



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα, 22/06/2022

Αριθμός απόφασης: 2380

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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.

4. Την από 28/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ με έδρα το ΜΑΡΟΥΣΙ ΑΤΤΙΚΗΣ, οδός και διεύθυνση κατοικίας το ΑΤΤΙΚΗΣ, οδός και κατά της με αριθμ. /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, οικονομικού έτους 2013, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμ. /2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, οικονομικού έτους 2013, της οποίας ζητείται η επανεξέταση, καθώς και την από 20/12/2018 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.
7. Το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2019 ΕΜΠ/16-05-2019 υπόμνημα του προσφεύγοντος.
8. Την υπ' αριθμ. /24-05-2019 πράξη αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.
9. Την υπ' αριθμ. /24-05-2019 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας περί παράτασης προθεσμίας έκδοσης απόφασης επί της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής.
10. Το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2019 ΕΜΠ/24-05-2019 έγγραφο της Υπηρεσίας μας προς τη Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας με συνημμένα τα επικαλούμενα στο υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2019 ΕΜΠ/16-05-2019 υπόμνημα του προσφεύγοντος συμπληρωματικά στοιχεία.
11. Το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2019 ΕΜΠ/13-06-2019 υπόμνημα του προσφεύγοντος.
12. Το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2019 ΕΜΠ/13-06-2019 έγγραφο της Υπηρεσίας μας προς τη Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας με συνημμένα τα επικαλούμενα στο υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2019 ΕΜΠ/13-06-2019 υπόμνημα του προσφεύγοντος συμπληρωματικά στοιχεία.
13. Το υπ' αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ /24-06-2019 (ΔΕΔ ΕΙ 2019 ΕΜΠ/24-06-2019) διαβιβαστικό έγγραφο, με συνημμένο το πόρισμα Συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων συνέπεια της υπ' αριθμ. /24-05-2019 πράξης αναπομπής.
14. Τη με αριθμ. /26-06-2019 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας επί της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής.
15. Τη με αριθμ. ΠΡ..... /16-09-2019 δικαστική προσφυγή του προσφεύγοντος ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου κατά της ως άνω απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.
16. Τη με αριθμ. /2021 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου - Τμήμα Τριμελές επί της ως άνω δικαστικής προσφυγής, σύμφωνα με την οποία γίνεται δεκτή η δικαστική προσφυγή και ακυρώνεται η με αριθμ. /26-06-2019 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας επί της με αριθμ. /28-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής και αναπέμπει την υπόθεση στην Υπηρεσία μας, προκειμένου να τηρηθεί η διαδικασία της κλήσης προς ακρόαση.
17. Τη με αριθμ. ΔΕΔ ΕΞ 2021 ΕΜΠ /02-12-2021 Κλήση προς ακρόαση μέσω υποβολής εγγράφων απόψεων προς τον προσφεύγοντα.
18. Το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/29-12-2021 υπόμνημα του προσφεύγοντος.
19. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του , ΑΦΜ , η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. /2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, οικονομικού έτους 2013, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 87.653,18 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 82.218,68 ευρώ πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 8.371,78 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **178.243,64 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2238/1994 και του άρθρου 49 του ν. 4509/2017.

Η διαφορά φόρου προέκυψε βάσει των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος δυνάμει της υπ' αριθμ./15-10-2018 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, τα οποία αναγράφονται στην από 20/12/2018 οικεία έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στις 14/05/2018 περιήλθε στη Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας από την Ειδική Γραμματεία Σ.Δ.Ο.Ε. η υπόθεση με αύξοντα αριθμό, για την οποία οι υπάλληλοι του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής προέβησαν σε διαδικασία ανοίγματος των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, ελεύθερου επαγγελματία με αντικείμενο εργασιών Ιατρικές Υπηρεσίες, προκειμένου να διαπιστώσουν εάν υφίσταται περίπτωση εφαρμογής του άρθρου 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994, χωρίς όμως η επεξεργασία των λογαριασμών να ολοκληρωθεί. Ακολούθως, εκδόθηκε η/15-10-2018 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου και πραγματοποιήθηκε υπηρεσιακός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος στην υποβληθείσα για το οικονομικό έτος 2013 (χρήση 2012) δήλωση φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος, μεταξύ άλλων, βάσει των διατάξεων των άρθρων 48, 66, 67, 67α του ν. 2238/1994 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του ν. 4174/2013. Ειδικότερα, από την επεξεργασία των δεδομένων του ειδικού λογισμικού αυτοματοποιημένου ελέγχου προσαύξησης περιουσίας (το οποίο παραδόθηκε στον έλεγχο) διαπιστώθηκε η ύπαρξη τραπεζικών πιστώσεων - καταθέσεων του προσφεύγοντος συνολικού ποσού 194.520 ευρώ, οι οποίες δεν συσχετίζονταν με χρεώσεις των λογαριασμών, και για τις οποίες (πιστώσεις) από την αιτιολογία εγγραφής της τράπεζας - όπου αυτή αναγραφόταν - δεν προέκυπτε η αιτιολογία συναλλαγής-καταχώρισής τους. Οι ως άνω συναλλαγές συνολικού ποσού 194.520 ευρώ αφορούν σε τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος στην τράπεζα «.....» (υπ' αριθμ. GR και GR) και στην τράπεζα «..... (.....)» (υπ' αριθμ. GR και GR.....). Με το/29-10-2018 αίτημα παροχής πληροφοριών κλήθηκε ο προσφεύγων όπως, μεταξύ άλλων, εντός προθεσμίας 5 ημερών, θέσει στη διάθεση του ελέγχου αποδεικτικά στοιχεία για την πηγή ή την αιτία προέλευσης των ως άνω τραπεζικών του καταθέσεων, όπως αυτές αποτυπώνονταν αναλυτικά σε σχετικό πίνακα. Ο προσφεύγων υπέβαλε την/12-11-2018 αίτηση, με την οποία όμως δεν προσκόμισε κανένα παραστατικό ούτε προέβαλε κάποιον ισχυρισμό αναφορικά με τις συγκεκριμένες καταθέσεις. Ενόψει των ανωτέρω, βάσει του ελέγχου των τραπεζικών κινήσεων του προσφεύγοντος στην ημεδαπή κατά την ελεγχόμενη χρήση του έτους 2012, διαπιστώθηκε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη του προσφεύγοντος ποσού 194.520 ευρώ σύμφωνα με το άρθρο 48 του ν. 2238/1994, προς τούτο δε συντάχθηκε ο/2361887/20-11-2018 προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2013, καθώς και το/20-11-2018 σημείωμα διαπιστώσεων (άρθρα 28, 62 του ν. 4174/2013) που επιδόθηκαν στον προσφεύγοντα στις 22/11/2018. Με το ανωτέρω σημείωμα, κλήθηκε ο προσφεύγων να διατυπώσει τις απόψεις του για τον εν λόγω προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό εντός 20 ημερών από την επίδοση. Ο προσφεύγων κατέθεσε στην υπηρεσία το/12-12-2018 υπόμνημα, με το οποίο υποστήριξε ότι όλες οι καταθέσεις που βρέθηκαν για τη χρήση 2012 στους προσωπικούς του τραπεζικούς λογαριασμούς, αφορούν αποδείξεις παροχής υπηρεσιών μετρητοίς, οι οποίες εκδόθηκαν νόμιμα από την εταιρεία «..... Α.Ε.» την οποία εκπροσωπεί νομίμως, προσκόμισε δε σχετικά την ανάλυση κινήσεων του τραπεζικού λογαριασμού και ισοζύγιο γενικού-

αναλυτικών καθολικών έτους 2012 της εταιρείας, καθώς και αποδείξεις παροχής υπηρεσιών αυτής, του έτους 2012. Ο φορολογικός έλεγχος, έλαβε υπόψη, μεταξύ άλλων, τα εξής: 1) ότι οι προσκομισθείσες Α.Π.Υ. της Α.Ε. του έτους 2012 δεν αναγράφουν τον τρόπο πληρωμής από τους πελάτες, εάν δηλαδή η πληρωμή έγινε τοις μετρητοίς ή με πιστωτική κάρτα, 2) ότι στο αντίγραφο των θεωρημένων πρωτοβάθμιων ισοζυγίου γενικού-αναλυτικών καθολικών 2012 της Α.Ε., δεν αναγράφονται σε ιδιαίτερη στήλη τα μεταφερόμενα υπόλοιπα των λογαριασμών ως απογραφή ανοίγματος ισολογισμού από τη χρήση 2011, με αποτέλεσμα να μην υπάρχει εικόνα των ποσών που αφορούν την ελεγχόμενη χρήση του 2012, κυρίως του ταμείου και να μην μπορούν να επαληθευτούν οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, 3) ότι στο αντίγραφο λογαριασμού (extrait) του λογαριασμού της Α.Ε. στην με IBAN GR....., εμφανίζονται ποσά τόσο από κατάθεση μετρητών όσο και από πιστωτικές κάρτες, 4) ότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε ισολογισμό της Α.Ε. της χρήσης του 2012, ούτε το οριστικό ισοζύγιο της ίδιας χρήσης, 5) ότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε για να επαληθεύσει τους ισχυρισμούς του, τα αναλυτικά καθολικά των λογαριασμών 30.00 «Πελάτες Εσωτερικού», 38.00 «Ταμείο», 38.03 «Καταθέσεις όψεως» και 73 «Πωλήσεις Υπηρεσιών», 6) ότι ο προσφεύγων προκειμένου να δικαιολογήσει το ποσό των 194.520 ευρώ, εμφανίζει μία εικόνα όπου το σύνολο των Α.Π.Υ. εισπράχθηκαν και κατατέθηκαν στους ατομικούς του λογαριασμούς με μετρητά και όχι μέσω πιστωτικής κάρτας, 7) ότι από την ενδεικτική σύγκριση των πιστώσεων του λογαριασμού όψεως της Α.Ε. από το extrait, προέκυψε ότι κατά τον μήνα Φεβρουάριο είχε ακαθάριστα έσοδα 41.825 ευρώ και πιστώσεις του λογαριασμού 139.766,35 ευρώ, 8) ότι από τα βιβλία της Α.Ε. και ειδικότερα τον λογαριασμό «Πελάτες» διαπιστώθηκε ότι στην ευνοϊκότερη περίπτωση για τον προσφεύγοντα, η συνολική χρέωση του λογαριασμού ανήλθε για την περίοδο από 1-1-2012 έως 31-12-2012 στο ποσό των 75.493,73 ευρώ, ότι εισπράχθηκε από πελάτες το ποσό των 22.463,36 ευρώ που αφορούν απαιτήσεις που δημιουργήθηκαν το έτος 2012, ενώ παραμένει ανεξόφλητο ποσό απαιτήσεων 53.030,37 ευρώ που αφορούν αποκλειστικά στη χρήση του 2012. Κατόπιν των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος δεν έγιναν δεκτοί και η φορολογική του δήλωση του για το οικονομικό έτος 2013 θεωρήθηκε ανακριβής. Ακολούθως, ο έλεγχος προσέθεσε στο φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος το ποσό των 194.520 ευρώ ως αποκρυφθέν εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα, σύμφωνα με το άρθρο 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994 καθώς χρόνος φορολογίας θεωρείται ο χρόνος έκαστης κατάθεσης και προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη της ελεγχόμενης διαχειριστικής περιόδου. Συνεπεία των ανωτέρω, εκδόθηκε η/20-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, οικονομικού έτους 2013, με την οποία, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος 87.653,18 ευρώ, πρόστιμο και τόκοι ποσού 82.218,68 ευρώ και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 8.371 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 178.243,64 ευρώ.

Κατά της ως άνω πράξης ο προσφεύγων άσκησε ενώπιον της Υπηρεσίας μας τη με αριθμ. πρωτ./28-1-2019 ενδικοφανή προσφυγή, και κατέθεσε το από 16/05/2019 συμπληρωματικό υπόμνημα, ζητώντας την επανεξέταση της υπόθεσης και την κλήση του σε ακρόαση προκειμένου να αναπτύξει και προφορικά τους ισχυρισμούς του. Με την ως άνω ενδικοφανή προσφυγή και το σχετικό υπόμνημα προέβαλε, μεταξύ άλλων, ότι είναι ιατρός ουρολόγος, και ότι από το έτος 2009 παρέχει τις

ιατρικές του υπηρεσίες στην εταιρεία με την επωνυμία
..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ», η οποία το
2011 μετατράπηκε σε ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «.....
..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ». Περαιτέρω, υποστήριξε ότι η εν λόγω πράξη
είναι ακυρωτέα λόγω παραβίασης των αρχών της ισότητας, της χρηστής διοίκησης και της καλής
πίστης, καθώς, ενώ σύμφωνα με τις αρχές αυτές οι συναλλαγές που είναι κατώτερες των 1.000 ευρώ ή
και των 2.000 ευρώ δεν εντάσσονται στα αιτήματα παροχής πληροφοριών των ελεγκτικών αρχών,
εντούτοις στην προκειμένη περίπτωση ελέγχθηκαν πλήθος κινήσεων εξαιρετικά χαμηλού ύψους στους
τραπεζικούς του λογαριασμούς, χωρίς οι συναλλαγές αυτές να στοιχειοθετούν προσαύξηση περιουσίας
κατά το άρθρο 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994. Ενόψει αυτού, προέβαλε ότι το σύνολο δεκατεσσάρων
πιστώσεων του στους επίμαχους λογαριασμούς του στην τράπεζα με ύψος ίσο ή
μικρότερο των 1.000 ευρώ, συνολικού ποσού 11.310 ευρώ (900 + 800 + 630 + 890 + 940 + 715 +
1.000 + 500 + 770 + 1000 + 890 + 275 + 1.000 + 1.000), δεν έπρεπε να ερευνηθούν και συνεπώς το
ποσό αυτό πρέπει να αφαιρεθεί από τις φερόμενες ως αδικαιολόγητες πιστώσεις των λογαριασμών
του. Εξάλλου, υποστήριξε ότι ο έλεγχος αναπιολόγητα, εσφαλμένα και λόγω πλάνης περί τα πράγματα
χαρακτήρισε τις καταθέσεις στους συγκεκριμένους τραπεζικούς λογαριασμούς ως αδικαιολόγητη
προσαύξηση της περιουσίας του, καθώς το σύνολο των καταθέσεων αυτών είναι αιτιολογημένο και
γνωστής προέλευσης, αφού την 31^η/12/2011 είχε στην κατοχή του διαθέσιμο ποσό που υπερέβαινε τα
194.000 ευρώ, προερχόμενο από μη αναλωθέντα κεφάλαια του ιδίου των οικονομικών ετών 2003-
2012 (χρήσεις 2002-2011). Προέβαλε δε, ότι όπως έγινε δεκτό με την/2016 απόφαση της
Ολομέλειας του ΣτΕ, η επίκληση αναλωθέντος κεφαλαίου αποτελεί θεμιτό τρόπο αιτιολόγησης της
φερόμενης ως προσαύξησης περιουσίας, καθώς και ότι το ίδιο αποδέχεται και η φορολογική διοίκηση
κατά την εξέταση παρόμοιων υποθέσεων εκδίδοντας σχετικές εγκυκλίους, σχετικά δε, προσκόμισε
φορολογικές δηλώσεις ετών 2002 έως 2011 στις οποίες εμφανίζεται, κατ' έτος, το εισόδημα και το
αντίστοιχο προβλεπόμενο τεκμήριο διαβίωσης αυτού. Βάσει αυτών και της συνημμένης αναλυτικής
κατάστασης ανάλωσης κεφαλαίου την οποία διαβίβασε στην υπηρεσία, ο προσφεύγων υποστήριξε ότι
στις 31/12/2011 είχε στη διάθεση του ποσό 452.084,95 ευρώ νόμιμα φορολογημένο κατά τις
χρήσεις που αποκτήθηκε, μέρος του οποίου κατέθεσε εντός του έτους 2012 στους τραπεζικούς του
λογαριασμούς δια μέσω της γραμματέως του, η οποία κατόπιν υπόδειξης του
προέβαινε σε συχνές πιστώσεις των δύο επίμαχων τραπεζικών του λογαριασμών. Επικουρικά,
υποστήριξε ότι το ποσό αυτό δικαιολογείται λόγω της σχέσης του με την ανωτέρω μονοπρόσωπη
εταιρεία, της οποίας αποτελεί τον μόνο μέτοχο, πρόεδρο, και διευθύνοντα σύμβουλο. Ειδικότερα,
ισχυρίστηκε ότι όπως προκύπτει από την καρτέλα δοσοληπτικού λογαριασμού του εταίρου της
εταιρείας από 27-2-2009 έως 31-12-2012, κατά το διάστημα από 1-12-2009 έως 31-12-2011 έλαβε
από την εταιρεία έναντι κερδών το ποσό των 191.395,43 ευρώ - εκ των οποίων 180.000 ευρώ σε
μετρητά -επέστρεψε δε το ποσό των 83.376,36 ευρώ, για τον λόγο δε αυτό δικαιολογείται η εκ μέρους
του κατοχή σε μετρητά του ποσού των 99.500 ευρώ. Επιπλέον, προέβαλε ότι με την προσβαλλόμενη
πράξη μη νόμιμα του επιβλήθηκαν πέρα από πρόστιμο ποσού 43.826,59 ευρώ και πρόσθετοι τόκοι
ποσού 38.392,09 ευρώ, καθώς με την σωρευτική εφαρμογή προστίμου και πρόσθετων τόκων

καταστρατηγείται ο σκοπός του ν. 4509/2017 περί εφαρμογής των ηπιότερων διατάξεων του ν.4174/2013, αφού η σωρευτική αυτή εφαρμογή αποβαίνει εξίσου ανεπιεικής με την επιβολή του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997. Τέλος, υποστήριξε ότι στην προκειμένη περίπτωση παραβιάστηκε το δικαίωμα του σε προηγούμενη ακρόαση, καθώς η φορολογική αρχή επικαλούμενη λόγους παραγραφής του έταξε συντομότατη προθεσμία είκοσι ημερών.

Στη συνέχεια, ο Προϊστάμενος της Υπηρεσίας μας εξέδωσε αρχικά την/24-5-2019 πράξη αναπομπής, με την οποία η υπόθεση αναπέμφθηκε στη Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας προκειμένου η υπηρεσία, αφού συνεκτιμήσει τα προσκομισθέντα στοιχεία τα οποία δεν είχαν τεθεί υπόψη του ελέγχου, να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις ή έρευνες και ακολούθως να αποστείλει στη Δ.Ε.Δ. το σχετικό πόρισμα. Με την ίδια απόφαση, ορίστηκε ότι σε περίπτωση κατά την οποία από τις επαληθεύσεις διαφοροποιείται το φορολογητέο εισόδημα, θα πρέπει η οικεία Δ.Ο.Υ. να επαναπροσδιορίσει τόσο το εισόδημα αυτό όσο και τον αναλογούντα κύριο και πρόσθετο φόρο εισοδήματος καθώς και την ειδική εισφορά αλληλεγγύης, ενώ με την/24-5-2019 απόφαση του ως άνω Προϊσταμένου, αποφασίστηκε η παράταση για τριάντα ημέρες της προθεσμίας των 120 ημερών, για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής. Στη συνέχεια, η Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας συνέταξε το ΕΜΠ/24-6-2019 πόρισμα, με το οποίο έγινε δεκτό ότι το ποσό των 449.180,68 ευρώ που προκύπτει από τον προσδιορισμό της ανάλωσης κεφαλαίου των ετών 2002-2011, δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί για να αιτιολογήσει τα ποσά που προέκυψαν ως αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, που προέρχεται από προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντος για τη χρήση του 2012, δεδομένου ότι κατά τα επικαλούμενα έτη οι πρωτογενείς καταθέσεις του προσφεύγοντος ανήλθαν στο ποσό των 3.949.198,88 ευρώ, ποσό που υπερκαλύπτει το ποσό των μετρητών που επικαλείται ο φορολογούμενος ότι θα μπορούσε να έχει στη διάθεση του για κατάθεση στη χρήση 2012, εφόσον τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής του δραστηριότητας ανήλθαν κατά τον χρόνο αυτό στο ποσό των 2.130.697,01 ευρώ. Βάσει αυτών των δεδομένων, ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι ο προσφεύγων στις επικαλούμενες χρήσεις 2002-2011, κατέθετε το σύνολο των μετρητών που είχε στη διάθεση του στους τραπεζικούς του λογαριασμούς και επομένως την 1η-1-2001, δεν θα μπορούσε να έχει εις χείρας του μετρητά ποσού 449.180,68 ευρώ. Εξάλλου, στο ίδιο πόρισμα αναφέρεται ότι το ποσό των 99.500 ευρώ, το οποίο ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι είχε στην κατοχή του και μπορούσε να καταθέσει, είχε ήδη κατατεθεί στους τραπεζικούς του λογαριασμούς στη χρήση 2011, όπου οι πρωτογενείς καταθέσεις του ανήλθαν στο ποσό των 305.050,13 ευρώ.

Στη συνέχεια εκδόθηκε η με αριθμ./26-6-2019 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, με την οποία έγινε δεκτό ότι δεν υφίσταται διαθέσιμο εισόδημα εκτός τραπεζικού συστήματος ικανό να αιτιολογήσει την καταλογισθείσα προσαύξηση του προσφεύγοντος, κατ' απόρριψη των περί του αντιθέτου ως άνω ισχυρισμών αυτού. Περαιτέρω, ωστόσο, αφού ελήφθησαν υπόψη τα κριθέντα με την/2016 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας, ότι, δηλαδή, η διαπίστωση της προσαύξησης περιουσίας πρέπει να εδράζεται σε μεγάλα ποσά για τα οποία ο φορολογούμενος οφείλει να γνωρίζει την πηγή της προέλευσης τους, έγινε περαιτέρω δεκτό από την Υπηρεσία μας ότι, βάσει της συνολικής εικόνας των λογαριασμών του προσφεύγοντος, δε συνιστούν «μεγάλο ποσό» οι τραπεζικές του καταθέσεις μέχρι του ποσού των 1.000 ευρώ και ότι συνεπώς έντεκα

καταθέσεις του μικρότερες ή ίσες των χιλίων ευρώ, συνολικής αξίας 8.680 ευρώ, για τις οποίες προσκομίστηκαν τραπεζικά παραστατικά, δεν αποτελούν ελεγκτέα προσαύξηση περιουσίας. Ακολούθως, ο Προϊστάμενος της Υπηρεσίας μας έκανε, κατά το μέρος αυτό, αποδεκτή την ενδικοφανή προσφυγή, αναμορφώνοντας τον καταβλητέο φόρο εισοδήματος στο ποσό των 83.747,18 ευρώ, το πρόστιμο του άρθρου 49 παρ. 1 του ν. 4509/2017 στο ποσό των 78.554,85 ευρώ (πρόστιμο 41.873,59 ευρώ + τόκοι 36.681,26 ευρώ) - ως επιεικέστερη κύρωση έναντι του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 που προσδιορίστηκε στο ποσό των 100.496,62 ευρώ - τη δε εισφορά αλληλεγγύης στο ποσό των 8.024 ευρώ, ήτοι στο συνολικό ποσό των 170.326,61 ευρώ, ενώ απέρριψε κατά τα λοιπά την ενδικοφανή προσφυγή.

Ακολούθως, ο προσφεύγων κατά της ως άνω απόφασης της Υπηρεσίας μας άσκησε τη με αριθμ. με αριθμ. ΠΡ...../16-09-2019 δικαστική προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου υποστηρίζοντας, μεταξύ άλλων, ότι στην προκειμένη περίπτωση παραβιάστηκε το δικαίωμα του σε προηγούμενη ακρόαση σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος και του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, διότι η προσβαλλόμενη απόφαση, στηρίζεται σε δεδομένα που αποκόμισε σχετικά με τις τραπεζικές του κινήσεις κατά τα έτη 2002-2011, βάσει των οποίων συνετάχθη ο πίνακας που απεικονίζεται στις σελίδες 13-14 της απόφασης, χωρίς ο ίδιος να κληθεί σε ακρόαση από τη Δ.Ε.Δ. ώστε να λάβει πρόσβαση και να τοποθετηθεί επ' αυτού.

Εν συνεχεία εκδόθηκε η με αριθμ./2021 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου - Τμήμα Τριμελές, σύμφωνα με την οποία ακυρώθηκε η με αριθμ./26-6-2019 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας κατά το μέρος με το οποίο απέρριψε τη με αριθμ. πρωτ./28-1-2019 ενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντος. Ειδικότερα, το Δικαστήριο έκρινε ότι ο προσφεύγων, εφόσον με την ενδικοφανή προσφυγή του, επικαλέστηκε ενώπιον της Υπηρεσίας μας νέα πραγματικά περιστατικά και προσκόμισε νέα στοιχεία (ήτοι αναλυτική κατάσταση ανάλωσης κεφαλαίου και φορολογικές του δηλώσεις των ετών 2002 έως 2011, ώστε να αποδείξει ότι, βάσει των ισχυόντων τεκμηρίων διαβίωσης, το σύνολο των καταθέσεων του ήταν γνωστής προέλευσης, προερχόμενο από μη αναλωθέντα κεφάλαια του ιδίου των οικονομικών ετών 2003-2012), μη νομίμως και κατά παράβαση του άρθρου 63 παρ. 5 του ν. 4174/2013 δεν κλήθηκε προς ακρόαση ενώπιον της Δ.Ε.Δ. πριν από την απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής του. Ως εκ τούτου, ανέπεμψε την υπόθεση στην Υπηρεσία μας, προκειμένου να τηρηθεί η νόμιμη διαδικασία, στο πλαίσιο της οποίας ο προσφεύγων θα έχει τη δυνατότητα να εκθέσει τις απόψεις του επί των ως άνω νέων πραγματικών περιστατικών και στοιχείων.

Η Υπηρεσία μας σε εκτέλεση της ως άνω δικαστικής απόφασης απέστειλε την με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔΕΞ 2021 ΕΜΠ /02-12-2021 Κλήση προς ακρόαση μέσω υποβολής έγγραφων απόψεων προς τον προσφεύγοντα. Ο προσφεύγων προς απάντηση στην εν λόγω κλήση υπέβαλε το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/29-12-2021 υπόμνημα, με το οποίο ως προς την προσβαλλόμενη πράξη ισχυρίστηκε τα εξής:

- Εσφαλμένη εφαρμογή του άρθρου 48 του ν. 2238/1994
- Πλημμελώς και μη νομίμως αιτιολογημένη η κρίση της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας όπως περιλαμβάνεται στο υπ' αριθμ. εμπ./24-06-2019 πόρισμα συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων ως προς τον

ισχυρισμό του περί ανάλωσης κεφαλαίου – εσφαλμένη ερμηνεία των διατάξεων του άρθρου 27 του ν.4174/2013.

- Εσφαλμένη εφαρμογή του άρθρου 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994 και της υπ' αριθμ./2017 εγκυκλίου.

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 48 παρ. 3 του ν.2238/1994 ορίζεται:

«Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»

Επειδή στα άρθρα 2 και 3 της ΠΟΛ. 1095/29.04.2011, με θέμα «εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010» αναφέρονται τα εξής:

«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.»

Επειδή στη ΠΟΛ. 1175/16.11.2017, με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, αναφέρονται τα εξής:

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

1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ πηγής του ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό

δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.2238/1994 ή του ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαιών, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.

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

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

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

.....

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

5.1. Ως προς τον χρόνο μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης ισχύουν τα αναγραφόμενα στο ΔΕΑΦ Α ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφό μας.

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.»

Επειδή ο προσφεύγων με το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/29-12-2021 υπόμνημα του δεν προσκομίζει κάποιο νέο στοιχείο, επικαλούμενος του ίδιους ισχυρισμούς που είχε προβάλει στη με αριθμ. πρωτ./28-01-2019 ενδικοφανή του προσφυγή, καθώς και στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2019 ΕΜΠ/16-05-2019 συμπληρωματικό του υπόμνημα. Οι εν λόγω ισχυρισμοί είχαν εξεταστεί και ληφθεί υπόψη τόσο κατά την έκδοση του πορίσματος Συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, συνέπεια της υπ' αριθμ./24-05-2019 πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας, όσο και κατά την έκδοση της με αριθμ./26-06-2019 απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας

Επειδή ειδικότερα, ο προσφεύγων με την από 28/01/2019 ενδικοφανή του προσφυγή ανέφερε, μεταξύ άλλων τα κάτωθι:

«2. ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΝΟΜΟΥ - ΠΛΗΜΜΕΛΗΣ ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ - ΠΛΑΗ ΠΕΡΙ ΤΑ ΠΡΑΓΜΑΤΑ ΤΗΣ ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΗΣ ΔΕΔΟΜΕΝΟΥ ΟΤΙ ΟΙ ΕΡΕΥΝΩΜΕΝΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΔΕΝ ΣΥΝΙΣΤΟΥΝ ΑΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΗ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΑΛΛΑ ΠΡΟΕΡΧΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΑΝΑΛΩΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ

Τα χρηματικά του διαθέσιμα τον κρίσιμο χρόνο υπερκάλυπταν το ποσό αυτό των 194.000 ευρώ το οποίο όλως παρανόμως και εσφαλμένως θεωρήθηκε δήθεν προσαύξηση περιουσίας. Οι επίμαχες καταθέσεις προέρχονται από μη αναλωθέντα κεφάλαια, οικονομικών ετών 2003 - 2012 (χρήσεων 2002 - 2011). Επικαλείται φορολογικές δηλώσεις και τα αντίστοιχα εκκαθαριστικά των χρήσεων 2002 - 2011

Συνημμένα διαβιβάζει αναλυτική κατάσταση ανάληψης κεφαλαίου προηγούμενων ετών, υπό μορφή excel στην οποία αποτυπώνονται όλα τα εισοδήματα, βάσει των δηλώσεων, καθώς και τα τεκμήρια ανά κατηγορία (τεκμήρια αυτοκινήτων, ελάχιστο ποσό διαβίωσης, κ.λπ.), υπολογισμένα σύμφωνα με την εκάστοτε κανονιστική απόφαση. Εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι στις 31.12.2011 υπήρχε διαθέσιμο ποσό ύψους 452.084,95 ευρώ, νόμιμα φορολογηθέν κατά τις χρήσεις εντός των οποίων το απέκτησε.

Εντός του έτους 2012 κατέθεσε μέρος του κατά τα ανωτέρω συγκεντρωθέντος κεφαλαίου στους ατομικούς τραπεζικούς λογαριασμούς. Ειδικότερα, έδινε εντολή στην γραμματέα της εταιρίας, Κολοκυθά Αθανασία, με την οποία είχε καθημερινή συνεργασία για τα θέματα της εταιρίας και η οποία είχε καθημερινές επισκέψεις στα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα στο πλαίσιο των συναλλαγών της εταιρίας, να καταθέτει ορισμένα από τα ανωτέρω ποσά στους επίμαχους δύο τραπεζικούς

λογαριασμούς προκειμένου να τακτοποιεί μέσω αυτών τις υποχρεώσεις του. Πράγματι, η εν λόγω εντολοδόχος του, κατά τις επισκέψεις της στην τράπεζα επ' ευκαιρία τακτοποίησης των υποθέσεων της εταιρίας (η οποία τηρούσε εταιρικό λογαριασμό όψεως στην τράπεζα, όπως άλλωστε και ο ίδιος), προέβαινε καθ' υπόδειξή του σε συχνές τραπεζικές πιστώσεις στον λογαριασμό του αναλόγως των εκάστοτε υποχρεώσεων που επιθυμούσε να καλύψει. Με την παρούσα προσκομίζει στοιχεία από τα οποία προκύπτει, αφενός, η υπαλληλική σχέση της εν λόγω εντολοδόχου του με την εταιρία, και, αφετέρου, το γεγονός ότι όλες οι επίμαχες καταθέσεις διενεργήθηκαν από την εντολοδόχο του προς εξυπηρέτηση των προσωπικών του υποθέσεων και για λογαριασμό του.

Όπως επικουρικώς, σε περίπτωση που ήθελε θεωρηθεί ότι η επικαλούμενη ανάλωση κεφαλαίου δεν καλύπτει πλήρως ή μερικώς το ερευνώμενο ποσό, το ποσό αυτό δικαιολογείται, πάντως, βάσει των πραγματικών περιστατικών της συγκεκριμένης υπόθεσης ένεκα της σχέσης του με την ανωτέρω μονοπρόσωπη εταιρία, της οποίας τυγχάνει (όπως και το έτος 2012) μόνος μέτοχος, Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος και άρα επουδενί τα ποσά αυτά δύνανται να χαρακτηριστούν ως αδικαιολόγητη προσαύξηση της περιουσίας του. Ειδικότερα, σε περίπτωση που απορριφθεί ο βάσιμος και συγκεκριμένος ισχυρισμός του περί ανάλωσης, οι επίμαχες πιστώσεις καλύπτονται και δικαιολογούνται πλήρως ένεκα της συμμετοχής του στην ανωτέρω εταιρία.»

Επειδή, περαιτέρω, ο προσφεύγων προσκόμισε στην Υπηρεσίας μας το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2019 ΕΜΠ/16-05-2019 συμπληρωματικό του υπόμνημα, με το οποίο ισχυρίστηκε, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

«.....Εν προκειμένω, η φορολογική αρχή με ανεπαρκή και πλημμελή αιτιολογία κατέληξε στο συμπέρασμα της ότι οι πιστώσεις στους λογαριασμούς μου είναι αδικαιολόγητες, δίχως να προβαίνει σε συνεκτίμηση του προς ανάλωση κεφαλαίου.

.....

Μεταξύ των τρόπων δικαιολόγησης της διαπιστωθείσας από τη φορολογική αρχή προσαύξησης, γίνεται δεκτή και η ανάλωση κεφαλαίου. Στην περίπτωση αυτή, τα έτη που επικαλείται ο φορολογούμενος πρέπει να είναι συνεχή και να φθάνουν μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους. Για τον υπολογισμό του διαθεσίμου προς ανάλωση κεφαλαίου η φορολογική αρχή θα πρέπει να εφαρμόσει το άρθρο 19 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 2238/1994), λαμβάνοντας υπ' όψιν της τα συνολικά δηλωθέντα εισοδήματα του φορολογούμενου εκάστου οικ. έτους, από τα οποία αφαιρεί την τεκμαρτή δαπάνη διαβίωσης εκάστου έτους, σύμφωνα με τα άρθρα 16 και 17 του Κώδικα αυτού. Για τα έτη που έχει συμπληρωθεί ο χρόνος παραγραφής, τα εκκαθαριστικά σημειώματα αποτελούν πλήρη απόδειξη. Συναφώς, ο φορολογούμενος για τις παραγεγραμμένες προηγούμενες χρήσεις αρκεί να προσκομίσει τη φορολογική του δήλωση και το εκκαθαριστικό.

.....

Επικαλέσθηκα και προσκόμισα πίνακα ανάλωσης θεμελιωμένο βάσει των σχετικών φορολογικών δηλώσεων και εκκαθαριστικών των χρήσεων αυτών. Απέδειξα, έτσι, ότι στο πρόσωπο μου δικαιολογείται από ανάλωση ποσό ύψους 452.084,95 ευρώ την 31^η.12.2011 νόμιμα φορολογηθέν κατά τις χρήσεις εντός των οποίων το απέκτησα.

Μάλιστα, για την πληρότητα των ισχυρισμών μου, με το παρόν, προσκομίζω ενώπιον Σας αποδεικτικά περί των διαθεσίμων στους τραπεζικούς μου λογαριασμούς την 31η. 12.2011. Ειδικότερα, όπως αποδεικνύεται από την από 19.04.2019 βεβαίωση της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδας, είχα υπόλοιπο 1.904,27 ευρώ. Επίσης, σύμφωνα με την από 17.04.2019 επιστολή της , τα υπόλοιπα των λογαριασμών μου ήταν συνολικά περί τα 600 ευρώ. Ακόμη, σύμφωνα με την από 15.04.2019 επιστολή της , τα συνολικά κατατεθέντα στους λογαριασμούς μου στο εν λόγω χρηματοπιστωτικό ίδρυμα ήταν περί τα 400 ευρώ. Πέραν τούτου, είχα τα εξής επενδυτικά προϊόντα. Ήμουν αποκλειστικός μέτοχος της εταιρίας - , που ιδρύθηκε το 2009 ως Μονοπρόσωπη Ε.Π.Ε. με καταβολή εκ μέρους μου ποσού 30.000 ευρώ και η οποία μετατράπηκε το έτος 2011 σε Α.Ε. με καταβολή εκ μέρους μου ποσού 24.000 ευρώ.

.....
Όπως προκύπτει από την προσκομιζόμενη καρτέλα δοσοληπτικού λογαριασμού του εταίρου της εν λόγω εταιρίας από 27.02.2009 μέχρι 31.12.2012, ως μοναδικός μέτοχος και Πρόεδρος της εταιρίας, έλαβα από αυτήν έναντι κερδών επιμέρους ποσά κατά το διάστημα από 01.12.2009 μέχρι 31.12.2011, ανερχόμενα συνολικά στο ποσό των **191.395,43 ευρώ**, εκ των οποίων έλαβα με μετρητά το ποσό των **€ 180.000,00**. Από το ποσό αυτό που έλαβα, επέστρεψα μεταξύ 01.12.2009 μέχρι 31.12.2011 το συνολικό ποσό των 83.376,36 ευρώ, εκ των οποίων σε μετρητά το ποσό των **€ 80.500,00**.

Έτσι, δικαιολογείται η κατοχή εκ μέρους μου ένεκα του λόγου αυτού ποσού σε μετρητά **€ 99.500,00 ευρώ** καθώς η προέλευση του είναι γνωστή κατά τα ανωτέρω.

Τα ανωτέρω αποδεικνύονται και από το προσκομιζόμενο αναλυτικό καθολικό από τα βιβλία της εταιρίας του λογαριασμού 33-08-01 Δοσοληπτικός από 27.02.2009 έως 31.12.2012, καθώς και από το αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού ταμείου 38-00-00 της εταιρίας όπου ταυτοποιούνται οι κινήσεις που είναι σε μετρητά.

Τέλος, τα ανωτέρω ποσά αποδεικνύονται και από τα σχετικά ισοζύγια 2009, 2010 και 2011.»

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, η Υπηρεσία μας, κατόπιν της υπ' αριθμ. /24-05-2019 πράξης αναπομπής, ανέπεμψε την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας με το αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2019 ΕΜΠ/24-05-2019 διαβιβαστικό έγγραφο, προκειμένου να γίνουν οι κατάλληλες ελεγκτικές επαληθεύσεις ως προς προσκομισθέντα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή στοιχεία, καθώς και με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2019 ΕΜΠ/16-05-2019 υπόμνημα του προσφεύγοντος, τα οποία δεν είχαν τεθεί υπόψη του ελέγχου και κρίθηκε ότι έχρηζαν αιτιολογημένης αξιολόγησης, σε συνδυασμό με τους προβαλλόμενους με αυτά ισχυρισμούς του.

Επειδή η Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας απέστειλε στη Υπηρεσία μας το υπ' αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ /24-06-2019 (ΔΕΔ ΕΙ 2019 ΕΜΠ/24-06-2019) διαβιβαστικό έγγραφο, με συνημμένο το πόρισμα Συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων συνέπεια της υπ' αριθμ. /24-05-2019 πράξης αναπομπής στο οποίο αναγράφονται τα παρακάτω:

«ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΠΙ ΤΗΣ ΜΕ ΑΡΙΘΜΟ /24-05-2019 ΠΡΑΞΗΣ ΑΝΑΠΟΜΠΗΣ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

..... Επί των παραπάνω επισημαίνονται τα ακόλουθα:

Β. ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΟΝ ΔΕΥΤΕΡΟ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ ΟΤΙ ΟΙ ΕΡΕΥΝΩΜΕΝΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΔΕ ΣΥΝΙΣΤΟΥΣ ΑΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΗ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΤΟΥ ΑΛΛΑ ΠΡΟΕΡΧΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΑΝΑΛΩΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ

Κατά τη διάρκεια του διενεργηθέντος ελέγχου, ουδέποτε ο ελεγχόμενος ισχυρίστηκε ότι οι επίμαχες πιστώσεις που θεωρήθηκαν από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας προέρχονται από ανάλωση κεφαλαίου. Συγκεκριμένα, ανέφερε πως όλες οι καταθέσεις που βρέθηκαν για την χρήση 2012 στους προσωπικούς τραπεζικούς του λογαριασμούς αφορούν αποδείξεις παροχής υπηρεσιών τοις μετρητοίς, οι οποίες εκδόθηκαν κατά τη χρήση 2012 από την εταιρία MON/ΠΗ Α.Ε. με ΑΦΜ την οποία νόμιμα εκπροσωπεί. Ο έλεγχος στην από 18/12/2018 έκθεση του αναλυτικά αναφέρεται στους λόγους για τους οποίους δεν έγιναν δεκτοί οι εν λόγω ισχυρισμοί.

Σχετικά με την ύπαρξη ρευστότητας προερχόμενη από ανάλωση κεφαλαίου συγκρινόμενη με τα τραπεζικά υπόλοιπα της 31-12-2011, ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι τα εναπομείναντα φορολογηθέντα διαθέσιμα του με βάση την προσκομισθείσα ανάλωση κεφαλαίου άρθρου 19 Ν. 2238/1994 χρήσεων 01/01/2002-31/12/2011 ανέρχονται σε 452.084,95 €. Τα τραπεζικά υπόλοιπα που είχε στις τράπεζες 31/12/2011 ανέρχονταν στο ποσό των 2.904,27€, το οποίο ανά πιστωτικό ίδρυμα όπως προέκυψε από τις αντίστοιχες βεβαιώσεις αναλύεται ως εξής:

ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ 31/12/2011
.....	1.904,27 €
.....	600,00 €
.....	400,00 €
ΣΥΝΟΛΟ	2.904,27 €

Τα ανωτέρω τραπεζικά υπόλοιπα επιβεβαιώθηκαν με βάση τα ηλεκτρονικά δεδομένα των τραπεζικών λογαριασμών από το Ειδικό Λογισμικό Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας, έτους 2012 (υπόλοιπο έναρξης).

Προκειμένου, ο έλεγχος να διαπιστώσει ότι τα εναπομείναντα εισοδήματα προηγούμενων ετών ύψους 449.180,68 € (= 452.084,95 - 2.904,27), καλύπτουν τις πρωτογενείς πιστώσεις που προέκυψαν από τον έλεγχο προσαύξησης περιουσίας χρήσης 2012 ποσού ευρώ 194.520,00 €, λόγω της δυνατότητας επίκλησης καταθέσεων μετρητών από ανάλωση κεφαλαίου, προέβη στην έκδοση της υπ' αριθμ./12-6-2019 εντολής ελέγχου για τη διαπίστωση ύπαρξης καταθέσεων από τον προσφεύγοντα στα επικαλούμενα από τον πίνακα ανάλωσης έτη 2002-2011. Από τον έλεγχο αυτό προέκυψαν οι κάτωθι πρωτογενείς πιστώσεις τις οποίες και παραθέτουμε σε σύγκριση με το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων της ατομικής του επιχείρησης για τις αντίστοιχες χρήσεις:

ΧΡΗΣΗ	Σύνολο Πρωτογενών καταθέσεων	Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων Ατομικής	Διαφορά
2002	291.831,52	209.883,12	-81.948,40
2003	225.907,85	177.888,09	-48.019,76
2004	509.234,22	225.962,44	-283.271,78
2005	276.101,06	279.123,49	3.022,43
2006	303.366,71	248.239,55	-55.127,16
2007	429.555,48	291.557,99	-137.997,49
2008	562.097,18	446.024,19	-116.072,99

2009	651.123,32	252.018,14	-399.105,18
2010	394.931,41	0,00	-394.931,41
2011	305.050,13	0,00	-305.050,13
ΣΥΝΟΛΟ	3.949.198,88	2.130.697,01	-1.818.501,87

Από τον ανωτέρω πίνακα αβίαστα συνάγεται το συμπέρασμα ότι δεν υφίσταται από τον προσφεύγοντα δυνατότητα διακράτησης μετρητών ύψους 449.180,68 € κατά την 31/12/2011, διότι για τις επικαλούμενες στον πίνακα ανάλωσης χρήσεις το ποσό που έχει κατατεθεί υπερκαλύπτει το ποσό των μετρητών που επικαλείται ο φορολογούμενος ότι θα μπορούσε να έχει στη διάθεση του για κατάθεση στη χρήση 2012. Επιπλέον από την σύγκριση των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων της ατομικής επιχείρησης του ελεγχόμενου με το ύψος των πρωτογενών καταθέσεων του καταλήγουμε στο συμπέρασμα ότι ο φορολογούμενος κατέθετε το σύνολο των μετρητών που είχε στη διάθεση του στους τραπεζικούς του λογαριασμούς στις επικαλούμενες χρήσεις 2002 - 2011 και επομένως δεν θα μπορούσε να βρίσκονται εις χείρας του σε μετρητά την 01/01/2012 το ποσό των € 449.180,68.

Από την ανωτέρω ανάλυση προκύπτει ότι, ενώ το ύψος των πρωτογενών καταθέσεων για τις χρήσεις 2002 έως 2011 ανήλθε σε ποσό € 3.949.198,88, λαμβάνοντας υπόψη το υπόλοιπο των τραπεζικών του λογαριασμών την 31/12/2011. ήτοι ποσού € 2.904,27, προκύπτει ότι υφίστανται μεγάλα ποσά αναλήψεων. Αναλύοντας το πρόγραμμα του ειδικού λογισμικού προσαύξησης περιουσίας από το προφίλ του ελεγχόμενου προκύπτει ότι σχεδόν το σύνολο των αναλήψεων αφορά σε εξοφλήσεις δανείων και τόκων, εξοφλήσεις πιστωτικών καρτών και λοιπών προσωπικών δαπανών.

Σε αντίστοιχες διαπιστώσεις κατέληξε ο έλεγχος και για την ελεγχόμενη χρήση 2012 όπου ενώ το ύψος των πρωτογενών πιστώσεων ανήλθε σε ποσό € 194.520,00 τα υπόλοιπα των τραπεζικών καταθέσεων της 31/12/2012 ανήλθαν σε ποσό € 3.801,58 χωρίς να υφίσταται δυνατότητα επίκλησης μετρητών προς κατάθεση από τις αναλήψεις, γεγονός που αποδεικνύεται και από τη μη επίκληση τους από τον προσφεύγοντα στην ενδικοφανή προσφυγή του. **Εν κατακλείδι δεν προκύπτει διαθέσιμο εισόδημα εκτός τραπεζικού συστήματος ικανό να αιτιολογήσει την καταλογισθείσα προσαύξηση.**

Γ. ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΟΝ ΤΡΙΤΟ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ ΠΕΡΙ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΣΗΣ ΜΕΡΟΥΣ ΤΟΥ ΕΡΕΥΝΩΜΕΝΟΥ ΠΟΣΟΥ.

Βάσει του υπομνήματος του προσφεύγοντα..... «Όπως προκύπτει από την προσκομιζόμενη καρτέλα δοσοληπτικού λογαριασμού του εταίρου της εν λόγω εταιρίας από 27.02.2009 μέχρι 31.12.2012 (ΣΧΕΤΙΚΟ 36), ως μοναδικός μέτοχος και Πρόεδρος της εταιρίας, έλαβα από αυτήν έναντι κερδών επιμέρους ποσά κατά το διάστημα από 01.12.2009 μέχρι 31.12.2011, ανερχόμενα συνολικά στο ποσό των **191.395,43 ευρώ**, εκ των οποίων έλαβα με μετρητά το ποσό των **€ 180.000,00**. Από το ποσό αυτό που έλαβα, επέστρεψα μεταξύ 01.12.2009 μέχρι 31.12.2011 το συνολικό ποσό των 83.376,36 ευρώ, εκ των οποίων σε μετρητά το ποσό των **€ 80.500,00**. Έτσι, δικαιολογείται η κατοχή εκ μέρους μου ένεκα του λόγου αυτού ποσού σε μετρητά **€ 99.500,00 ευρώ** καθότι η προέλευση του είναι γνωστή κατά τα ανωτέρω.»

Το ποσό των € 99.500,00 για το οποίο ο προσφεύγοντας επικαλείται δυνατότητα κατάθεσης μετρητών κατά την ελεγχόμενη χρήση 2012, ο έλεγχος θεωρεί ότι ο ελεγχόμενος το έχει ήδη καταθέσει στους

τραπεζικούς του λογαριασμούς στην χρήση 2011, όπου οι πρωτογενείς του καταθέσεις ανήλθαν σε ποσό € 305.050,13, όπως προκύπτει από τον ανωτέρω πίνακα (σελ. 3), σε συνδυασμό με το ότι δεν υπήρχαν ακαθάριστα έσοδα στην ατομική του επιχείρηση τη χρήση αυτή.

.....

ΠΟΡΙΣΜΑ

Κατόπιν όσων αναφέραμε παραπάνω, καταλήγουμε στο συμπέρασμα ότι τα ποσά που προκύπτουν από τον προσδιορισμό της ανάλωσης κεφαλαίου των ετών 2002-2011 ποσού € 449.180,68 , δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν για να αιτιολογήσουν τα ποσά που προέκυψαν ως αποκρυσταλλώσιμα φορολογητέα ύλη που προέρχεται από προσαύξηση περιουσίας του ελεγχόμενου για τη χρήση 2012, διότι στα επικαλούμενα έτη οι πρωτογενείς καταθέσεις του ανήλθαν σε ποσό € 3.949.198,88 έναντι ποσού € 2.130.697.01 των ακαθάριστων εσόδων της ατομικής του δραστηριότητας, γεγονός που καταδεικνύει ότι_δεν υφίσταται διαθέσιμο εισόδημα εκτός τραπεζικού συστήματος ικανό να αιτιολογήσει την καταλογισθείσα προσαύξηση.»

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, η Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας **συνεκτιμώντας τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος περί ανάλωσης κεφαλαίου**, κατέληξε στο πόρισμα ότι μέρος των πιστώσεων στους λογαριασμούς του είναι αδικαιολόγητες, κατόπιν ελέγχου στους τραπεζικούς του λογαριασμούς για τη διαπίστωση ύπαρξης καταθέσεων από τον προσφεύγοντα στα επικαλούμενα από τον πίνακα ανάλωσης έτη 2002-2011.

Επειδή, επιπρόσθετα, σε κάθε περίπτωση, σύμφωνα με τις αποφάσεις και τις θέσεις της Διοίκησης, όταν ο φορολογούμενος επικαλείται την ύπαρξη μετρητών εκτός τραπεζικού συστήματος κατά το τέλος της προηγούμενης από την ελεγχόμενη χρήση, **δεδομένου ότι πρόκειται για προσδιορισμό διαθεσίμων μετρητών και όχι για προσδιορισμό τεκμαρτού εισοδήματος**, για τον υπολογισμό του πραγματικού διαθεσίμου και μη αναλωθέντος κεφαλαίου που αντιστοιχεί σε ταμειακά διαθέσιμα, το οποίο συγκρίνεται και με τα υπόλοιπα τραπεζικών διαθεσίμων, θα πρέπει να ελέγχεται εάν έχει ληφθεί υπόψη το πραγματικό εισόδημα, καθώς και το πραγματικό αναλωθέν ποσό για αγορές (ακινήτων, Ε.Ι.Χ, επενδυτικών αγαθών, κ.λπ.) και λοιπές δαπάνες (όχι τεκμαρτές), δεδομένου ότι το ποσό το οποίο κάθε φορά κρίνεται αντιστοιχεί σε ταμειακή βάση. Εν συνεχεία αν το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο των προηγούμενων ετών πράγματι υπερβαίνει το σύνολο των τραπεζικών διαθεσίμων του φορολογούμενου (τραπεζικές καταθέσεις - χρηματοοικονομικά προϊόντα σε τράπεζες στην ημεδαπή καθώς και στην αλλοδαπή), τότε αναγνωρίζεται ότι υφίσταται η δυνατότητα διακράτησης μετρητών εκτός τραπεζικού συστήματος, καθώς και το ύψος των μετρητών αυτών (σχετικές ΠΟΛ. 1270/2013, ΠΟΛ. 1259/2014).

Επειδή, εξάλλου, ο πίνακας ανάλωσης που επικαλείται ο προσφεύγων δε δύναται να τεκμηριώσει την ύπαρξη διαθεσίμων εις χείρας του μετρητών, για δικαιολόγηση συγκεκριμένων καταθέσεων μετρητών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του, καθώς δεν προσκομίστηκε **πίνακας πραγματικής ανάλωσης**, στον οποίο θα περιλαμβάνονταν **οι πραγματικές δαπάνες του προσφεύγοντος**, ο επικαλούμενος, δε, πίνακας ανάλωσης δεν απεικονίζει την πραγματική κατάσταση ρευστότητας του προσφεύγοντος εκτός τραπεζικού συστήματος, καθώς ο προσφεύγων, όπως προκύπτει από το σύστημα

taxis, καθόλα τα επικαλούμενα έτη έχει προβεί σε δαπάνες ενοικίων, αγοράς περιουσιακών στοιχείων, καταβολές φόρων, οι οποίες δεν εμφανίζονται στον εν λόγω πίνακα ανάλωσης.

Επειδή, τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 5 του ν.4174/2013, καθώς και από την υπ' αριθμ./2021 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου- Τμήμα Τριμελές και στο πλαίσιο της διαδικασίας αυτής ο προσφεύγων δεν προσκόμισε επιπλέον νέα στοιχεία σχετικά που να τεκμηριώνουν τη δυνατότητα διακράτησης μετρητών εκτός τραπεζικού συστήματος κατά το τέλος της προηγούμενης από την ελεγχόμενη χρήση, σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Επειδή δεν υφίστανται λόγοι ουσίας που να καθιστούν τη με αριθμ./26-06-2019 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας άκυρη.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 28/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Οικονομικού Έτους 2013 (Εισοδήματα έτους 2012)

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		Βάσει Δ.Ε.Δ.	
	Ατομικό και τέκνων	Της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	Της συζύγου
A-B. ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ	24.660,00		24.660,00	
Γ. ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ				
Δ. ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ				
Ε. ΑΠΟ ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ				
ΣΤ. ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ	6.519,50		6.519,50	
Ζ. ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ			185.840,00	
ΤΟΚΟΙ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ				
Συνολικό Εισόδημα	31.179,50		217.019,50	
Αρνητικά στοιχεία που συμψηφίζονται	77.902,88			
Υπόλοιπο			217.019,50	
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται	14.810,84			
Φορολογητέο εισόδημα	14.810,84		217.019,50	
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά				

Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	32.810,00		217.019,50	
Ποσό εισφοράς	656,20		8.680,78	
Εισφορά που παρακρατήθηκε				
Υπόλοιπο εισφοράς για επιβολή	656,20		8.680,78	

A. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσό Δήλωσης		Ποσά βάσει Δ.Ε.Δ.		Διαφορά
	Εισόδημα	Φόρος κλπ.	Εισόδημα	Φόρος κλπ.	
1. Εισόδημα-φόρος κλίμακας (του συζύγου)	14.810,84	1.205,95	217.019,50	85.078,78	
Μείωση του φόρου (του συζύγου)		1.205,95		1331,60	
Υπόλοιπο φόρου (του συζύγου)		0,00		83.747,18	
2. . Εισόδημα-φόρος κλίμακας (της συζύγου)					
Μείωση του φόρου (της συζύγου)					
Υπόλοιπο φόρου (της συζύγου)					
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων					
Συμπληρωματικός φόρος στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα	24.660,00	739,80		739,80	
Φόρος που αναλογεί		739,80		84.486,98	83.747,18
Εκπτώσεις από το φόρο:					
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από:					
α) Κινητές αξίες					
β) Εμπορικές επιχειρήσεις:					
γ) Γεωργικές επιχειρήσεις					
δ) Μισθωτές υπηρεσίες					
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα					
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε					
α) από το προηγ. Οικον. έτος					
β) Ειδικών περιπτώσεων					
Μείωση επιστροφής φόρου					
Υπόλοιπο Φόρου		739,80		84.486,98	83.747,18
Προκαταβολή φόρου επομένου έτους		406,89		406,89	
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας				78.554,85	78.554,85
Τέλη Χαρτοσήμου 3% στο Ακαθαρ. Εισοδ. Από εκμετ. ακινήτων		739,80		739,80	
Εισφορά ΟΓΑ Χαρτ/μου		147,96		147,96	
Εισφορά αλληλεγγύης		656,20		8.680,78	8.024,58
Τέλος επιτηδεύματος		650,00		650,00	
Εισφορά ΕΛΓΑ					
Σύνολο		3.340,65			
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμφηφισμών					
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		3.340,65		173.667,26	170.326,61
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή					
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση					

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΠΡΟΣΘΕΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ

		(Α)	(Β)	(Γ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν. 2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 58§1 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ, από 01/01/2014 μέχρι την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης (60 μήνες*0,73%=43.80%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 49§1 Ν.4509/2017
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	100.496,62	41.873,59€	36.681,26 €	78.554,85 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
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.