαφορές που κατά τον έλεγχο συνιστούν προσαύξηση περιουσίας, οι πιστώσεις με α/α 26, 34, 63, 80, 104, 111, 136, 144, 155, 165 και 213 συνολικού ποσού 68.782,40€ που αφορούν το φορολογικό έτος 2015, πρέπει να διαγραφούν.

2.2) Επί του ισχυρισμού ότι οι κατωτέρω πιστώσεις αφορούν επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης από την εταιρεία

Επειδή καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα προσαύξηση περιουσίας ύψους 28.026.47€ και 17.100,00€ για τα φορολ. έτη 2015 και 2016 αντίστοιχα, βάσει των κατωτέρω πιστώσεων:

α/α αιτήματος	Τράπεζα	Λογ/μός	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπεζής	Αιτιολογία	Ημερ/νία κατάθεσης	Ποσό Πίστωσης	Ποσό που αναλογεί
45			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ	23/4/2015	3.500,00€	3.500,00€
71			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	μεταφορά σε λογαριαμο	29/5/2015	1.500,00€	1.500,00€
83			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ.	17/6/2015	4.000,00€	4.000,00€
88			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	29/6/2015	1.000,00€	1.000,00€
90			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ.	29/6/2015	200,00€	200,00€
105			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ	7/7/2015	1.598,47€	1.598,47€
160			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	29/9/2015	500,00€	500,00€
161			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	30/9/2015	2.428,00€	2.428,00€
185			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ.	30/10/2015	2.800,00€	2.800,00€
186			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ	30/10/2015	2.800,00€	2.800,00€
195			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	13/11/2015	4.000,00€	4.000,00€
207			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ.	27/11/2015	1.200,00€	1.200,00€
229			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΤΦ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	30/12/2015	2.500,00€	2.500,00€
Σύνολο Πιστώσεων 2015						28.026,47€	28.026,47€
242			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	2/2/2016	3.000,00€	3.000,00€
257			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	1/3/2016	14.100,00€	14.100,00€
Σύνολο Πιστώσεων 2016						17.100,00€	17.100,00€

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι εν λόγω πιστώσεις που προέρχονται από το λογαριασμό της εταιρείας , στην οποία ο ίδιος υπήρξε νόμιμος και φορολογικός εκπρόσωπος, είχε μεταφέρει στο διάστημα 2010 – 2014 στον λογαριασμό της εταιρείας με αριθ. της από τον τραπεζικό του λογαριασμό) της ίδιας τράπεζας, προς διευκόλυνση των δραστηριοτήτων της εταιρείας διάφορα ποσά συνολικού ποσού 451.497,32€. Για την αιτιολόγηση αυτών, προσκόμισε στην ελεγκτική αρχή αντίγραφο κίνησης του ανωτέρω λογαριασμού της εταιρείας (**Σχετ. 15**), καθώς και κατάσταση με τα ποσά που φέρεται να κατέβαλε στην εταιρεία για τα έτη 2010 - 2014 (**Σχετ. 20**).

Ωστόσο οι ισχυρισμοί του δεν έγιναν δεκτοί από την ελεγκτική αρχή καθόσον δεν προσκομίστηκαν τα τραπεζικά παραστατικά προέλευσης των επίμαχων πιστώσεων, ούτε αποδείχθηκε ότι αυτά αφορούν δάνειο που είχε δώσει στην εταιρεία προγενέστερα, αφού δεν προσκομίστηκαν στοιχεία που να αφορούν τον δανεισμό της εταιρείας, όπως σύμβαση δανεισμού, αποδεικτικά καταβολής των ποσών δανεισμού, κλπ, και καταλόγισε τις εν λόγω πιστώσεις ως προσαύξηση περιουσίας βάσει των διατάξεων του άρθ. 21§4 του Ν.4172/2013.

Επειδή στην από **17/09/2021 έκθεση απόψεων** της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής, η οποία παρελήφθη από την υπηρεσία μας μαζί με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή (id: 74280), αναφέρονται για τις επίμαχες πιστώσεις τα ακόλουθα:

«Αναφορικά με τις πιστώσεις με α/α 45, 71, 88, 83, 90, 105, 160, 161, 185, 186, 195, 207, 229, 242 και 257, ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι αφορούν επιστροφή εκ των ποσών που κατέβαλε ως ταμειακή διευκόλυνση στην εταιρεία με ΑΦΜ:....., στην οποία υπήρξε φορολογικός εκπρόσωπος. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του ο ελεγχόμενος προσκόμισε κατάσταση excel με ποσά που ισχυρίζεται ότι κατέβαλε στην εταιρεία, αντίγραφο κίνησης λογαριασμού της εταιρείας, τραπεζικά παραστατικά μεταφοράς από τον λογαριασμό του προς την , καθώς και αντίγραφο αγωγής κατά της εταιρείας. **Άποψη της φορολογικής αρχής:** Όσον αφορά τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου ότι έχουν κατατεθεί από 30/09/2010 έως 07/11/2014 συνολικά 451.497,32€ στην ως ταμειακή διευκόλυνση, από τα προσκομισθέντα στοιχεία (α) κατάσταση excel λογ/σμού του δικαιούχου με αρ....., (β) κίνηση λογαριασμού με αρ. της εταιρείας για το διάστημα από 03.10.2008 έως 05.01.2016, (γ) αντίγραφα μεταφοράς από τον λογ/σμό του ελεγχόμενου με αρ. στο λογ/σμο της με αρ., επαληθεύονται τα ποσά πλην όμως δεν επαληθεύεται ποιος είναι ο καταθέτης των ποσών για το διάστημα από 03/10/2008 έως και 27/09/2013. Άρα για το ανωτέρω διάστημα ο έλεγχος δεν μπορεί να ξέρει αν ο καταθέτης των ποσών είναι ο ελεγχόμενος. Επίσης από τον έλεγχο της κίνησης του λογαριασμού με αρ. της , προκύπτει ότι τα ποσά που ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι είναι ταμειακή διευκόλυνση προς την εταιρεία της οποίας είναι φορολογικός εκπρόσωπος, μεταφέρονται σε λογαριασμό του εξωτερικού στο Λουξεμβούργο, τον δικαιούχο του οποίου ο ελεγχόμενος δεν μας γνωστοποίησε. Επίσης από τον έλεγχο της κίνησης του λογαριασμού με αρ. της που αφορά την περίοδο έως 05.01.2016, δεν προκύπτει ότι οι πιστώσεις με α/α 242 στις 02.02.2016 & 257 στις 01.03.2016 είναι ποσά που έχουν φύγει από τον ανωτέρω λογαριασμό, ενώ **για το σύνολο των πιστώσεων δεν προκύπτει ο καταθέτης.** Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, τις αρχικές διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές αναλυτικά αναφέρθηκαν στην σχετική έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος δεν κάνει δεκτές τις αιτιάσεις του προσφεύγοντος και εμμένει στις αρχικές του διαπιστώσεις»

Επειδή, προκειμένου να διαπιστωθεί ότι τα ποσά των ανωτέρω πιστώσεων καταβλήθηκαν στον προσφεύγοντα ως επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης από την εταιρεία, την οποία είχε διευκολύνει ταμειακά κατά τα έτη 2010 – 2014, προσκόμισε την κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού της εταιρείας (**Σχετ. 15**), καθώς και κατάσταση με τα ποσά που φέρεται να κατέβαλε στην εταιρεία για τα έτη 2010 - 2014 (**Σχετ. 20**) τα οποία ελήφθησαν υπόψιν από τον έλεγχο. Επιπλέον με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προσκόμισε 16 τραπεζικά παραστατικά καταθέσεων, σύμφωνα με τα οποία είχαν μεταφερθεί από το λογαριασμό του προσφεύγοντος, στο λογαριασμό της εταιρείας τα έτη 2013 - 2014, διάφορα ποσά (που αναφέρονται με α/α 82 – 98, εκτός του με α/α 93 στο Σχετ.20), συνολικού ύψους **45.810€ (Σχετ. Δ2)**.

Επειδή από τα ανωτέρω προσκομισθέντα στοιχεία, επαληθεύεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι κατά τα έτη 2013 – 2014 είχε καταθέσει στο λογαριασμό της εταιρείας διάφορα ποσά συνολικού ύψους 45.810€.

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

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

Επειδή προκειμένου να διαπιστωθεί η προέλευση των πιστώσεων με α/α 45, 71, 83, 88, 90, 105, 160, 161, 185, 186, 195, 207 και 229 συνολικού ποσού 28.026,47€, ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι αυτές προέρχονται από την εταιρεία, προσκόμισε δε την κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού της εταιρείας στην από 03/10/2008 – 14/01/2016 (Σχετ. 15), από την οποία προκύπτει ταυτοποίηση των χρεώσεων αυτού με τις εν λόγω πιστώσεις (ως προς την ημερομηνία, το είδος κίνησης και το ποσό, ακόμα και με ακρίβεια δεκαδικού ψηφίου), ενώ για τις πιστώσεις με α/α 242 και 257 συνολικού ποσού 17.100€ του έτους 2016, για τις οποίες προέβλεπε τον ίδιο ισχυρισμό, δεν προκύπτει η ταυτοποίησή τους, καθόσον η προσκομισθείσα κίνηση του λογαριασμού της εταιρείας, δεν καλύπτει το χρονικό διάστημα που έγιναν οι εν λόγω πιστώσεις.

Επειδή η ελεγκτική υπηρεσία, δεν εξάντλησε τις ελεγκτικές επαληθεύσεις τις οποίες μπορούσε να διενεργήσει, προκειμένου να κρίνει το τιθέμενο πραγματικό γεγονός και απέρριψε τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος με την αιτιολογία της μη προσκόμισης των τραπεζικών παραστατικών, παρά το γεγονός ότι είχε τη δυνατότητα δυνάμει της προαναφερθείσας διάταξης του άρθρου 15 του ΚΦΔ, αλλά και το χρονικό περιθώριο, πριν την ολοκλήρωση του ελέγχου, να ζητήσει από την τράπεζα την αποστολή των τραπεζικών παραστατικών, προκειμένου να διαπιστώσει αν οι επίμαχες πιστώσεις προέρχονται ή όχι από τον τραπεζικό λογαριασμό της ως άνω εταιρείας στην οποία ο προσφεύγων είναι φορολογικός και νόμιμος εκπρόσωπος και να απορρίψει ή να αποδεχθεί τον σχετικό ισχυρισμό.

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

Ως εκ τούτου, λαμβάνοντας υπόψη το σύνολο των προσκομισθέντων στοιχείων, σε συνδυασμό με το γεγονός ότι ο προσφεύγων προβάλλει συγκεκριμένους ισχυρισμούς, ικανούς να καλύψουν τις διαφορές που κατά τον έλεγχο συνιστούν προσαύξηση περιουσίας, οι πιστώσεις με α/α 45, 71, 83, 88, 90, 105, 160, 161, 185, 186, 195, 207 και 229 συνολικού ποσού 28.026,47€ που αφορούν το φορολογικό έτος 2015, πρέπει να διαγραφούν.

2.3) Επί του ισχυρισμού ότι η με α/α 228 πίστωση αφορούν επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης από την εταιρεία

Επειδή καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα προσαύξηση περιουσίας ύψους 1.190,00€ με βάση την από 30/12/2015 πίστωση,

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η εν λόγω πίστωση που προέρχονται από το λογαριασμό της εταιρείας , στην οποία ο ίδιος υπήρξε νόμιμος και φορολογικός εκπρόσωπος, είχε μεταφέρει στο διάστημα 2011 – 2015 στον λογαριασμό της εταιρείας με αριθ. της από τον τραπεζικό του λογαριασμό) της ίδιας τράπεζας, προς διευκόλυνση των δραστηριοτήτων της εταιρείας διάφορα ποσά συνολικού ποσού 1.143.609,03€. Για την αιτιολόγηση αυτών, προσκόμισε στην ελεγκτική αρχή αντίγραφο κίνησης του ανωτέρω λογαριασμού της εταιρείας (**Σχετ. 19**), καθώς και κατάσταση με τα ποσά που φέρεται να κατέβαλε στην εταιρεία για τα έτη 2011 - 2015 (**Σχετ. 26**).

Ωστόσο οι ισχυρισμοί του δεν έγιναν δεκτοί από την ελεγκτική αρχή καθόσον «δεν απέδειξε τους ισχυρισμούς του, ήτοι τον δανεισμό της εταιρείας (δεν προσκόμισε σύμβαση δανεισμού, αποδεικτικό καταβολής των ποσών δανεισμού, κλπ), όπως επίσης και παραστατικά ότι η ελεγχόμενη πίστωση προέρχεται από την δανειζόμενη εταιρεία», και καταλόγισε την εν λόγω πίστωση ως προσαύξηση περιουσίας βάσει των διατάξεων του άρθ. 21§4 του ν. 4172/2013.

Επειδή στην από 17/09/2021 έκθεση απόψεων της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής, η οποία παρελήφθη από την υπηρεσία μας μαζί με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή (id: 74280), αναφέρονται για τις επίμαχες πιστώσεις τα ακόλουθα:

«Αναφορικά με την πίστωση με α/α 228, ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι αφορά επιστροφή εκ των ποσών που κατέβαλε ως ταμειακή διευκόλυνση στην εταιρεία με ΑΦΜ:....., στην οποία υπήρξε φορολογικός εκπρόσωπος. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του ο ελεγχόμενος προσκόμισε κατάσταση excel με ποσά που ισχυρίζεται ότι κατέβαλε στην εταιρεία και τραπεζικό παραστατικό μεταφοράς από τον λογαριασμό του προς την **Άποψη της φορολογικής αρχής:** Όσον αφορά τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου ότι έχουν κατατεθεί από 14/01/2011 έως 27/11/2015 συνολικά 1.143.609,03€ στην ως ταμειακή διευκόλυνση, από τα προσκομισθέντα στοιχεία (α) κατάσταση excel λογ/σμού του δικαιούχου με αρ....., (β) κίνηση λογαριασμού με αρ. της εταιρείας για το διάστημα από 03.08.2010 έως 29.12.2015, επαληθεύονται τα ποσά πλην όμως **δεν επαληθεύεται ποιος είναι ο καταθέτης των ποσών για το διάστημα από 14.01.2011 έως και 27/11/2015. Άρα για το ανωτέρω διάστημα ο έλεγχος δεν μπορεί να ξέρει αν ο καταθέτης των ποσών είναι ο ελεγχόμενος.** Επίσης από τον έλεγχο της κίνησης του λογαριασμού με αρ. της εταιρείας , δεν προκύπτει ότι η ελεγχόμενη πίστωση στις 30/12/2015 είναι ποσό που έχει φύγει από τον ανωτέρω λογαριασμό, καθότι η προσκομισθείσα κίνηση του εν λόγω λογαριασμού αφορά την περίοδο από 03.08.2010 έως στις 29.12.2015. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, τις αρχικές διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές αναλυτικά αναφέρθηκαν στην σχετική έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος δεν κάνει δεκτές τις αιτιάσεις του προσφεύγοντος και εμμένει στις αρχικές του διαπιστώσεις»

Επειδή, προκειμένου να διαπιστωθεί ότι το ποσό της ανωτέρω πίστωσης καταβλήθηκε στον προσφεύγοντα ως επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης από την εταιρεία, την οποία είχε διευκολύνει ταμειακά κατά τα έτη 2011 – 2015, προσκόμισε την ανωτέρω κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού της εταιρείας καθώς και κατάσταση με τα ποσά που φέρεται να κατέβαλε στην εταιρεία για τα έτη 2011 - 2015 (**Σχετ. 26**) τα οποία ελήφθησαν υπόψιν από τον έλεγχο. Επιπλέον με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προσκόμισε το από 27/11/2015 τραπεζικό παραστατικό κατάθεσης, σύμφωνα με το οποίο είχε μεταφερθεί από το λογαριασμό του προσφεύγοντος, στο λογαριασμό της εταιρείας το ποσό των 1.795€ (**Σχετ. Γ1**).

Επειδή από τα ανωτέρω προσκομισθέντα στοιχεία, **επαληθεύεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι στις 27/11/15 είχε καταθέσει στο λογαριασμό της εταιρείας το ποσό των 1.795€.**

Επειδή περαιτέρω, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή κατατέθηκε η κίνηση του υπ' αριθ. λογαριασμού της εταιρείας για το διάστημα από 30/11/2011 έως 30/12/2015 (**Σχετ. Γ3**), το οποίο δεν έχει ληφθεί υπόψη από τον έλεγχο και αποτελεί νέο

στοιχείο, από την οποία προκύπτει η ταυτοποίηση της χρέωσης του ποσού των 1.190€ με την επίμαχη πίστωση,
Κατόπιν αυτών, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται δεκτός, αφού η επίμαχη πίστωση αφορά επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης που είχε δοθεί στην εταιρεία στις 30/12/2015 και του επεστράφη με την επίμαχη πίστωση.

Ως εκ τούτου, λαμβάνοντας υπόψη το σύνολο των προσκομισθέντων στοιχείων, η με α/α 228 πίστωση δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντος και το καταλογισθέν ποσό αυτής ύψους 1.190€ πρέπει να διαγραφεί.

2.4) Επί του ισχυρισμού ότι οι κατωτέρω πιστώσεις αφορούν επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης από την εταιρεία

Επειδή καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα προσαύξηση περιουσίας ύψους 24.985,45€ και 2.200,00€ για τα φορολ. έτη 2015 και 2016 αντίστοιχα, βάσει των κατωτέρω πιστώσεων:

Α/Α σημείω- σης	Τράπεζα	Λογ/μός	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία	Ημερ/νία κατάθεσης	Ποσό Πίστωσης	Ποσό που αναλογεί
35			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ.	31/3/2015	3.000,00€	3.000,00€
37			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ.	7/4/2015	2.000,00€	2.000,00€
41			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	8/4/2015	1.000,00€	1.000,00€
42			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	9/4/2015	2.000,00€	2.000,00€
50			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ.	29/4/2015	2.000,00€	2.000,00€
53			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ.	30/4/2015	1.250,00€	1.250,00€
59			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ.	11/5/2015	1.500,00€	1.500,00€
65			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ.	26/5/2015	200,00€	200,00€
70			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	29/5/2015	1.000,00€	1.000,00€
87			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ.	25/6/2015	619,37€	619,37€
89			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ.	29/6/2015	1.000,00€	1.000,00€
99			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ.	3/7/2015	500,00€	500,00€
100			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	6/7/2015	1.000,00€	1.000,00€
101			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ.	6/7/2015	636,08€	636,08€
103			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	7/7/2015	1.000,00€	1.000,00€
118			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	4/8/2015	2.000,00€	2.000,00€
120			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ.	4/8/2015	500,00€	500,00€
142			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ.	9/9/2015	900,00€	900,00€
169			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	12/10/2015	1.130,00€	1.130,00€
196			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ.	13/11/2015	1.000,00€	1.000,00€
210			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓ.	3/12/2015	750,00€	750,00€
Σύνολο Πιστώσεων 2015						24.985,45€	24.985,45€
232			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΤΦ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	8/1/2016	1.200,00€	1.200,00€
246			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	9/2/2016	1.000,00€	1.000,00€
Σύνολο Πιστώσεων 2016						2.200,00€	2.200,00€

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι εν λόγω πιστώσεις που προέρχονται από το λογαριασμό της εταιρείας, στην οποία ο ίδιος υπήρξε νόμιμος και φορολογικός εκπρόσωπος, είχε καταβάλει για λογαριασμό της προκειμένου να τη διευκολύνει ταμειακά, το ποσό των 200.000€, προκειμένου να αγοράσει ένα οικόπεδο στην, στην οδό, με βάση το υπ' αριθ./2009 προσύμφωνο αγοραπωλησίας (Σχ. 24), το οποίο στη συνέχεια αγοράστηκε με το υπ' αριθ./2010 συμβόλαιο (Σχ. 68).

Ωστόσο οι ισχυρισμοί του δεν έγιναν δεκτοί από την ελεγκτική αρχή καθόσον δεν κατέστη εφικτό να διαπιστωθεί αν η ανωτέρω επιχείρηση είχε καταβάλει στον προσφεύγοντα, σε προγενέστερο χρόνο το τίμημα για την εν λόγω αγορά, ούτε αποδείχθηκε ότι το ποσό αυτό αφορά δάνειο που είχε δώσει στην εταιρεία προγενέστερα, αφού δεν προσκομίστηκαν στοιχεία που να αφορούν τον δανεισμό της εταιρείας, όπως σύμβαση δανεισμού, αποδεικτικά καταβολής των ποσών δανεισμού, κλπ, και καταλόγισε τις εν λόγω πιστώσεις ως προσαύξηση περιουσίας βάσει των διατάξεων του άρθ. 21§4 του Ν.4172/2013.

Επειδή στην από **17/09/2021** έκθεση απόψεων της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής, η οποία παρελήφθη από την υπηρεσία μας μαζί με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή (id: 74280), αναφέρονται για τις επίμαχες πιστώσεις τα ακόλουθα:

«Αναφορικά με τις πιστώσεις με α/α 35, 37, 41, 42, 50, 53, 59, 65, 70, 87, 89, 99, 100, 101, 103, 118, 120, 142, 169, 196, 210, 232 και 246, ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι αφορούν επιστροφή εκ των ποσών που κατέβαλε ως ταμειακή διευκόλυνση στην εταιρεία με ΑΦΜ:....., στην οποία υπήρξε φορολογικός εκπρόσωπος. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του ο ελεγχόμενος προσκόμισε προσύμφωνο αγοραπωλησίας ακινήτου με αρ./2009, συμβόλαιο πώλησης ακινήτου με αρ./2010 και αντίγραφο κίνησης λογαριασμού της εταιρείας. **Ύποψη της φορολογικής αρχής:** Όσον αφορά τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου ότι έχει δανείσει στην εταιρεία το ποσό των 200.000€ προκειμένου εκείνη να προβεί στην αγορά ενός οικοπέδου, από τα προσκομισθέντα στοιχεία: (α) κίνηση λογαριασμού με αρ. της εταιρείας για το διάστημα από 30.04.2012 έως 08.01.2016, (β) προσύμφωνο αγοραπωλησίας ακινήτου με αρ...../2009 και (γ) πωλητήριο συμβόλαιο ακινήτου με αρ./2010) δεν προκύπτουν οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, καθότι με βάση το υπ' αριθμ. προσύμφωνο ο ελεγχόμενος λειτουργούσε δια λογαριασμό του και όχι για την εταιρεία, ούτε στο προσύμφωνο αναφέρεται η καταβολή ποσού 200.000€ στους πωλητές, οι οποίοι σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου έλαβαν ολόκληρο το τίμημα της πώλησης των 800.000€ σε προγενέστερο χρόνο, ούτε από κάποιο άλλο στοιχείο προκύπτει ταμειακή διευκόλυνση προς την εταιρεία. Επίσης από τον έλεγχο της κίνησης του λογαριασμού με αρ. της που αφορά την περίοδο έως 08.01.2016, δεν προκύπτει ότι η πίστωση με α/α 246 στις 09/02/2016 είναι ποσό που έχει φύγει από τον ανωτέρω λογαριασμό, ενώ για το σύνολο των πιστώσεων δεν προκύπτει ο καταθέτης. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, τις αρχικές διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές αναλυτικά αναφέρθηκαν στην σχετική έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος δεν κάνει δεκτές τις αιτιάσεις του προσφεύγοντος και εμμένει στις αρχικές του διαπιστώσεις»

Επειδή με το υπ' αριθμόν **ΔΕΔ.....ΕΙ2021ΕΜΠ/06-12-2021** υπόμνημά του ο προσφεύγων, προκειμένου να αιτιολογήσει τις επίμαχες πιστώσεις, προσκόμισε μετ' επικλήσεως στην υπηρεσία μας τα κατωτέρω **νέα στοιχεία** και ειδικότερα:

α) Αντίγραφο κίνησης λογαριασμού με αριθμό της (Σχετ. 1)
β) Αντίγραφα τραπεζικών επιταγών με αριθμούς 1), εκδοθείσα στις 30/04/2009 σε διαταγή , ποσού **186.170,00€**, 2), εκδοθείσα στις 30/04/2009 σε διαταγή , ποσού **186.170,00€** και 3), εκδοθείσα στις 30/04/2009 σε διαταγή «.....», ποσού **372.340,00€** (Σχετ. 2),

γ) Αντίγραφο συμβολαίου αγοραπωλησίας ακινήτου της συμβολαιογράφου , με αριθμό/2009 (Σχετ. 3) και

δ) Αντίγραφο κίνησης λογαριασμού με αριθμό της (Σχετ. Ζ)
Προβάλλει δε **νέο ισχυρισμό** και ειδικότερα ότι: οι επίμαχες πιστώσεις που κατατέθηκαν στο λογαριασμό του από την εν λόγω εταιρεία αφορούν την τμηματική επιστροφή του ποσού των 744.680€ που είχε προκαταβάλει για την αγορά του ακινήτου, και περαιτέρω προσκομίζει και αντίγραφο κίνησης του λογαριασμού της εταιρείας (Σχετ. Ζ), προκειμένου να αποδείξει ότι τα ποσά που έχει λάβει από την εταιρεία από το έτος 2012, δεν υπερβαίνουν το ως άνω ποσό που έχει δώσει προγενέστερα.

Επειδή στο το από **31/01/2022** σημείωμα συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, που διενεργήθηκαν σε εκτέλεση της πράξης Αναπομπής της υπηρεσίας μας, αναφέρονται τα ακόλουθα:

«Ο έλεγχος αναφορικά με τις ισχυρισμούς του ελεγχόμενου και τα νέα στοιχεία, όπως αυτά αναλυτικά αποτυπώνονται στην αναπομπή της υπό εξέτασης υπόθεσης, διαπιστώνει τα εξής:

- Από το προσκομισθέν συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου της συμβολαιογράφου με αρ./2009 (σχετ.3), προκύπτει ότι α) το «.....»,
β) η σύζυγος και γ) η , οι οποίοι

- αποκαλούνται «πωλητές», πωλούν παραχωρούν μεταβιβάζουν και παραδίδουν στους
 και οι οποίοι
 αποκαλούνται «αγοραστές», ένα οικόπεδο επί της οδού στην 375,18 τ.μ., έναντι
 συνολικού τιμήματος 744.680€ και καθένας από τους πωλητές έλαβε αντίστοιχα α) το ποσό των 372.340€ με
 την με αρ. /2009 τραπεζική επιταγή της β) το ποσό των 186.170€
 με την με αρ. /2009 τραπεζική επιταγή της και γ) το ποσό των 186.170€
 με την με αρ. /2009 τραπεζική επιταγή της
- Τα προσκομισθέντα αντίγραφα των τραπεζικών επιταγών (σχετ.2), αφορούν επιταγές της
 με αριθμούς α) εκδοθείσα στις 30/04/2009 σε διαταγή «.....»,
 ποσού 372.340,00€, β) εκδοθείσα στις 30/04/2009 σε διαταγή «.....»,
 ποσού 186.170,00€ και γ) εκδοθείσα στις 30/04/2009 σε διαταγή «.....»,
 ποσού 186.170,00€.
 - Από το προσκομισθέν αντίγραφο κίνησης (σχετ.1) για το διάστημα από 01.01.09 έως 11.05.2009 του
 τραπεζικού λογαριασμού με αρ. και δικαιούχους τον
 και την προκύπτει η χρέωση του εν λόγω
 λογ/σμού στις 30.04.2009 με το ποσό των 372.340,00€, 186.170,00€ και 186.170,00€ και απολογία
 ΕΠΤ.Ν. ΕΠΤ.Ν. και ΕΠΤ.Ν. αντίστοιχα.
 - Από το προσκομισθέν προσύμφωνο αγοραπωλησίας ακινήτου της συμβολαιογράφου
 και αρ. /2009 (σχετ.24), προκύπτει ότι οι
 και οι
 οποίοι αποκαλούνται «πωλητές», υπόσχονται και αναλαμβάνουν την υποχρέωση να πωλήσουν στον
 το οικόπεδο επί της οδού στην 375,18 τ.μ. όπως αυτό
 περιήλθε στην αποκλειστική τους κυριότητα με το υπ' αριθμ. /2009 συμβόλαιο, έναντι συνολικού
 τιμήματος 800.000€ το οποίο οι αγοραστές έχουν ήδη λάβει, κατά την αναλογία του ο καθένας (100.000€
 έκαστος), σε προγενέστερο χρόνο,
 - Από το προσκομισθέν πωλητήριο ακινήτου της συμβολαιογράφου
 και αρ. /2010 (σχετ.68), προκύπτει ότι οι
 και οι οποίοι αποκαλούνται
 «πωλητές», πωλούν στην εταιρεία «.....» η οποία εν συντομία ονομάζεται
 «αγοράστρια», το οικόπεδο επί της οδού στην 375,18 τ.μ., βάσει του υπ' αριθμ.
 /2009 προσυμφώνου, όπως αυτό τροποποιήθηκε και παρατάθηκε δυνάμει της υπ'
 αριθμ. /2009 πράξης της συμβολαιογράφου σύμφωνα με το οποίο
 οι πωλητές υποσχέθηκαν να πωλήσουν και ο υποσχέθηκε να αγοράσει, ή επ'
 ονόματι του ή επ' ονόματι της αντισυμβαλλόμενης «.....», το εν λόγω ακίνητο.

Από τον περαιτέρω έλεγχο των ανωτέρω προκύπτει ότι:

- ✓ Σύμφωνα με το συμβόλαιο αγοραπωλησίας /2009 (σχετ. 3), τα αντίγραφα των επιταγών (σχετ. 2), την
 κίνηση του τραπεζικού λογ/σμού (σχετ. 1), ο κατέβαλε στο
 την και την
 το συνολικό τίμημα ποσού 744.680€ για την αγορά του οικόπεδο επί της οδού στην

- ✓ Σύμφωνα με το προσύμφωνο αγοραπωλησίας /2009 (σχετ. 24), ο
 κατέβαλε στους
 και το ποσό των 800.000€ για την προσυμφωνημένη
 αγοραπωλησία του οικόπεδο επί της οδού στην Η καταβολή των χρημάτων έγινε
 σύμφωνα με το προσύμφωνο σε προγενέστερο χρόνο από την σύνταξη του, χωρίς να προκύπτει ο ακριβής
 χρόνος και τρόπος καταβολής τους.

Επειδή:

- Ός εκ τούτου ο έλεγχος δεν κάνει δεκτούς τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου, ότι δηλαδή τα ποσά που του έχουν καταλογισθεί είναι επιστροφή από δάνειο, καθότι αυτό δεν προκύπτει από τα προσκομισθέντα στοιχεία. Με βάση τα ανωτέρω ο έλεγχος δεν διαφοροποιείται από την αρχική του θέση αναφορικά με την πιστώσεις 35, 37, 41, 42, 50, 53, 59, 65, 70, 87, 89, 99, 100, 101, 103, 118, 120, 142, 169, 196, 210, 232, 246».

Επειδή η ελεγκτική υπηρεσία, δεν εξάντλησε τις ελεγκτικές επαληθεύσεις τις οποίες μπορούσε να διενεργήσει, προκειμένου να κρίνει το τιθέμενο πραγματικό γεγονός και απέρριψε τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος με την αιτιολογία **της μη προσκόμισης των τραπεζικών παραστατικών**, παρά το γεγονός ότι είχε τη δυνατότητα δυνάμει της προαναφερθείσας διάταξης του άρθρου 15 του ΚΦΔ, αλλά και το χρονικό περιθώριο, πριν την ολοκλήρωση του ελέγχου, να ζητήσει από την τράπεζα την αποστολή των τραπεζικών παραστατικών, προκειμένου να διαπιστώσει αν οι επίμαχες πιστώσεις προέρχονται ή όχι από τον τραπεζικό λογαριασμό της ως άνω εταιρείας στην οποία ο προσφεύγων είναι φορολογικός και νόμιμος εκπρόσωπος και να απορρίψει ή να αποδεχθεί τον σχετικό ισχυρισμό.

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

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση, με το υπ' αριθ./2009 συμβόλαιο (Σχετ. 3) αγοράστηκε ένα οικόπεδο 375,18 τ.μ, ευρισκόμενο στην, οδός αρ., από τους:,, και και τους,, και, έναντι συνολικού τιμήματος **744.680€**, το οποίο εξοφλήθηκε με την παράδοση στους πωλητές από τον προσφεύγοντα των υπ' αριθ./2009 ποσού **372.340€**,/2009 ποσού **186.170€** και/2009 ποσού **186.170€** τραπεζικών επιταγών (Σχετ. 2), οι οποίες όπως προκύπτει από την απάντηση της ελεγκτικής αρχής εξοφλήθηκαν από το λογαριασμό του. Την ίδια ημέρα, συντάχθηκε το υπ' αριθ./2009 **Προσύμφωνο** πώλησης του ίδιου ακινήτου, σύμφωνα με το οποίο τα ανωτέρω αναφερόμενα πρόσωπα ως κύριοι του ίδιου ως άνω ακινήτου ανέλαβαν την υποχρέωση να το πουλήσουν στον προσφεύγοντα, έναντι του ποσού των 800.000€ (Σχετ. 24). Ακολούθως συντάχθηκε το υπ' αριθ./2010 **Συμβόλαιο**, σύμφωνα με το οποίο οι πωλητές μεταβίβασαν το ακίνητο στον προσφεύγοντα, οποίος εν προκειμένω ενεργούσε ως εκπρόσωπος της κυπριακής εταιρείας (Σχετ. 68).

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει ότι οι επίμαχες πιστώσεις που κατατέθηκαν στο λογαριασμό του προσφεύγοντος και προέρχονταν από την εταιρεία, έγιναν με αιτία την τμηματική επιστροφή ποσού των 744.680€, που είχε προκαταβάλει στις 30/04/2009 για την αγορά ακινήτου, το οποίο τελικώς αποκτήθηκε από την εταιρεία, δεδομένου ότι δεν αμφισβητείται ότι έχει ληφθεί προγενέστερα των επίμαχων πιστώσεων από τον προσφεύγοντα, αφού προσκομίστηκε αντίγραφο κίνησης του λογαριασμού της εταιρείας (Σχετ. Ζ) και τέθηκε υπόψιν του ελέγχου με την πράξη αναπομπής της υπηρεσίας μας.

Ως εκ τούτου, πρέπει να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ότι οι πιστώσεις με α/α **35, 37, 41, 42, 50, 53, 59, 65, 70, 87, 89, 99, 100, 101, 103, 118, 120, 142, 169, 196, 210** και **232** συνολικού ποσού **26.185,45€**, αφορούν τμηματική επιστροφή από την εταιρεία του ποσού των 744.680€ το οποίο είχε καταβάλει ο προσφεύγων για την αγορά ακινήτου στις 30/04/2009 και επομένως τα ποσά των **24.985,45€** και **1.200€** που αφορούν τα φορολογικά έτη **2015** και **2016** αντίστοιχα, δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντος και πρέπει να διαγραφούν.

2.5) Επί του ισχυρισμού ότι οι κατωτέρω πιστώσεις, αφορούν μείωση κεφαλαίου που έλαβε από την εταιρεία

Επειδή καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα εισφορά σε είδος βάσει του άρθρου 13 του Κ.Φ.Ε, συνολικού ποσού **37.319,06€** και **15.910,42€** για τα φορολ. έτη **2015** και **2016** αντίστοιχα, βάσει των κατωτέρω πιστώσεων:

Α/Α σημ ατος	Τράπεζα	Λογ/μός	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία	Ημερ/νία κατάθεσης	Ποσό Πίστωσης	Ποσό που αναλογεί
28					13/3/2015	6.000,00€	2.319,06€
40					8/4/2015	5.000,00€	5.000,00€
81					16/6/2015	5.000,00€	5.000,00€
143					10/9/2015	5.000,00€	5.000,00€
202					19/11/2015	10.000,00€	10.000,00€
230					31/12/2015	10.000,00€	10.000,00€
Σύνολο Πιστώσεων 2015						41.000,00€	37.319,06€
367					23/8/2016	3.000,00€	1.910,42€
389					12/10/2016	4.000,00€	4.000,00€
427					30/11/2016	3.000,00€	3.000,00€
442					29/12/2016	7.000,00€	7.000,00€
Σύνολο Πιστώσεων 2016						17.000,00€	15.910,42€

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι εν λόγω πιστώσεις ότι αφορούν εμβάσματα από τον λογαριασμό της εταιρείας για κέρδη από την συμμετοχή του στην εταιρεία αλλά και ποσά που έλαβε έναντι της μείωσης του εταιρικού της κεφαλαίου, προσκόμισε δε στον έλεγχο και το κωδικοποιημένο καταστατικό κατόπιν της μείωσης του κεφαλαίου και την ανακοίνωσή του στο ΓΕΜΗ (Σχετ. Δ20).

Ωστόσο οι ισχυρισμοί του έγιναν μερικώς δεκτοί, καθόσον δέχτηκε απολήψεις κερδών μέχρι το ύψος που δηλώθηκαν στις χρήσεις 2015 και 2016, και δεν δέχτηκε για το υπόλοιπο ότι αφορούν ποσά έναντι μείωσης εταιρικού κεφαλαίου, διότι η τροποποίηση του καταστατικού φέρει ημερομηνία 11/01/2021, δηλαδή μεταγενέστερη των πιστώσεων.

Επειδή στην από 17/09/2021 έκθεση απόψεων της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής, η οποία παρελήφθη από την υπηρεσία μας μαζί με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή (id: 74280), αναφέρονται για τις επίμαχες πιστώσεις τα ακόλουθα:

«Αναφορικά με τις πιστώσεις με α/α 28, 40, 81, 143, 202, 230, 245, 263, 297, 328, 367, 389, 427 και 442, ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι αφορούν εμβάσματα από τον λογαριασμό της εταιρείαςγια κέρδη από την συμμετοχή του στην εταιρεία αλλά και ποσά που έλαβε έναντι της μείωσης του εταιρικού της κεφαλαίου. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του ο ελεγχόμενος προσκόμισε καταστατικό μείωσης του εταιρικού κεφαλαίου της εταιρείας, αντίγραφο δοσοληπτικού λογαριασμού της εταιρείαςπριν από την σύνταξη της σχετικής έκθεσης, και με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή το βιβλίο εσόδων εξόδων της επιχείρησης. Άποψη της φορολογικής αρχής: Για τις παραπάνω πιστώσεις ο έλεγχος δέχτηκε τα ποσά των κερδών ανά χρήση ως αιτιολογημένες και την διαφορά την καταλόγισε ως παροχή σε είδος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 4172/2013, καθότι οι εγγραφές της προσκομισθείσας καρτέλας «53.03.00.001 ΔΟΣΟΛΗΠΤΙΚΟΣ ΛΟΓ/ΣΜΟΣ» δεν κατέστη εφικτό να διαπιστωθεί αν έχουν καταχωρηθεί στο βιβλίο εσόδων-εξόδων της, το οποίο δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο, ούτε προσκομίσθηκε σχετική σύμβαση μεταξύ της εταιρείας και του Ομόρρυθμου Μέλους που να αποδεικνύει τις σχετικές εγγραφές στην εξωλογιστική καρτέλα. Επίσης τα ποσά αυτά δεν μπορεί να είναι επιστροφή κεφαλαίου καθότι το προσκομισθέν καταστατικό στο οποίο αποφασίζεται η εν λόγω μείωση ποσού 510.000,00€ φέρει ημερομηνία 11.01.2021, είναι δηλαδή έτη μεταγενέστερο των ελεγχόμενων πιστώσεων. Κατόπιν τούτου και με βάση τα όσα αναλυτικά αναφέρονται στην σχετική έκθεση ελέγχου, ό έλεγχος εμμένει στις αρχικές του διαπιστώσεις, δεν δέχεται τις αιτιάσεις του ελεγχόμενου και το καινούργιο στοιχείο που προσκόμισε με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, ήτοι το βιβλίο εσόδων - εξόδων της, δεν εξετάζεται»

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η εταιρεία τηρούσε δοσοληπτικό λογαριασμό και γίνονταν όλες οι εγγραφές στα βιβλία της, από τις οποίες αποδεικνύεται ότι για τις ελεγχόμενες πιστώσεις είχαν γίνει οι σχετικές καταχωρήσεις για τα εν λόγω ποσά έναντι μερισμάτων και έναντι μείωσης εταιρικού κεφαλαίου τόσο στο βιβλίο εσόδων εξόδων και λοιπών κινήσεων, όσο και στο ισοζύγιο και στο αναλυτικό καθολικό στο οποίο είναι καταχωρημένος και ο δοσοληπτικός λογαριασμός με κωδικό 53.03.0002, προσκομίζει δε και επικαλείται (Σχετ. 6):

α) καρτέλα του λογαριασμού 53.03 «Εταίροι - έναντι μερισμάτων / Μείωση Κεφ»,

β) καρτέλα του λογαριασμού 53.03.00001 «..... Δοσοληπτικός Λογαριασμός»,

γ) καρτέλα του λογαριασμού 38.03.00002 «.....»,

δ) Απόσπασμα Ισοζυγίου λογαριασμών,

ε) Βιβλίο Εσόδων – Εξόδων καθώς και βιβλίο λοιπών κινήσεων για το έτος 2015

Επειδή η επιχείρηση με ΑΦΜ:, τηρεί απλογραφικά βιβλία και συνεπώς δεν δημοσιεύει οικονομικές καταστάσεις στο ΓΕΜΗ, δεν είναι δυνατός ο έλεγχος των προσκομισθέντων λογαριασμών βάσει δημοσιευθέντων στοιχείων, πλην όμως από τα δημοσιευθέντα στο ΓΕΜΗ στοιχεία (Σχετ. Δ20), προκύπτει ότι στις 11/01/2021 έγινε μείωση του εταιρικού κεφαλαίου της εταιρείας κατά το ποσό των 510.000€ από το ήδη μέχρι τότε διαμορφωθέν ύψος κεφαλαίου των 760.000€ (αρχικό κεφάλαιο 60.000€ πλέον αύξηση κεφαλαίου 700.000€ που δημοσιεύθηκε στα βιβλία του Πρωτοδικείου με γενικό αριθμό/2012).

Ως εκ τούτου, δεδομένου ότι ο προσφεύγων προσκομίζει τον τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας με αριθ. της από 01/01/2012 έως 31/12/2014, και η ελεγκτική αρχή δεν προσδιορίζει άλλες πιστώσεις που δόθηκαν προγενέστερα για τον ίδιο λόγο στον προσφεύγοντα, ο ισχυρισμός του πρέπει να γίνει δεκτός και πρέπει να αφαιρεθούν ποσά ύψους 37.319,06€ και 15.910,42€ για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 αντίστοιχα, που καταλογίστηκαν ως εισφορά σε είδος.

2.6) Επί του ισχυρισμού ότι οι κατωτέρω πιστώσεις, αφορούν μείωση κεφαλαίου που έλαβε από την εταιρεία

Επειδή καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα εισφορά σε είδος βάσει του άρθρου 13 του Κ.Φ.Ε, συνολικού ποσού 31.000,00€ για το φορολογικό έτος 2016, βάσει των κατωτέρω πιστώσεων:

α/α αιτήματος	Τράπεζα	Λογ/μός	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία	Ημερ/νία κατάθεσης	Ποσό Πίστωσης	Ποσό που αναλογεί
300			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	23/5/2016	3.000,00€	3.000,00€
305			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	31/5/2016	4.500,00€	4.500,00€
318			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	21/6/2016	3.000,00€	3.000,00€
342			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	13/7/2016	1.000,00€	1.000,00€
361			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	11/8/2016	4.500,00€	4.500,00€
410			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	7/11/2016	5.000,00€	5.000,00€
426			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	29/11/2016	5.000,00€	5.000,00€
441			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	28/12/2016	5.000,00€	5.000,00€
Σύνολο Πιστώσεων 2016						31.000,00€	31.000,00€

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι εν λόγω πιστώσεις ότι αφορούν εμβάσματα από τον λογαριασμό της εταιρείας για κέρδη από την συμμετοχή του στην εταιρεία αλλά και ποσά που έλαβε έναντι της μείωσης του εταιρικού της κεφαλαίου, προσκόμισε δε στον έλεγχο την από 31.12.2018 απόφαση της Γενικής Συνέλευσης για μείωση του εταιρικού κεφαλαίου και την σχετική ανακοίνωση στο ΓΕΜΗ (Σχετ. 25Α).

Ωστόσο οι ισχυρισμοί του έγιναν μερικώς δεκτοί, καθόσον δέχτηκε απολήψεις κερδών μέχρι το ύψος που δηλώθηκαν στις χρήσεις 2015 και 2016, και δεν δέχτηκε για το υπόλοιπο ότι αφορούν ποσά έναντι μειώσεως εταιρικού κεφαλαίου, διότι η τροποποίηση του καταστατικού φέρει ημερομηνία 11/01/2021, δηλαδή μεταγενέστερη των πιστώσεων.

Επειδή στην από 17/09/2021 έκθεση απόψεων της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής, η οποία παρελήφθη από την υπηρεσία μας μαζί με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή (id:), αναφέρονται για τις επίμαχες πιστώσεις τα ακόλουθα:

«Αναφορικά με τις πιστώσεις με α/α 300, 305, 318, 342, 361, 410, 426 και 441, ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι αφορούν εμβάσματα από την εταιρεία οποίας ήταν διαχειριστής έναντι

μείωσης του εταιρικού της κεφαλαίου. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του ο ελεγχόμενος προσκόμισε καταστατικό μείωσης του εταιρικού κεφαλαίου της εταιρείας, αντίγραφο δοσοληπτικού λογαριασμού της επιχείρησης με ΑΦΜ:..... **Άποψη της φορολογικής αρχής:** Ο έλεγχος καταλόγισε τα ποσά των παραπάνω πιστώσεων ως παροχή σε είδος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν.4172/2013, καθότι οι εγγραφές της προσκομισθείσας καρτέλας «53.14.00.000 ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΠΡΟΣ» δεν κατέστη εφικτό να διαπιστωθεί αν έχουν καταχωρηθεί στο βιβλίο εσόδων-εξόδων της, το οποίο δεν έχει προσκομισθεί στον έλεγχο έως και σήμερα που συντάσσεται η παρούσα έκθεση, ούτε προσκομίσθηκε σχετική σύμβαση μεταξύ της εταιρείας και του μέλους που να αποδεικνύει τις σχετικές εγγραφές στην εξωλογιστική καρτέλα. Επίσης τα ποσά αυτά δεν μπορεί να είναι επιστροφή κεφαλαίου καθότι το προσκομισθέν καταστατικό στο οποίο αποφασίζεται η εν λόγω μείωση ποσού 80.000,00€ φέρει ημερομηνία 22.12.2017, είναι δηλαδή έτη μεταγενέστερο των ελεγχόμενων πιστώσεων. Κατόπιν τούτου και με βάση τα όσα αναλυτικά αναφέρονται στην σχετική έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος εμμένει στις αρχικές του διαπιστώσεις και δεν δέχεται τις αιτιάσεις του ελεγχόμενου».

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η εταιρεία τηρούσε δοσοληπτικό λογαριασμό και γίνονταν όλες οι εγγραφές στα βιβλία της, από τις οποίες αποδεικνύεται ότι για τις ελεγχόμενες πιστώσεις είχαν γίνει οι σχετικές καταχωρήσεις για τα εν λόγω ποσά έναντι μερισμάτων και έναντι μείωσης εταιρικού κεφαλαίου τόσο στο βιβλίο εσόδων εξόδων και λοιπών κινήσεων, όσο και στο ισοζύγιο και στο αναλυτικό καθολικό στο οποίο είναι καταχωρημένος και ο δοσοληπτικός λογαριασμός με κωδικό 53.03.0002, προσκομίζει δε και επικαλείται (**Σχετ. 6Α**):

α) καρτέλα του λογαριασμού 53.03 «Εταίροι- έναντι μερισμάτων / Μείωση Κεφ»,

α) καρτέλα του λογαριασμού 53.03.00001 «..... Δοσοληπτικός Λογαριασμός»,

γ) καρτέλα του λογαριασμού 38.03.00002 «.....»,

δ) Απόσπασμα Ισοζυγίου λογαριασμών,

ε) Βιβλίο Εσόδων – Εξόδων καθώς και βιβλίο λοιπών κινήσεων για το έτος 2015

Επειδή η επιχείρηση με ΑΦΜ:, τηρεί απλογραφικά βιβλία και συνεπώς δεν δημοσιεύει οικονομικές καταστάσεις στο ΓΕΜΗ, δεν είναι δυνατός ο έλεγχος των προσκομισθέντων λογαριασμών βάσει δημοσιευθέντων στοιχείων, πλην όμως από τα δημοσιευθέντα στο ΓΕΜΗ στοιχεία (**Σχετ. 25Α**), προκύπτει ότι στις **22/12/2017** έγινε μείωση του εταιρικού κεφαλαίου της εταιρείας κατά το ποσό των 80.000€, με την επιστροφή αυτού σε μετρητά στον μοναδικό εταίρο της εταιρείας, από το αρχικό κεφάλαιο ύψους 200.000€.

Ως εκ τούτου, δεδομένου ότι ο προσφεύγων προσκομίζει τον τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας με αριθ. της από 27/11/2007 έως 31/12/20154, και η ελεγκτική αρχή δεν προσδιορίζει άλλες πιστώσεις που δόθηκαν προγενέστερα για τον ίδιο λόγο στον προσφεύγοντα, ο ισχυρισμός του πρέπει να γίνει **δεκτός** και πρέπει να αφαιρεθεί από το καταλογισθέν ποσό ως εισφορά σε είδος του φορολογικού έτους 2016 το ποσό των **31.000,00€**.

Επειδή, όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου, διαπιστώθηκε για τον προσφεύγοντα κατά το έτος 2016 προσαύξηση περιουσίας ποσού **25.481,50€**, η οποία όμως δεν μεταφέρθηκε στην προσβαλλόμενη πράξη του ίδιου έτους, καθόσον αυτή συμψηφίστηκε με μεταφερόμενες από την προηγούμενη χρήση ζημιές (βλ. ανάλυση στη σελίδα 188 της έκθεσης ελέγχου).

Όμως, η ελεγκτική αρχή δεν ερμήνευσε σωστά τις διατάξεις των **άρθρων 21§1, 27 και 29§4 του ν. 4172/2013 (Α' 167)**, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του **άρθρου 39 του ν. 4174/2013 (Α' 170)**, όπου ορίζεται ότι: «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**», καθόσον η προσαύξηση περιουσίας που διαπιστώνεται από τον έλεγχο κατά τις διατάξεις του άρθρου 21§4 του ΚΦΕ, σε

κάθε περίπτωση καταλογίζεται και δεν συμψηφίζεται με μεταφερόμενες ζημιές ή με ζημιές χρήσεως.

Κατόπιν αυτών, οι ζημιές που μεταφέρονται στο επόμενο φορολογικό έτος 2017, ανέρχονται στο ποσό των **102.845, 88€** (ζημιά προς μεταφορά ελέγχου 77.364,38€ + εισόδημα άρθρου 21§4 ΚΦΕ ελέγχου: 25.481,50€).

Επειδή πέραν των ανωτέρω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από **13/07/2021** έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,

Κατόπιν αυτών,

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της από **13/09/2021** και με αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, διατηρούντος ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο αυτοκινήτων οχημάτων, με έδρα στην, επί της οδού, αριθμός, με την **τροποποίηση** των υπ' αριθ. /2021 και /2021 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικών ετών **2015** και **2016** αντίστοιχα, που εξέδωσε ο προϊστάμενος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

1. Ποσά για τα οποία δε συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 21§4 του ν.4172/2013 περί προσαύξησης περιουσίας

Ποσά που δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας και διαγράφονται με την παρούσα	Ποσά που διαγράφονται	
	Φορολογικό έτος 2015	Φορολογικό έτος 2016
Πιστώσεις με α/α 26, 34, 63, 80, 104, 111, 136, 144, 155, 165 και 213 που αφορούν καταθέσεις από την (επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης) κεφ 2.1	68.782,40€	
Πιστώσεις με α/α 45, 71, 83, 88, 90, 105, 160, 161, 185, 186, 195, 207 και 229 που αφορούν καταθέσεις από την (επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης) κεφ 2.2	28.026,47€	
Πίστωση με α/α 228 που αφορά κατάθεση από την (επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης) κεφ 2.3	1.190,00€	
Πιστώσεις με α/α 35, 37, 41, 42, 50, 53, 59, 65, 70, 87, 89, 99, 100, 101, 103, 118, 120, 142, 169, 196, 210 και 232 που αφορούν καταθέσεις από την (επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης) κεφ 2.4	24.985,45€	1.200,00€
Σύνολο ποσών που διαγράφονται με την παρούσα	122.984,32€	1.200,00€

2. Ποσά για τα οποία δε συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 13 του ν. 4172/2013 περί εισφοράς σε είδος

Ποσά που δεν αποτελούν εισφορά σε είδος και διαγράφονται με την παρούσα	Ποσά που διαγράφονται	
	Φορολογικό έτος 2015	Φορολογικό έτος 2016
Πιστώσεις με α/α 28, 40, 81, 143, 202, 230, 367, 389, 427 και 442 που αφορούν καταθέσεις από την (επιστροφή κεφαλαίου) κεφ 2.5	37.319,06€	15.910,42€
Πιστώσεις με α/α 300, 305, 318, 342, 361, 426 και 441 που αφορούν καταθέσεις από την (επιστροφή κεφαλαίου) κεφ 2.6		31.000,00€
Σύνολο ποσών που διαγράφονται με την παρούσα	37.319,06€	46.910,42€

3. Προσαύξηση Περιουσίας με βάση την παρούσα απόφαση

Προσδιορισμός Προσαύξησης Περιουσίας Απόφασης	Φορολογικό έτος 2015	Φορολογικό έτος 2016
Σύνολο Προσαύξησης Περιουσίας κατ' έλεγχο	154.480,59€	25.481,50€
Μείον: Ποσά που δεν αποτελούν Προσαύξηση Περιουσίας βάσει της παρούσας Απόφασης	122.984,32€	1.200,00€
Σύνολο Προσαύξησης Περιουσίας βάσει Απόφασης	31.496,27€	24.281,50€

4. Εισφορά σε είδος με βάση την παρούσα απόφαση

Προσδιορισμός Εισφοράς σε είδος Απόφασης	Φορολογικό έτος 2015	Φορολογικό έτος 2016
Σύνολο Εισφοράς σε είδος κατ' έλεγχο	41.648,44€	46.910,42€
Μείον: Ποσά που διαγράφονται βάσει της παρούσας Απόφασης	37.319,06€	46.910,42€
Σύνολο Εισφοράς σε είδος βάσει Απόφασης	4.329,38€	0,00€

5. Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση

Φορολογητέα εισοδήματα Φορολογικού Έτους 2015

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει ΔΗΛΩΣΗΣ		Βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ		Βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου
Ακίνητη Περιουσία	8.936,86€		8.936,86€		8.936,86€	
Τόκοι	28.070,05€	5,44€	28.070,05€	5,44€	28.070,05€	5,44€
Μερίσματα						
Δικαιώματα						
Επιχειρηματική Δραστηριότητα						
Εισόδημα του άρθρου 21 § 4 ν.4172/13			154.480,59€		31.496,27€	
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα						
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	54.070,92€		95.719,36€		58.400,30€	
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου						
Συνολικό Εισόδημα	91.077,83€	5,44€	287.206,86€	5,44€	126.903,48€	5,44€
Προσπέμενη διαφορά δαπανών						
Φορολογητέο Εισόδημα	91.077,83€	5,44€	287.206,86€	5,44€	126.903,48€	5,44€
Αυτοτελή φορολογηθ. ποσά και φόρος αυτών	23.680,94€		23.680,94€		23.680,94€	
Συνολικό Εισόδημα	114.758,77€	5,44€	310.887,80€	5,44€	150.584,42€	5,44€
Τεκμαρτό Εισόδημα	81.965,00€	2.500,00€	81.965,00€	2.500,00€	81.965,00€	2.500,00€
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ.	114.758,77€	5,44€	310.887,80€	5,44€	150.584,42€	5,44€
Συντελεστής Εισφοράς	6,0%		6,0%		6,0%	

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση φόρου εισοδήματος & εισφ. αλληλεγγύης φορ. έτους

2015

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		Οριστική Φορολ. Υποχρέωση
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	
Φορολογητέο Εισόδημα	91.077,83€	5,44€	287.206,86€	5,44€	126.903,48€	5,44€	35.825,65€
Φόρος Κλίμακας	21.203,35€	0,82€	89.674,28€	0,82€	33.415,46€	0,82€	12.212,11€
Μειώσεις από το φόρο							
Πλέον:Επιβάρυνση Αποδείξεων							
Φόρος που αναλογεί	21.203,35€	0,82€	89.674,28€	0,82€	33.415,46€	0,82€	12.212,11€
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.	17.177,94€	0,83€	17.177,94€	0,83€	17.177,94€	0,83€	0,00€
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	4.025,41€	-0,01€	72.496,34€	-0,01€	16.237,52€	-0,01€	12.212,11€
Τέλη χαρτί/μου	162,00€		162,00€		162,00€		
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτί/μο	32,40€		32,40€		32,40€		
Πλέον: Προκαταβ.Επομ.έτους							
Σύνολο	4.219,81€	-0,01€	72.690,74€	-0,01€	16.431,92€	-0,01€	12.212,11€
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.	6.885,53€		18.653,27€		9.035,07€		2.149,54€
Μείον: Εισφορά παρακρατηθ.	-574,25€		-574,25€		-574,25€		
Πλέον: φόρος πολυτελούς διαβ.	4.928,20€		4.928,20€		4.928,20€		
Σύνολο	15.459,29€	-0,01€	95.697,96€	-0,01€	29.820,94€	-0,01€	14.361,65€
Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής άρθ.58 ν.4174/2013			34.235,47€		6.106,05€		6.106,05€
Συνολικό Ποσό	15.459,29€	-0,01€	129.933,43€	-0,01€	35.926,99€	-0,01€	20.467,70€
Γενικό Σύνολο	15.459,28€		129.933,42€		35.926,98€		20.467,70€

Ζημιά φορολογικού έτους 2015 που μεταφέρονται στο επόμενο έτος = **176.520,34€**.

Φορολογητέα εισοδήματα Φορολογικού Έτους 2016

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει ΔΗΛΩΣΗΣ		Βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ		Βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου
Ακίνητη Περιουσία	8.868,25€		8.868,25€		8.868,25€	
Τόκοι	1.315,09€		1.315,09€		1.315,09€	
Μερίσματα						
Δικαιώματα						
Ατομική Επιχειρηματική Δραστηριότητα						
Εισόδημα του άρθρου 21 § 4 ν.4172/13					24.281,50€	
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα						
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	15.000,00€		61.910,42€		15.000,00€	
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου						
Ναυτικό Εισόδημα						
α) Αξιοματικών εμπορικού Ναυτικού						
β) Κατώτερου πληρώματος						
Συνολικό Εισόδημα	25.183,34€		72.093,76€		49.464,84€	
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται						
Υπόλοιπο	25.183,34€		72.093,76€		49.464,84€	
Προσπιθέμενη διαφορά δαπανών						
Εκπτώσεις εισοδήματος						
Φορολογητέο Εισόδημα	25.183,34€		72.093,76€		49.464,84€	
Απαλλασσόμενα επιχειρημ. δραστηριότητας						
Αυτοτελή φορολογηθ. ποσά και φόρος αυτών	26.089,58€		26.089,58€		26.089,58€	
Συνολικό Εισόδημα	51.272,92€		98.183,34€		75.554,42€	
Τεκμαρτό Εισόδημα						
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ.	51.272,92€		98.183,34€		75.554,42€	

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση φόρου εισοδήματος & εισφ. αλληλεγγύης φορ. έτους 2016

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		Οριστική Φορολ. Υποχρέωση
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	
Φορολογητέο Εισόδημα	25.183,34€		72.093,76€		49.464,84€		24.281,50€
Φόρος Κλίμακας	4.827,50€		22.387,19€		12.840,40€		8.012,90€
Μειώσεις από το φόρο	2.100,00€		1.680,90€		2.100,00€		
Πλέον:Επιβάρυνση Αποδείξεων							
Φόρος που αναλογεί	2.727,50€		20.706,29€		10.740,40€		8.012,90€
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.	1.010,92€		1.010,92€		1.010,92€		
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	1.716,58€		19.695,37€		9.729,48€		8.012,90€
Τέλη χαρτί/μου	198,00€		198,00€		198,00€		
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτί/μο	39,60€		39,60€		39,60€		
Πλέον: Προκαταβ.Επομ.έτους							
Σύνολο	1.954,18€		19.932,97€		9.967,08€		8.012,90€
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.	2.171,47€		6.187,50€		4.150,90€		1.979,43€
Μείον: Εισφορά παρακρατηθ.							
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος κλπ	5.278,20€		5.278,20€		5.278,20€		
Σύνολο Εισφοράς & Τέλ.Επιτ	9.403,85€		31.398,67€		19.396,17€		9.992,32€
Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής άρθ.58 ν.4174/2013			8.989,40€		4.006,45€		4.006,45€
Συνολικό Ποσό	9.403,85€		40.388,07€		23.402,62€		13.998,77€
Διαφορά Συμψηφισμού							
Γενικό Σύνολο	9.403,85€		40.388,07€		23.402,62€		13.998,77€

Οι ζημιές που μεταφέρονται στο φορολογικό έτος 2017, υπολογίζονται ως ακολούθως:

- Κέρδη κατ' έλεγχο φορολογικού έτους 2016 ποσού 73.674,46€
- Μείον: ζημιά φορολογικού έτους 2015 που συμψηφίζεται ποσού 176.520,34€

Ζημιά φορολογικού έτους 2015 που μεταφέρονται στο έτος 2017 = **102.845, 88€**

6. Σύνολο Οριστικής φορολογικής υποχρέωσης βάσει παρούσας απόφασης

α/α	Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη	Φορολ. έτος	Διαφορά Φορολογητέας βάσης	Διαφορά φόρου	Πρόστιμο αρθ. 58 & 54 ΚΦΔ	Εισφορά Αλληλεγγύης	Οριστική Φορολογική Υποχρέωση
1	/2021	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2015	35.825,65€	12.212,11€	6.106,05€	2.149,54€	20.467,70€
2	/2021	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2016	24.281,50€	8.012,90€	4.006,45€	1.979,43€	13.998,78€
Σύνολα				60.107,15€	20.225,01€	10.112,50€	4.128,97€	34.466,48€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.