



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 31 / 05 / 2019

Αριθμός Απόφασης **1881**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94)
 - γ. της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)
 - δ. του Π.Δ 111/2014 (ΦΕΚ Α' 178) «*Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών*»
 - ε. του άρθρου 6 της υπ' αριθμ. Δ6Α1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «*Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές*», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- στ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

- 2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,
- 3. Την υπ' 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 **15/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, με **ΑΦΜ:**, κατοίκου Αθηνών, οδός, τ.κ 10675, κατά των από **11/12/2018** και αριθμούς,καιΟριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** οικον. ετών **2013, 2014** και φορολογικών ετών **2014, 2015** αντίστοιχα, που εξέδωσε η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,
- 5. Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, καθώς και την από **11/12/2018** έκθεση μερικού ελέγχου **φορολογίας Εισοδήματος** της ίδιας Υπηρεσίας, 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 **15/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου**ενδικοφανούς προσφυγής** του, με **ΑΦΜ:**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, δεδομένου ότι η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων έγινε στις **19/12/2018**, 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

Στον προσφεύγοντα διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, δυνάμει της υπ' αριθμ.**/20-07-2018** εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, για την εξακρίβωση της εφαρμογής των διατάξεων των ν. 2238/1994 (άρθρο 48§3) και ν. 4172/2013 (άρθρο 21§4), για τα οικονομικά έτη **2013** και **2014** καθώς και για τα φορολογικά έτη **2014** και **2015**, με αξιοποίηση των δεδομένων των τραπεζικών τους λογαριασμών που απέστειλαν οι τράπεζες, μετά από σχετικά αιτήματα του ελέγχου.

Από την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών, στους οποίους ο προσφεύγων ήταν δικαιούχος ή συνδικαιούχος, προέκυψαν πιστώσεις μετρητών, μεταφορές χρηματικών ποσών κλπ, οι οποίες, σε όσες περιπτώσεις δεν συσχετιζόνταν με χρεώσεις των τραπεζικών λογαριασμών και δεν προέκυπτε η αιτία τους, χαρακτηρίστηκαν από την ελέγχουσα φορολογική Αρχή ως **πρωτογενείς καταθέσεις**, για τις οποίες αφού ελήφθησαν υπόψη τα σχετικά υπομνήματα του προσφεύγοντος, καθώς και η απάντησή του στο σημείωμα διαπιστώσεων, κατέληξε στο πόρισμά της, το οποίο μαζί με τις διαπιστώσεις του ελεγκτή, καταγράφεται στην από **11/12/2018** έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας **Εισοδήματος**.

Σύμφωνα με το πόρισμα της έκθεσης ελέγχου, διαπιστώθηκε για τον προσφεύγοντα **Προσαύξηση περιουσίας** (άρθρου 48§3 ν. 2238/1994 και 21§4 ν.4172/2013), για τα έτη **2012, 2013, 2014** και **2015** συνολικού ποσού **102.403,51€, 169.708,95€, 37.380,43€** και **111.123,52€** αντίστοιχα, οι οποίες αναλυτικά έχουν ως ακολούθως:

α/α αιτή-ματος	Τράπεζα	Λογαριασμός	Αιτιολογία	Ημερ/νία	Πρωτογενείς καταθέσεις	Συνδικαι-ούχοι	Προσαύξηση περιουσίας
1	ΑΛΦΑ / 014-014			25/10/2012	25.800,00€	1	25.800,00 €
2	ΑΛΦΑ / 014-014			26/10/2012	9.087,43€	1	9.087,43 €
3	CITIBANK (ΑΛΦΑ)			03/01/2012	1.000,00€	2	500,00 €
4	CITIBANK (ΑΛΦΑ)			25/01/2012	1.500,00€	2	750,00 €
5	ΑΛΦΑ / 014-014			18/01/2012	9.000,00€	1	9.000,00 €
6	MILLENNIUM (ΠΕΙ)			10/01/2012	3.250,00€	2	1.625,00 €
7	MILLENNIUM (ΠΕΙ)			13/02/2012	1.000,00€	2	500,00 €
8	MILLENNIUM (ΠΕΙ)			23/03/2012	1.000,00€	2	500,00 €
9	ΑΛΦΑ / 014-014			02/01/2012	1.880,00€	1	1.880,00 €
10	ΑΛΦΑ / 014-014			02/01/2012	1.900,00€	1	1.900,00 €
11	ΑΛΦΑ / 014-014			09/01/2012	1.200,00€	1	1.200,00 €
12	ΑΛΦΑ / 014-014			23/01/2012	1.090,00€	1	1.090,00 €
13	ΑΛΦΑ / 014-014			05/03/2012	1.100,00€	1	1.100,00 €
14	ΑΛΦΑ / 014-014			10/04/2012	1.030,00€	1	1.030,00 €
16	ΑΛΦΑ / 014-014			08/05/2012	1.060,00€	1	1.060,00 €
17	ΑΛΦΑ / 014-014			08/05/2012	1.150,00€	1	1.150,00 €
19	ΑΛΦΑ / 014-014			22/05/2012	1.150,00€	1	1.150,00 €
20	ΑΛΦΑ / 014-014			28/05/2012	1.030,00€	1	1.030,00 €
21	ΑΛΦΑ / 014-014			25/06/2012	1.000,00€	1	1.000,00 €
22	ΑΛΦΑ / 014-014			25/06/2012	1.110,00€	1	1.110,00 €
23	ΑΛΦΑ / 014-014			02/07/2012	1.040,00€	1	1.040,00 €
25	ΑΛΦΑ / 014-014			02/07/2012	1.240,00€	1	1.240,00 €
26	ΑΛΦΑ / 014-014			06/07/2012	1.560,00€	1	1.560,00 €
27	HSBC / 071-071			10/08/2012	18.831,08€	1	18.831,08 €
28	ΑΛΦΑ / 014-014			23/07/2012	1.260,00€	1	1.260,00 €
29	ΑΛΦΑ / 014-014			23/07/2012	1.280,00€	1	1.280,00 €
31	ΑΛΦΑ / 014-014			16/10/2012	1.040,00€	1	1.040,00 €
32	ΑΛΦΑ / 014-014			22/10/2012	1.010,00€	1	1.010,00 €
33	ΑΛΦΑ / 014-014			13/11/2012	1.010,00€	1	1.010,00 €
34	ΑΛΦΑ / 014-014			26/11/2012	1.520,00€	1	1.520,00 €
35	ΑΛΦΑ / 014-014			17/12/2012	1.100,00€	1	1.100,00 €
36	ΑΛΦΑ / 014-014			24/12/2012	1.020,00€	1	1.020,00 €
37	ΑΛΦΑ / 014-014			24/12/2012	1.050,00€	1	1.050,00 €
38	ΑΛΦΑ / 014-014			24/12/2012	1.350,00€	1	1.350,00 €
39	ΑΛΦΑ / 014-014			24/12/2012	1.660,00€	1	1.660,00 €
40	ΑΛΦΑ / 014-014			27/12/2012	2.200,00€	1	2.200,00 €
41	ΑΛΦΑ / 014-014			31/12/2012	1.770,00€	1	1.770,00 €
Σύνολο έτους 2012					106.278,51€		102.403,51€

α/α αιτή- ματος	Τράπεζα	Λογαριασμός	Αιτιολογία	Ημερ/νία	Πρωτογενείς καταθέσεις	Συνδικαι- ούχοι	Προσαύξηση περιουσίας
1	ΑΛΦΑ / 014-014			02/01/2013	1.310,00€	1	1.310,00 €
2	ΑΛΦΑ / 014-014			14/01/2013	1.040,00€	1	1.040,00 €
5	ΑΛΦΑ / 014-014			02/04/2013	2.500,00€	1	2.500,00 €
6	ΑΛΦΑ / 014-014			02/04/2013	5.187,43€	1	5.187,43 €
10	ΑΛΦΑ / 014-014			22/05/2013	7.000,00€	1	7.000,00 €
11	ΑΛΦΑ / 014-014			28/05/2013	15.000,00€	1	15.000,00 €
12	ΑΛΦΑ / 014-014			30/05/2013	2.250,00€	1	2.250,00 €
13	ΑΛΦΑ / 014-014			05/06/2013	1.727,53€	1	1.727,53 €
14	ΑΛΦΑ / 014-014			05/06/2013	15.000,00€	1	15.000,00 €
15	ΑΛΦΑ / 014-014			12/06/2013	15.000,00€	1	15.000,00 €
16	ΑΛΦΑ / 014-014			20/06/2013	5.000,00€	1	5.000,00 €
18	ΠΕΙΡΑΙΩΣ / 017-01			23/07/2013	10.000,00€	3	3.333,33 €
19	ΑΛΦΑ / 014-014			26/08/2013	2.500,00€	1	2.500,00 €
21	ΕΤΕ / 011-011			09/09/2013	2.000,00€	2	1.000,00 €
22	MILLENNIUM (ΠΕΙ			11/09/2013	1.271,50€	2	635,75 €
23	ΑΛΦΑ / 014-014			19/09/2013	42.262,47€	1	42.262,47 €
24	MILLENNIUM (ΠΕΙ			20/09/2013	1.500,00€	2	750,00 €
25	ΑΛΦΑ / 014-014			26/09/2013	35.949,44€	1	35.949,44 €
27	ΑΛΦΑ / 014-014			30/09/2013	3.500,00€	1	3.500,00 €
28	ΑΛΦΑ / 014-014			08/10/2013	2.263,00€	1	2.263,00 €
33	ΑΛΦΑ / 014-014			27/11/2013	3.500,00€	1	3.500,00 €
35	ΠΕΙΡΑΙΩΣ / 017-01			17/12/2013	4.500,00€	3	1.500,00 €
36	ΑΛΦΑ / 014-014			18/12/2013	1.500,00€	1	1.500,00 €
Σύνολο έτους 2013					181.761,37€		169.708,95€

α/α αιτή- ματος	Τράπεζα	Λογαριασμός	Αιτιολογία	Ημερ/νία	Πρωτογενείς καταθέσεις	Συνδικαι- ούχοι	Προσαύξηση περιουσίας
37	ΠΕΙΡΑΙΩΣ / 017-01			11/02/2014	1.000,00€	2	500,00 €
41	ΑΛΦΑ / 014-014			17/04/2014	1.311,40€	1	1.311,40 €
42	ΠΕΙΡΑΙΩΣ / 017-01			22/04/2014	1.907,34€	2	953,67 €
43	ΑΛΦΑ / 014-014			29/04/2014	4.000,00€	1	4.000,00 €
45	ΑΛΦΑ / 014-014			12/06/2014	2.500,00€	1	2.500,00 €
46	EUROBANK / 026-0			18/07/2014	6.164,06€	2	3.082,03 €
47	ΑΛΦΑ / 014-014			06/08/2014	1.150,00€	1	1.150,00 €
48	ΑΛΦΑ / 014-014			28/08/2014	5.000,00€	1	5.000,00 €
49	ΠΕΙΡΑΙΩΣ / 017-01			23/09/2014	10.000,00€	3	3.333,33 €
50	ΑΛΦΑ / 014-014			30/09/2014	5.500,00€	1	5.500,00 €
52	EUROBANK / 026-0			16/10/2014	2.500,00€	2	1.250,00 €
54	ΑΛΦΑ / 014-014			26/11/2014	5.000,00€	1	5.000,00 €
55	ΑΛΦΑ / 014-014			29/12/2014	3.800,00€	1	3.800,00 €
Σύνολο έτους 2014					49.832,80€		37.380,43€

α/α αιτή- ματος	Τράπεζα	Λογαριασμός	Αιτιολογία	Ημερ/νία	Πρωτογενείς καταθέσεις	Συνδικαι- ούχοι	Προσαύξηση περιουσίας
42	ΑΛΦΑ / 014-014			29/01/2015	4.500,00€	1	4.500,00 €
43	ΑΛΦΑ / 014			26/02/2015	4.000,00€	1	4.000,00 €
44	ΑΛΦΑ / 014			30/03/2015	2.700,00€	1	2.700,00 €
45	ΑΛΦΑ / 014			29/04/2015	2.500,00€	1	2.500,00 €
46	ΠΕΙΡΑΙΩΣ / 017			26/05/2015	1.630,73€	2	815,37 €
47	ΑΛΦΑ / 014			27/05/2015	3.300,00€	1	3.300,00 €
48	ΑΛΦΑ / 014			30/06/2015	1.320,00€	1	1.320,00 €
49	ΑΛΦΑ / 014			14/07/2015	2.100,00€	1	2.100,00 €
50	ΑΛΦΑ / 014			12/08/2015	1.500,00€	1	1.500,00 €
51	ΑΛΦΑ / 014			26/08/2015	1.500,00€	1	1.500,00 €
52	ΑΛΦΑ / 014			27/08/2015	2.100,00€	1	2.100,00 €
53	ΑΛΦΑ / 014			31/08/2015	3.300,00€	1	3.300,00 €
54	ΠΕΙΡΑΙΩΣ / 017-0			07/09/2015	4.000,00€	3	1.333,33 €
55	ΑΛΦΑ / 014			28/09/2015	1.600,00€	1	1.600,00 €
56	ΠΕΙΡΑΙΩΣ / 017-0			30/09/2015	6.197,09€	3	2.065,70 €
57	ΑΛΦΑ / 014			12/10/2015	1.500,00€	1	1.500,00 €
58	ΑΛΦΑ / 014			29/10/2015	1.600,00€	1	1.600,00 €
59	ΑΛΦΑ / 014			13/11/2015	1.000,00€	1	1.000,00 €
60	ΑΛΦΑ / 014			17/11/2015	10.000,00€	1	10.000,00 €
61	ΑΛΦΑ / 014			25/11/2015	1.600,00€	1	1.600,00 €
62	ΑΛΦΑ / 014			01/12/2015	1.412,98€	1	1.412,98 €
63	ΑΛΦΑ / 014			01/12/2015	2.237,00€	1	2.237,00 €
64	ΑΛΦΑ / 014			02/12/2015	4.026,11€	1	4.026,11 €
65	ΑΛΦΑ / 014			08/12/2015	1.400,00€	1	1.400,00 €
66	ΑΛΦΑ / 014			14/12/2015	49.613,04€	1	49.613,04 €
67	ΑΛΦΑ / 014			28/12/2015	2.100,00€	1	2.100,00 €
Σύνολο έτους 2015					118.736,95€		111.123,53€
Γενικό Σύνολο					456.609,63€		420.616,42€

Μετά τα ανωτέρω, η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, εξέδωσε τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με τις οποίες καταλόγισε στον προσφεύγοντα τα κατωτέρω ποσά:

α/α	Αριθμός -Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη Διορθ. Προσδ/σμού	Οικον./ Φορολ. έτος	Διαφορά Φορολογητέας βάσης	Διαφορά φόρου	Πρόστιμο άρθ. 58 ΚΦΔ	Πρόστιμο άρθ. 53 ΚΦΔ	Σύνολο Προστίμου	Εισφορά αλληλεγγύης	Συνολικό ποσό Βεβαιωθέντων
1	- 11/12/18	Φόρου Εισοδήματος	Οικ. 2013	102.403,51€	34.515,86€	17.257,93€	15.117,95€	32.375,88€	4.096,14€	70.987,88€
2	- 11/12/18	Φόρου Εισοδήματος	Οικ. 2014	169.708,95€	52.503,95€	26.251,98€	20.697,06€	46.949,04€	6.171,57€	105.624,56€
3	- 11/12/18	Φόρου Εισοδήματος	Φορ. 2014	37.380,43€	9.718,91€	4.859,46€		4.859,46€		14.578,37€
4	- 11/12/18	Φόρου Εισοδήματος	Φορ. 2015	111.123,52€	33.170,77€	16.585,38€		16.585,38€	1.218,48€	50.974,63€
Σύνολα				420.616,41€	129.909,49€	64.954,75€	35.815,01€	100.769,76€	11.486,19€	242.165,44€

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά την **ακύρωση** των ανωτέρω πράξεων, προβάλλοντας ότι από τη φορολογική αρχή έγινε εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48§3 του ν. 2238/94 και του άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013, για τραπεζικές συναλλαγές που έλαβαν χώρα κατά τα έτη 2012 – 2014, δεδομένου ότι οι καταλογισ-σθείσες πρωτογενείς πιστώσεις, όπως εξειδικεύονται ανά καταθετική κίνηση στη συνέχεια της παρούσας:

1. Είναι γνωστής πηγής, ήτοι από εταιρείες στις οποίες συμμετέχει.
2. Ανάλωση κεφαλαίου (ισχυρισμός 1^{ου} υπομνήματος)

Περαιτέρω με το **1^ο υπόμνημά του – αίτημα ακρόασης**, το οποίο υπέβαλε στην Υπηρεσία μας και έλαβε αριθμό πρωτ.**ΕΙ 2019/22-03-2019**, προσκόμισε τα κατωτέρω στοιχεία:

α) τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματός του (Ε-1), οικον. ετών 2005 – 2007 και 2009 – 2012

β) Για την εταιρεία

- ✓ Αντίγραφα ισολογισμών 2007-2014
- ✓ Αντίγραφα Δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος 2011, 2014, 2015
- ✓ Αντίγραφα Δελτίων Οικονομικών Στοιχείων Επιχειρήσεων (Ε-3) ετών 2007-2009 και 2012
- ✓ Αντίγραφα εκθέσεων διαχείρισης του Ισολογισμού της 31/12/2018 και 31/12/2019
- ✓ Τα υπ' αριθμ.καιπρακτικά της Γενικής Συνέλευσης
- ✓ Καρτέλες εταιρών και ισοζυγίων (Ημερολόγιο Γενικό 2007-2013)
- ✓ Το ΦΕΚ με αριθ./17-03-2009 με τον ισολογισμό της 31/12/2008 (13^η εταιρική χρήση)
- ✓ Το προσάρτημα του Ισολογισμού της 31^{ης} Δεκεμβρίου 2007

γ) Για την εταιρεία

- ✓ Αντίγραφα Δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος 2010-2013
- ✓ Αντίγραφο Δελτίου Οικονομικών Στοιχείων Επιχειρήσεων και Επιτηδευματιών 2011-2012
- ✓ Αντίγραφο της υπ' αρ./03-03-2011 Δήλωσης Προσδιορισμού Φορολογητέας Αξίας
- ✓ Τα από 07/04/2011 και με αρ. δήλωσηςαντίγραφα βεβαίωσης μεταβολής εργασιών μη φυσικού προσώπου
- ✓ Αντίγραφο του από 03/03/2011 ιδιωτικού συμφωνητικού μεταβίβασης εταιρικού μεριδίου ομόρρυθμου εταιρείας, τροποποίηση καταστατικού για τη μετατροπή αυτής σε ετερόρρυθμη και κωδικοποίηση του καταστατικού
- ✓ Αντίγραφο της σύμβασης του υπ' αρ.λογαριασμού της Εθνικής τράπεζας «Εθνικός Όψεως»

δ) Για την εταιρεία

- ✓ Αντίγραφα Δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος 2006-2012
- ✓ Αντίγραφα Δελτίων Οικονομικών Στοιχείων Επιχειρήσεων και Επιτηδευματιών 2006 - 2012
- ✓ Τα από 07/09/2000 και με αρ. δήλωσηςαντίγραφα βεβαιώσεων έναρξης εργασιών μη φυσικού προσώπου
- ✓ Τα από 17/05/2007 και με αρ. δήλωσηςαντίγραφα βεβαιώσεων μεταβολής εργασιών μη φυσικού προσώπου
- ✓ Τα από 05/04/2011 και 08/04/2011 και με αρ. δηλώσεωνκαιαντίστοιχα, αντίγραφα βεβαιώσεων μεταβολής εργασιών μη φυσικού προσώπου
- ✓ Τα από 03/10/2012 και με αρ. δήλωσης, αντίγραφα βεβαιώσεων διακοπής εργασιών μη φυσικού προσώπου

✓ Αντίγραφο της υπ' αρ./18-04-2007 δήλωσης προσδιορισμού φορολογητέας αξίας
Στο αίτημα του προσφεύγοντος για ακρόασή του, η υπηρεσία μας με το υπ' αριθμ./27-
03-2019 έγγραφο, τον κάλεσε προς ακρόαση, μέσω υποβολής γραπτού υπομνήματος,
προκειμένου να εκθέσει τυχόν περαιτέρω απόψεις του, ως προς τα νέα στοιχεία που
επικαλέστηκε στην ανωτέρω ενδικοφανή προσφυγή και στο 1^ο υπόμνημά του,
προσκομίζοντας στοιχεία που προσδιορίζουν την πηγή των φερόμενων συναλλαγών του με
τις επιχειρήσεις:– ΑΦΜ:,– ΑΦΜ:και– ΑΦΜ:,
ήτοι καταθετήρια, κινήσεις τραπεζι-κών λογαριασμών (extrait) των ως άνω εταιρειών, καθώς
και ακριβή αντίγραφα των αναλυτικών καθολικών της εταιρείαςστα οποία έχουν
καταχωρηθεί οι υπό κρίση πιστώσεις και κάθε επιπλέον σχετικό αποδεικτικό στοιχείο.

Ο προσφεύγων απάντησε με την υποβολή συμπληρωματικού υπομνήματος (**2^ο υπόμνημα**)
που έλαβε αριθμό πρωτ.**EI 2019/11-04-2019** από την Υπηρεσία μας,
προσκομίζοντας και τα κατωτέρω στοιχεία:

- ✓ Πίνακα με ανάλυση κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων.
- ✓ Κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών της Τράπεζας Πειραιώς, της Eurobank και της Alpha Bank
- ✓ Αντίγραφα των αναλυτικών καθολικών της εταιρείας

Περαιτέρω, ο προσφεύγων υπέβαλε στην υπηρεσία μας το με αριθ. πρωτ. **ΔΕΔ**
.....**EI2019 ΕΜΠ/15-05-2019 3^ο υπόμνημα**, με το οποίο προσκόμισε νέα οψιγενή
συμπλη-ρωματικά στοιχεία, τα οποία περιήλθαν στην κατοχή του μετά την υποβολή της
υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου,
δεν είχαν τεθεί στην διάθεση του ελέγχου, και συγκεκριμένα:

- ✓ Αντίγραφο κινήσεων του υπ' αριθμ.λογαριασμού της Alpha Bank με δικαιούχο την
εταιρεία (**Σχετ. 1, 1^α**),
- ✓ Αναλυτικά καθολικά χρήσης 2013 της επιχείρησης

Κατόπιν αυτού, δεδομένου ότι ο προσφεύγων προσκόμισε με το 3^ο από τα υπομνήματά του
νέα στοιχεία, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63§5 του ν.4174/2013 (Α' 170) όπως
ισχύει, και των οδηγιών που δόθηκαν με την υπ' αριθμ. Ε2010/2019 εγκύκλιο του Διοικητή της
ΑΑΔΕ, με την υπ' αριθ. **19/15-05-2019 Απόφαση** του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας,
παράταθηκε η προθεσμία έκδοσης απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, για τριάντα
(30) ημέρες, η οποία κοινοποιήθηκε στον πληρεξούσιο και αντίκλητο του προσφεύγοντος με το
υπ' αριθμ./21-05-2019 **έγγραφό μας**.

1. Ως προς την καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένως η φορολογική αρχή κατέληξε στο πόρισμά
της ότι οι πρωτογενείς καταθέσεις αποτελούν προσαύξηση της περιουσίας του,

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **48 § 3** εδαφίου **β'** του **ν. 2238/94** (Α' 151), ορίζεται ότι «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 επαγγελμάτων της χρήσης κατά την οποία επήλθε η
προσαύξηση», και με τις διατάξεις του άρθρου **21§4** του **ν. 4172/2013** (Α' 167), 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»,

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο του Υπ. Οικ **ΠΟΛ 1095/2011**, διευκρινίστηκε μεταξύ των άλλων
ότι: «... **3)** Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη
πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή
και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία
προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική

διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα. 4) Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεώγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ. 5) Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες. ... 7) Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται. 8) Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του ΚΦΕ. 9) Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις.... 11) Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο. 12) Ανεξάρτητα από τα παραπάνω, διευκρινίζεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας μπορεί να δηλωθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο, χωρίς να απαιτούνται στοιχεία απόκτησης αυτής και το εισόδημα αυτό θεωρείται εισόδημα της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε., από ελευθέρια επαγγέλματα, της χρήσης κατά την οποία δηλώνεται και φορολογείται σ' αυτό το οικονομικό έτος».

Επειδή, με την αριθ. **Δ12Α 1164337 ΕΞ2014/11-12-2014** εγκύκλιο του Υπ.Οικ, διευκρινίστηκε ότι «... 4. Όμως, δεν απαιτείται η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης όταν στα πλαίσια και κατά τη διάρκεια του διενεργούμενου ελέγχου παρέχονται από τον φορολογούμενο διευκρινίσεις ή προσκομίζονται από το φορολογούμενο υποστηρικτικά έγγραφα ή άλλα στοιχεία ή υποβάλλονται έγγραφα, τα οποία παραλαμβάνει η φορολογική αρχή με απλή αίτηση του φορολογούμενου» που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της,...

Επειδή με το υπ' αριθ. **ΔΕΑΦΑ1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015** έγγραφο του Υπ. Οικ. διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα: 1) Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, 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. 2) Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παρ. 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, 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 τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις. 3) Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. 4) Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεώγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξή της. 5) Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ. 6) Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά. 7) Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει

ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (πχ τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κλπ). 8) Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές -κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς. Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς. Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων. 9) Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο. 10) Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994.

Επειδή σύμφωνα με το με αρ πρωτ. **ΔΕΛ Β 1167194 ΕΞ 2014** έγγραφο του Υπ. Οικ. σε περίπτωση διενέργειας φορολογικού ελέγχου χωρίς την χρήση εμμέσων τεχνικών, όπως στην προκειμένη περίπτωση, η ελεγκτική αρχή προσδιορίζει τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογουμένου χωρίς να ζητά από τον φορολογούμενο να προσδιορίσει τις κάθε είδους πραγματικές δαπάνες,

Επειδή η πρακτική «να γίνονται αναλήψεις και να επανακατίθεται μέρος αυτών» **δεν αντίκειται στην φορολογική νομοθεσία,**

Επειδή όπως έχει κριθεί από το **ΣτΕ 884/2016 τμ. Β' επταμελές**, επί προδικαστικών αιτημάτων:

(**σκέψη 7**): «... Εξάλλου, ... ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του. Κατ' ακολουθίαν, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης. ... Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος. Και ναι μεν μπορεί, κατ' εξαίρεση, να αντιταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του ..., αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής....»

(**σκέψη 9**): «...Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής

παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου»

(**σκέψη 13**): «Επειδή, η ως άνω διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους. Εξάλλου, ναί μεν η εισαγωγή (κατάθεση) χρηματικού ποσού σε τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου ενδέχεται να συνιστά ή να αντιστοιχεί σε «προσαύξηση [της] περιουσίας» του, κατά την έννοια της ίδιας διάταξης, αλλά, πάντως, είναι εμφανές ότι η μεταφορά χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου σε άλλον τραπεζικό λογαριασμό του ίδιου προσώπου δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι επαυξάνει την περιουσία του ... , τουλάχιστον εφόσον αυτός είναι ο μοναδικός δικαιούχος του πρώτου λογαριασμού»,

(**σκέψη 18**): «... το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση,... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων,...»

Περαιτέρω, η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας του φορολογούμενου, πρέπει να κρίνεται όχι μόνο με βάση συγκεκριμένο ύψος κατάθεσης, αλλά και από την συνεκτίμηση και άλλων παραγόντων, όπως το επάγγελμά του, το είδος των εισοδημάτων του, την περιοδικότητα των καταθέσεών του, το πλήθος των συνδικαιούχων εκάστου λογαριασμού κλπ, το δε τιθέμενο όριο καταθέσεων πάνω από το οποίο θα πρέπει να ζητείται από τον φορολογούμενο συγκεκριμένη αιτιολογία της κάθε μίας κατάθεσης πρέπει να είναι τέτοιο, που ο φορολογούμενος ουσιαστικά να μην υποχρεώνεται στα αδύνατα.

Επειδή όπως έχει κριθεί από το **ΣτΕ** ο κοινός νομοθέτης δεν εμποδίζεται, κατ' αρχήν, να θεσπίζει τρόπους τεκμαρτού προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης, οφείλει όμως και στην περίπτωση αυτή να αποβλέπει στη φορολόγηση πράγματι υφισταμένων, κατά τ' ανωτέρω, στοιχείων, καταστρώνοντας προς τούτο τεκμήρια αφ' ενός μεν συνάδοντα με τα διδάγματα της κοινής πείρας, αφ' ετέρου δε μαχητά για το φορολογούμενο. Σύμφωνα δε με την κείμενη νομολογία, τα τεκμήρια αποτελούν συνταγματικώς ανεκτό τρόπο προσδιορισμού της πραγματικής φοροδοτικής ικανότητας του φορολογούμενου, δεδομένου ότι τόσο η βάση των τεκμηρίων (διάθεση του αναγκαίου για την πραγματοποίηση της δαπάνης εισοδήματος), όσο και τα συμπεράσματά τους (ύπαρξη αντίστοιχου εισοδήματος που διατέθηκε για τη δαπάνη), συνάδουν προς τα διδάγματα της κοινής πείρας και είναι μαχητά (ΣτΕ 2504/1991 επταμ., 2919/1999 επταμ., 1576/2002 επτ., 1340/2003, 1742/2013)

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη το οικονομικό προφίλ του προσφεύγοντος, όπως προκύπτει από τα δηλωθέντα εισοδήματά του, σύμφωνα με τους κανόνες της **λογικής** και τα διδάγματα της **κοινής πείρας**, γίνεται δεκτό ότι τα κατωτέρω ποσά (ήτοι μέχρι 1.000€ ανά

συνδικαιούχο), δεν αποτελούν **προσαύξηση περιουσίας** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994, και επομένως πρέπει να **διαγραφούν**:

α/α	Τράπεζα	Λογ/μός	Αιτιολογία	Ημερ/νία κατάθεσης	Πρωτογενείς Πιστώσεις	Συνδικαιούχοι	Αναλογούντα ποσά	
							Υπόχρεου	Συζύγου
7	MILLENNIUM (ΠΕΙΡΑΙΩΣ) / 017-038	.....	ΚΤΘ ΜΤΡ	13/2/2012	1.000,00 €	2	500,00 €	
8	MILLENNIUM (ΠΕΙΡΑΙΩΣ) / 017-038	.....	ΜΕΤΡ	23/3/2012	1.000,00 €	2	500,00 €	
Σύνολο					2.000,00 €		1.000,00 €	0,00 €

2. Ως προς τις καταθέσεις μετρητών από εταιρείες που συμμετέχει:

Για τις κατωτέρω πιστώσεις, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ήταν εταίρος των εταιρειών «.....» και «.....» οι οποίες κατέθεταν μετρητά στους λογαριασμούς του ως εταίρου, χωρίς καμιά αιτιολογία. Η περίπτωση αυτή, όπως ισχυρίζεται, στην πιο αυστηρή της μορφή μπορεί να χαρακτηριστεί ως «καταθέσεις της εταιρείας σε λογαριασμό εταίρου» υπαγόμενη σε τέλος χαρτοσήμου 1%, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 5 εδ. γ' ΚΝΤΧ και σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να υπαχθεί στις διατάξεις της παρ. 3 άρθρου 48 του ν. 2238/1994 και της παρ. 4 άρθρου 21 του ν. 4172/13, επειδή δεν πρόκειται για καταθέσεις από άγνωστη πηγή όπως απαιτούν οι διατάξεις αυτές.

2.1 Ως προς τις καταθέσεις μετρητών από την:

Για τις κατωτέρω 11 πιστώσεις, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορούν καταθέσεις που έγιναν στους λογαριασμούς του από την εταιρεία **με ΑΦΜ:**, στην οποία συμμετέχει.

α/α αιτή-ματος	Τράπεζα	Λογαριασμός	Αιτιολογία	Ημερ/νία	Πρωτογενείς πιστώσεις	Συνδικαιούχοι	Προσαύξηση περιουσίας
5	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	.....	18/1/2012	9.000,00€	1	9.000,00€
Σύνολο έτους 2012					9.000,00€		9.000,00€

α/α αιτή-ματος	Τράπεζα	Λογαριασμός	Αιτιολογία	Ημερ/νία	Πρωτογενείς πιστώσεις	Συνδικαιούχοι	Προσαύξηση περιουσίας
14	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	.....	5/6/2013	15.000,00€	1	15.000,00€
15	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	.....	12/6/2013	15.000,00€	1	15.000,00€
16	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	.....	20/6/2013	5.000,00€	1	5.000,00€
Σύνολο έτους 2013					35.000,00€		35.000,00€

α/α αιτή-ματος	Τράπεζα	Λογαριασμός	Αιτιολογία	Ημερ/νία	Πρωτογενείς πιστώσεις	Συνδικαιούχοι	Προσαύξηση περιουσίας
50	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	.....	12/8/2015	1.500,00€	1	1.500,00€
51	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	.....	26/8/2015	1.500,00€	1	1.500,00€
55	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	.....	28/9/2015	1.600,00€	1	1.600,00€
58	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	.....	29/10/2015	1.600,00€	1	1.600,00€
59	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	.....	13/11/2015	1.000,00€	1	1.000,00€
61	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	.....	25/11/2015	1.600,00€	1	1.600,00€
67	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	.....	28/12/2015	2.100,00€	1	2.100,00€
Σύνολο έτους 2015					10.900,00€		10.900,00€

Γενικό Σύνολο					54.900,00€		54.900,00€
----------------------	--	--	--	--	-------------------	--	-------------------

Επειδή, όπως προκύπτει από το taxis ημε ΑΦΜ:, έκανε έναρξη εργασιών στις 05/10/1994, η οποία τηρεί Διπλογραφικά βιβλία (Β' κατηγορίας του ΚΒΣ), ο δε προσφεύγων, έχει την ιδιότητα του **διαχειριστή**, από την έναρξή της μέχρι σήμερα.

Επειδή ο προσφεύγων, με το 1^ο από τα υπομνήματά του προσκομίζει και επικαλείται τις δηλώσεις και τα οικονομικά στοιχεία της εταιρείας (ισολογισμούς, αποτελέσματα χρήσης και διάθεσης αποτελεσμάτων), και με το 2^ο από τα υπομνήματά του προσκομίζει και επικαλείται καρτέλες για τα έτη 2008 – 2016, των λογαριασμών της εταιρείας “” (όπου πιστοποιείται από την εταιρία δια της σφραγίδος της ότι είναι ακριβή αντίγραφα των τηρούμενων βιβλίων της), απ’ όπου προκύπτουν τα ακόλουθα:

- ✓ Στις 18/01/2012 χρεώθηκε ο λογαριασμός με ποσό 9.000€ και αιτιολογία έναντι κερδών και παραστατικό “Alpha”,
- ✓ Στις 04/06/2013, στις 11/06/2013 και στις 19/06/2013, χρεώθηκε ο λογαριασμός με ποσό 15.000€, 15.000€ και 5.000€ αντίστοιχα, με αιτιολογία επιστροφή μετρητών και παραστατικό “Πειραιώς”,
- ✓ Στη χρήση 2014, δεν προκύπτει καμμία καταβολή στον προσφεύγοντα.

Επειδή, όπως προκύπτει από το πρακτικό Γ.Σ της 28/06/2013 που δημοσιεύτηκε στο Γ.Ε.ΜΗ, εταίροι της ως άνω εταιρείας ήταν ο προσφεύγων με ποσοστό 99% (3.465 εταιρικά μερίδια) και ο γιος τουμε 1% (35 εταιρικά μερίδια),

Επειδή με την εγκύκλιο **ΠΟΛ. 1175/2017**, δόθηκαν διευκρινίσεις σχετικά με θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, και συγκεκριμένα:

«... 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, ...».

Επειδή, από τα προσκομισθέντα νέα στοιχεία **αποδείχθηκε ότι οι πιστώσεις με α/α 5/2012 ποσού 9.000€, και 14, 15, 16/2013 συνολικού ποσού 35.000€, αφορούν περιουσία της ως άνω εταιρείας, τα ποσά αυτά δεν συνιστούν προσαύξηση περιουσίας για τον προσφεύγοντα, ενώ αντίθετα**

Οι πιστώσεις του έτους 2015 (με α/α 50, 51, 55, 58, 59, 61 και 67) συνολικού ποσού 10.900€, **δεν αποδείχθηκε** ότι αφορούν συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία της εταιρείας, δεδομένου ότι αφενός δεν υφίσταται εγγραφή στα βιβλία της και αφετέρου δεν προσκομίζονται τα αντίστοιχα καταθετήρια, προκειμένου να διαπιστωθεί ότι πράγματι ο καταθέτης ήταν η εν λόγω εταιρεία, δεν αρκεί δε ότι στην αιτιολογία της εγγραφής αναφέρεται η εταιρεία, αφού τη συγκεκριμένη χρονική περίοδο, δεν ζητείτο από τραπεζικά ιδρύματα η ταυτοποίηση του καταθέτη.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα πρέπει να γίνει **μερικά δεκτός** και να **διαγραφεί** από την καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας του το ποσό των **9.000€** για το **οικ. έτος 2013** και το ποσό των **35.000€** για το **οικ. έτος 2014**

2.2 Ως προς τις καταθέσεις μετρητών από την:

Για τις κατωτέρω 30 πιστώσεις, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορούν καταθέσεις που έγιναν στους λογαριασμούς του από την εταιρεία**με ΑΦΜ:**, στην οποία συμμετέχει.

α/α αιτή- ματος	Τράπεζα	Λογαριασμός	Αιτιολογία	Ημερ/νία	Πρωτογενείς πιστώσεις	Συνδικαι- ούχοι	Προσαύξηση περιουσίας
9	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΝΥΧΤΕΡΙΝΑ ΚΗΦΙΣΙΑΣ	02/01/2012	1.880,00€	1	1.880,00€
10	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΝΥΧΤΕΡΙΝΑ ΚΗΦΙΣΙΑΣ	02/01/2012	1.900,00€	1	1.900,00€
11	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΚΗΦΙΣΙΑ	09/01/2012	1.200,00€	1	1.200,00€
12	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΚΗΦΙΣΙΑ	23/01/2012	1.090,00€	1	1.090,00€
13	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΝΥΧΤΕΡΙΝΑ ΚΗΦΙΣΙΑΣ	05/03/2012	1.100,00€	1	1.100,00€
14	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΚΗΦΙΣΙΑ	10/04/2012	1.030,00€	1	1.030,00€
16	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΝΥΧΤΕΡΙΝΑ ΚΗΦΙΣΙΑ	08/05/2012	1.060,00€	1	1.060,00€
17	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΝΥΧΤΕΡΙΝΑ ΚΗΦΙΣΙΑ	08/05/2012	1.150,00€	1	1.150,00€
20	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΝΥΧΤΕΡΙΝΑ ΚΗΦΙΣΙΑ	28/05/2012	1.030,00€	1	1.030,00€
21	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΝΥΧΤΕΡΙΝΑ ΚΗΦΙΣΙΑ	25/06/2012	1.000,00€	1	1.000,00€
22	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΝΥΧΤΕΡΙΝΑ ΚΗΦΙΣΙΑ	25/06/2012	1.110,00€	1	1.110,00€
23	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΝΥΧΤΕΡΙΝΑ ΚΗΦΙΣΙΑ	02/07/2012	1.040,00€	1	1.040,00€
25	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΝΥΧΤΕΡΙΝΑ ΚΗΦΙΣΙΑ	02/07/2012	1.240,00€	1	1.240,00€
26	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΝΥΧΤΕΡΙΝΑ ΚΗΦΙΣΙΑ	06/07/2012	1.560,00€	1	1.560,00€
28	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΝΥΧΤΕΡΙΝΑ ΚΗΦΙΣΙΑ	23/07/2012	1.260,00€	1	1.260,00€
29	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΝΥΧΤΕΡΙΝΑ ΚΗΦΙΣΙΑ	23/07/2012	1.280,00€	1	1.280,00€
31	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΝΥΧΤΕΡΙΝΑ ΚΗΦΙΣΙΑ	16/10/2012	1.040,00€	1	1.040,00€
32	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΝΥΧΤΕΡΙΝΑ ΚΗΦΙΣΙΑ	22/10/2012	1.010,00€	1	1.010,00€
33	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	8/11/12 ΝΥΧΤΕΡΙΝΑ	13/11/2012	1.010,00€	1	1.010,00€
34	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΝΥΧΤΕΡΙΝΑ ΚΗΦΙΣΙΑ	26/11/2012	1.520,00€	1	1.520,00€
35	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΝΥΧΤΕΡΙΝΑ ΚΗΦΙΣΙΑ	17/12/2012	1.100,00€	1	1.100,00€
36	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΝΥΧΤΕΡΙΝΑ ΚΗΦΙΣΙΑ	24/12/2012	1.020,00€	1	1.020,00€
37	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΝΥΧΤΕΡΙΝΑ ΚΗΦΙΣΙΑ	24/12/2012	1.050,00€	1	1.050,00€
38	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΝΥΧΤΕΡΙΝΑ ΚΗΦΙΣΙΑ	24/12/2012	1.350,00€	1	1.350,00€
39	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΝΥΧΤΕΡΙΝΑ ΚΗΦΙΣΙΑ	24/12/2012	1.660,00€	1	1.660,00€
40	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΝΥΧΤΕΡΙΝΑ ΚΗΦΙΣΙΑ	27/12/2012	2.200,00€	1	2.200,00€
41	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΝΥΧΤΕΡΙΝΑ ΚΗΦΙΣΙΑ	31/12/2012	1.770,00€	1	1.770,00€
Σύνολο έτους 2012					34.660,00€		34.660,00€

α/α αιτή- ματος	Τράπεζα	Λογαριασμός	Αιτιολογία	Ημερ/νία	Πρωτογενείς πιστώσεις	Συνδικαι- ούχοι	Προσαύξηση περιουσίας
1	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΝΥΧΤΕΡΙΝΑ ΚΗΦΙΣΙΑΣ	02/01/2013	1.310,00€	1	1.310,00€
2	ΑΛΦΑ / 014-014	GR9501401210121002101070979	ΝΥΧΤΕΡΙΝΑ ΚΗΦΙΣΙΑ	14/01/2013	1.040,00€	1	1.040,00€
23	ΑΛΦΑ / 014-014	GR6101401190119002310000115	52119714	19/09/2013	42.262,47€	1	42.262,47€
Σύνολο έτους 2013					44.612,47€		44.612,47€

Γενικό Σύνολο					79.272,47€		79.272,47€
----------------------	--	--	--	--	-------------------	--	-------------------

Επειδή, όπως προκύπτει από το taxis η επιχείρησημε **ΑΦΜ:**, έκανε έναρξη εργασιών στις 18/11/1993 και **διακοπή εργασιών στις 27/02/2013**, κατά τη διάρκεια δε της λειτουργίας της, τηρούσε βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ (Απλογραφικά) ο δε προσφεύγων, συμμετείχε σ' αυτήν με ποσοστό **90%**, ως **ετερόρρυθμος εταίρος**, ενώ ομόρρυθμος εταίρος με ποσοστό 10%, ήταν ο γιός του με ΑΦΜ:

Επειδή όλες οι ανωτέρω πιστώσεις πλην της τελευταίας (α/α 23/2013, για την οποία γίνεται αναφορά στη συνέχεια της παρούσας), έγιναν με την κατάθεση μετρητών στον **ατομικό λογαριασμό** του προσφεύγοντος με iban: της Alpha Bank,

Επειδή ο προσφεύγων, δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο ούτε κατά τη διάρκεια του ελέγχου, ούτε με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής, ούτε με τα υπομνήματά του, αν και κλήθηκε από την υπηρεσία μας με το υπ' αριθμ./27-03-2019 έγγραφο να υποβάλει **στοιχεία που να αποδεικνύουν την πηγή των φερόμενων συναλλαγών του** με την εν λόγω εταιρεία (ήτοι καταθετήρια, κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών -extraît της εταιρείας και κάθε άλλο σχετικό στοιχείο), ούτως ώστε να είναι δυνατή η εφαρμογή της ΠΟΛ. 1175/2017 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ,

Ως εκ τούτου, λόγω της μη προσκόμισης σχετικών στοιχείων που να αποδεικνύουν την πηγή προέλευσης των ως άνω πιστώσεων, ο ισχυρισμός του **απορρίπτεται**.

Επειδή περαιτέρω, για την με **α/α 23/2013** πίστωση ποσού **42.262,47€** στον κοινό με τη σύζυγό του λογαριασμό με iban: της Alpha Bank, φέρει ως αιτιολογία εγγραφής «.....», ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι προέρχεται από την εταιρεία, στην οποία συμμετέχει επίσης ως εταίρος - διαχειριστής (βλ. ανωτέρω)

Επειδή από την έκθεση ελέγχου (σελ. 24-25) προκύπτουν τα ακόλουθα σχετικά με την εν λόγω πίστωση: «Για την πίστωση στον ατομικό λογαριασμό της Alpha Bank ποσού 42.262,47€, με το αρ. πρωτ./27.6.18 Υπόμνημα ο ελεγχόμενος επικαλέσθηκε κατάθεση της αρ./25.9.2018 Υπόμνημα προσκόμισε συνημμένο φωτοαντίγραφο δύο όψεων της επιταγής εκδόσεως της σε διαταγή η οποία εν συνεχεία με οπισθογράφηση από τον ίδιο κατατίθεται στον λογαριασμό του, με επίσης συνημμένο σχετικό αποδεικτικό εξόφλησης. Η πίστωση αυτή δεν μπορεί να δικαιολογηθεί αφού:

- Δεν προσκομίσθηκαν λογιστικές εγγραφές ή σχετικά παραστατικά των δύο εταιρειών που να «αποδεικνύουν ότι το ποσό αυτό αφορά συναλλαγή ή εισόδημα ή περιουσία της εταιρείας και δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας καθώς είναι γνωστής προέλευσης (ΠΟΛ 1175/2017)» αφού η απλή παράθεση της επιταγής έστω αν είναι εκδόσεως / σε διαταγή των εταιρειών δεν αποδεικνύει από μόνη της κάτι τέτοιο, αν δεν συνάδει με σχετικές λογιστικές εγγραφές στα βιβλία ή με παραστατικά τους.
- Η εταιρεία, με τηρούμενα βιβλία Β' κατηγορίας Κ.Β.Σ. όπως προκύπτει από τα δεδομένα του elenxis αν και παρουσίασε κέρδη κατά τη χρήση 2013, ύψους 17.978,35€ (συσσωρευμένες αναγνωριζόμενες ζημιές από προηγούμενες χρήσεις 117.801,13€) αυτά είναι σαφώς χαμηλότερα του ποσού της κατάθεσης που έγινε μέσω οπισθογράφησης επιταγής της.
- Επίσης δεν προκύπτει ότι ο ελεγχόμενος είχε σχέση έμμισθης εργασίας ή ότι έλαβε λοιπές αμοιβές που έχουν δηλωθεί και φορολογηθεί.
- Στις επισυναπτόμενες στη φορολογική δήλωση οικ. έτους 2014 (χρ.1/1-31/12/2013) «Βεβαιώσεις Καταβολής Κερδών Εταίρων» δεν υπάρχει σχετική βεβαίωση από την ανωτέρω εταιρεία.
- Από την επεξεργασία των τραπεζικών δεδομένων δεν προκύπτουν συγκεκριμένες χρεώσεις στους προσωπικούς λογαριασμούς που να αποδεικνύουν ότι το ποσό που καταβλήθηκε στον ελεγχόμενο μέσω της επιταγής, επιστρέφεται εμμέσως πίσω για καταβολές εξόδων – δαπανών της εταιρείας ή με άμεσο τρόπο με απευθείας μεταφορά σε εταιρικό λογαριασμό, αλλά ούτε μας υποδείχθηκαν σχετικές χρεώσεις ώστε το ποσό να θεωρηθεί ως άτυπος δανεισμός ή έστω ότι ο ατομικός του λογαριασμός λειτουργούσε ως «τύποις» εταιρικός με σκοπό συνδιαλλαγές της εταιρείας»

Επειδή με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1175/2017, δόθηκαν διευκρινίσεις σχετικά με θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, και συγκεκριμένα:

«... 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, ...».

Επειδή ο προσφεύγων, με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή και τα υπομνήματά του, δεν υπέβαλε περαιτέρω στοιχεία, αν και του ζητήθηκαν με το υπ' αριθμ./27-03-2019 έγγραφο της υπηρεσίας μας (όπως πχ την κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού της εταιρείας, προκειμένου να αποδειχθεί αν πρόκειται για περιουσία της εταιρείας), βάσει δε της εταιρικής του σχέσης (ετερόρρυθμος εταίρος), δεν είχε την δυνατότητα διαχείρισης των ταμειακών διαθεσίμων αυτής (για πληρωμή προμηθευτών της κλπ), ούτε είναι δυνατόν να αφορά διανεμόμενα κέρδη προηγούμενων ετών της εταιρείας, δεδομένου ότι αυτή δεν διένειμε κέρδη κατά την τελευταία πενταετία λόγω συσσωρευμένων ζημιών, αλλά ούτε είναι δυνατόν να διαπιστωθεί ότι αφορά δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση της εταιρείας προς τον προσφεύγοντα ή επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης αυτού προς την εταιρεία, δεδομένου ότι δεν προσκομίσθηκαν κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών - extrait της εταιρείας. Περαιτέρω, δεν

προσκομίστηκαν οι λογιστικές εγγραφές που διενήργησε η, ούτε τα τυχόν εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία της ανωτέρω ΕΕ προς την ΕΠΕ.

Επειδή η επίμαχη επιταγή έχει κατατεθεί στο λογαριασμό του προσφεύγοντος **στις 19/09/2013**, ήτοι μετά τη διακοπή εργασιών της οπισθογράφουσας εταιρείας που έγινε στις 27/02/2013, προκειμένου να διαπιστωθεί αν υπήρχαν διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία της εταιρείας προς διανομή στους εταίρους της, κατά την ημερομηνία λύσης αυτής, αποστείλαμε στην αρμόδια ΔΟΥ Κηφισιάς, το υπ' αριθμ. ΔΕΔ.....ΕΞ2019 ΕΜΠ/21-05-2019 έγγραφό μας, με το οποίο ζητούσαμε να μας αποσταλεί το συμφωνητικό λύσης και ο ισολογισμός που κατατέθηκαν με την υπ' αριθ./06-03-2013 δήλωση διακοπής της εν λόγω εταιρείας.

Η ανωτέρω ΔΟΥ, απάντησε με το υπ' αριθμ./03-06-2019 έγγραφό της (ΔΕΔ/07-06-2019), με το οποίο μας ενημέρωσε ότι κατά τη διακοπή της εταιρείας **δεν προσκομίστηκε ισολογισμός**, μας απέστειλε δε, το από 27/02/2013 συμφωνητικό λύσης αυτής, από το οποίο προκύπτει ότι την ίδια μέρα, **λύθηκε η εταιρεία και τέθηκε σε καθεστώς εκκαθάρισης**, πλην όμως, δεδομένου ότι δεν υπεβλήθη δήλωση μεταβολής για τη θέση της εταιρείας σε εκκαθάριση, αλλά δήλωση διακοπής, συνάγεται ότι η εκκαθάριση περατώθηκε την ίδια μέρα με τη λύση της και επομένως δεν υπήρχαν διαθέσιμα κεφάλαια προς διανομή στους εταίρους της μετά την ημερομηνία διακοπής.

Ως εκ τούτου, ο προσφεύγων δεν απέδειξε ότι το ποσό της επίμαχης πίστωσης που προήλθε από την κατάθεση της υπ' αριθμ.επιταγής της Alpha Bank εκδόσεως της, αφορά την περιουσία ή το εισόδημα της εταιρείας, ούτε μετά από τις ενέργειες της υπηρεσίας μας αποδείχθηκε ότι η επίμαχη πίστωση αφορά περιουσία ή εισόδημα της εταιρείας και συνεπώς στην προκείμενη περίπτωση δεν έχουν εφαρμογή οι οδηγίες που δόθηκαν με την ΠΟΛ 1175/2017 και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος **πρέπει να απορριφθεί** ως αβάσιμος.

2.3 Ως προς τις καταθέσεις μετρητών από την:

Για τις κατωτέρω 2 πιστώσεις, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορούν καταθέσεις που έγιναν στους λογαριασμούς του από την εταιρεία**με ΑΦΜ:**, στην οποία συμμετέχει.

α/α αιτή-ματος	Τράπεζα	Λογαριασμός	Αιτιολογία	Ημερ/νία	Πρωτογενείς πιστώσεις	Συνδικαι-ούχοι	Προσαύξηση περιουσίας
1	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	.....	25/10/2012	25.800,00€	1	25.800,00€
2	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	.....	26/10/2012	9.087,43€	1	9.087,43€
Σύνολο έτους 2012					34.887,43€		34.887,43€

Επειδή, όπως προκύπτει από το taxis η επιχείρησημε ΑΦΜ:, έκανε έναρξη εργασιών στις 04/09/2000 και **διακοπή εργασιών** στις **02/10/2012**, κατά τη διάρκεια δε της λειτουργίας της, τηρούσε βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ (Απλογραφικά) ο δε προσφεύγων, συμμετείχε σ' αυτήν με ποσοστό **75%**, **ως ετερόρρυθμος εταίρος**, ενώ ομόρρυθμος εταίρος με ποσοστό 25%, ήταν ο γιός του με ΑΦΜ:

Επειδή οι ανωτέρω πιστώσεις, έγιναν με την κατάθεση μετρητών στον **ατομικό** λογαριασμό του προσφεύγοντος με iban: της Alpha Bank,

Επειδή ο προσφεύγων, προσκόμισε ενώπιον του ελέγχου τα αντίστοιχα καταθετήρια, από τα οποία προκύπτει ότι έγινε μεταφορά μέσω web banking από το λογαριασμό της Alpha Bank

Επειδή από την έκθεση ελέγχου (σελ. 41) προκύπτουν τα ακόλουθα σχετικά με την εν λόγω πίστωση: «... Με το αρ. πρωτ./25.9.18 Υπόμνημα ο ελεγχόμενος επικαλέσθηκε καταθέσεις της εταιρείας έναντι κερδών επισυνάπτοντας αναλυτικά στοιχεία συναλλαγής από την Τράπεζα ALPHA BANK. Οι καταθέσεις αυτές δεν δικαιολογήθηκαν ως προερχόμενες από δηλωθέντα και φορολογηθέντα κέρδη ή έσοδα της εταιρείας για τους παρακάτω λόγους που αναφέρθηκαν και στο Σημείωμα Διαπιστώσεων:

- Η εταιρεία με τηρούμενα βιβλία Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ Κ.Β.Σ. όπως προκύπτει από τα δεδομένα του elenxis δεν παρουσίασε κέρδη κατά τη χρήση 2012, αλλά ζημία 42.475,48€ (συσσωρευμένες αναγνωριζόμενες ζημίες από προηγούμενες χρήσεις 135.775,48€).
- Δεν προκύπτει ότι ο ελεγχόμενος είχε σχέση έμμισθης εργασίας ή ότι έλαβε λοιπές αμοιβές από την εταιρεία αυτή που να έχουν δηλωθεί και φορολογηθεί.
- Δεν προσκομίσθηκαν λογιστικές εγγραφές ή σχετικά παραστατικά της εταιρείας που να «αποδεικνύουν ότι το ποσό αυτό αφορά συναλλαγή ή εισόδημα ή περιουσία της εταιρείας και δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας καθώς είναι γνωστής προέλευσης (ΠΟΛ 1175/2017)»
- Από την επεξεργασία των τραπεζικών δεδομένων δεν προκύπτουν συγκεκριμένες χρεώσεις στους προσωπικούς λογαριασμούς που να αποδεικνύουν ότι τα ποσά επιστρέφονται είτε εμμέσως πίσω για καταβολές εξόδων – δαπανών της εταιρείας είτε με άμεσο τρόπο με απευθείας μεταφορά σε εταιρικό λογαριασμό, αλλά ούτε μας υποδείχθηκαν σχετικές χρεώσεις ώστε το ποσό να μπορούσε να θεωρηθεί ως άτυπος δανεισμός ή έστω ότι ο ατομικός του λογαριασμός λειτουργούσε ως «τύποις» εταιρικός με σκοπό συνδιαλλαγές της εταιρείας.

Επειδή με την εγκύκλιο **ΠΟΛ. 1175/2017**, δόθηκαν διευκρινίσεις σχετικά με θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, και συγκεκριμένα:

«... 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, ...».

Επειδή ο προσφεύγων, με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή και τα υπομνήματά του, δεν υπέβαλε περαιτέρω στοιχεία, αν και του ζητήθηκαν με το υπ' αριθμ./27-03-2019 έγγραφο της υπηρεσίας μας (όπως πχ την κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού της εταιρείας, προκειμένου να αποδειχθεί αν πρόκειται για περιουσία της εταιρείας), βάσει δε της εταιρικής του σχέσης (ετερόρρυθμος εταίρος), δεν είχε την δυνατότητα διαχείρισης των ταμειακών διαθεσίμων αυτής (για πληρωμή προμηθευτών της κλπ), ούτε είναι δυνατόν να αφορά διανεμόμενα κέρδη προηγούμενων ετών της εταιρείας, δεδομένου ότι αυτή δεν διένειμε κέρδη κατά την τελευταία πενταετία λόγω συσσωρευμένων ζημιών, αλλά ούτε είναι δυνατόν να διαπιστωθεί ότι αφορά δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση της εταιρείας προς τον προσφεύγοντα ή επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης αυτού προς την εταιρεία, δεδομένου ότι δεν προσκομίσθηκαν κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών - extrait της εταιρείας.

Επειδή οι επίμαχες πιστώσεις έχουν κατατεθεί στο λογαριασμό του προσφεύγοντος **στις 25/10 και 26/10/2012**, από λογαριασμό της εταιρείας, ήτοι μετά τη διακοπή εργασιών αυτής που έγινε στις 02/10/2012, προκειμένου να διαπιστωθεί αν υπήρχαν διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία της εταιρείας προς διανομή στους εταίρους της, κατά την ημερομηνία λύσης αυτής, αποστείλαμε στην αρμόδια **ΔΟΥ Καλλιθέας**, το υπ' αριθ. **ΔΕΔ..... ΕΞ2019ΕΜΠ/21-05-2019** έγγραφό μας, με το οποίο ζητούσαμε να μας αποσταλεί το συμφωνητικό λύσης και ο ισολογισμός που κατατέθηκαν με την υπ' αριθ./03-10-2012 δήλωση διακοπής της εν λόγω εταιρείας.

Η ανωτέρω ΔΟΥ, απάντησε με το υπ' αριθμ./27-05-2019 έγγραφό της (**ΔΕΔ/27-05-2019**), με το οποίο μας ενημέρωσε ότι κατά τη διακοπή της εταιρείας **δεν προσκομίστηκε ισολογισμός**, μας απέστειλε δε, το από 29/09/2012 συμφωνητικό λύσης αυτής, από το οποίο προκύπτει ότι την ίδια μέρα, **λύθηκε η εταιρεία και τέθηκε σε καθεστώς εκκαθάρισης**, πλην όμως, δεδομένου ότι δεν υπεβλήθη δήλωση μεταβολής για τη θέση της

εταιρείας σε εκκαθάριση, αλλά δήλωση διακοπής, συνάγεται ότι η εκκαθάριση περατώθηκε την ίδια μέρα με τη λύση της και επομένως δεν υπήρχαν διαθέσιμα κεφάλαια προς διανομή στους εταίρους της μετά την ημερομηνία διακοπής.

Ως εκ τούτου, ο προσφεύγων δεν απέδειξε ότι τα ποσά των επίμαχων πιστώσεων που προήλθαν από μεταφορά από το λογαριασμό, αφορούν την περιουσία ή το εισόδημα της εταιρείας, ούτε μετά από τις ενέργειες της υπηρεσίας μας αποδείχθηκε ότι η επίμαχος πιστώσεις αφορούν περιουσία ή εισόδημα της εταιρείαςκαι συνεπώς στην προκείμενη περίπτωση δεν έχουν εφαρμογή οι οδηγίες που δόθηκαν με την ΠΟΛ 1175/2017 και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

2.4 Ως προς τις καταθέσεις μετρητών από την

Για την κατωτέρω 1 πίστωση, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορά κατάθεση που έγινε στο λογαριασμό του από την εταιρεία**με ΑΦΜ:**, στην οποία συμμετέχει.

α/α αιτή-ματος	Τράπεζα	Λογαριασμός	Αιτιολογία	Ημερ/νία	Πρωτογενείς πιστώσεις	Συνδικαι-ούχοι	Προσαύξηση περιουσίας
25	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	26/9/2013	35.949,44€	1	35.949,44€
Σύνολο έτους 2013					35.949,44€		35.949,44€

Επειδή, όπως προκύπτει από το taxis η επιχείρηση με ΑΦΜ:, έκανε έναρξη εργασιών στις 23/07/1999 και **διακοπή εργασιών** στις **05/06/2013**, κατά τη διάρκεια δε της λειτουργίας της, τηρούσε βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ (Απλογραφικά) ο δε προσφεύγων, συμμετείχε σ' αυτήν με ποσοστό **80%**, **ως ετερόρρυθμος εταίρος**, ενώ ομόρρυθμος εταίρος με ποσοστό 20%, ήταν ο γιός του με ΑΦΜ:

Επειδή η ανωτέρω πίστωση, έγινε με την κατάθεση μετρητών στον **κοινό** λογαριασμό του προσφεύγοντος με τη σύζυγό του με iban: της Alpha Bank,

Επειδή ο προσφεύγων, προσκόμισε ενώπιον του ελέγχου εμπρόσθια και οπίσθια όψη της υπ' αριθ.**επιταγής της Alpha Bank**, λήξης **25/09/2013**, ποσού **35.949,44€** εκδόσεως της ως άνω εταιρείας καθώς και το αντίστοιχο αποδεικτικό κατάθεσης, από τα οποία προκύπτει ότι η είσπραξη της επιταγής έγινε με μετρητά και την ίδια μέρα με την επίμαχη πίστωση κατατέθηκαν μετρητά ισόποσα της επιταγής. Δεδομένου δε, ότι επί του καταθετηρίου δεν αναγράφεται ανάλυση χαρτονομισμάτων, γίνεται δεκτό ότι το προϊόν είσπραξης της επιταγής, κατατέθηκε με την επίμαχη πίστωση.

Επειδή από την έκθεση ελέγχου (σελ. 25) προκύπτουν τα ακόλουθα σχετικά με την εν λόγω πίστωση: «... Η πίστωση αυτή δεν μπόρεσε να δικαιολογηθεί αφού :

- Δεν προσκομίσθηκαν λογιστικές εγγραφές ή σχετικά παραστατικά της εταιρείας που να «αποδεικνύουν ότι το ποσό αυτό αφορά συναλλαγή ή εισόδημα ή περιουσία της εταιρείας και δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας καθώς είναι γνωστής προέλευσης (ΠΟΛ 1175/2017)» αφού η απλή παράθεση της επιταγής έστω και στο όνομα της εταιρείας δεν αποδεικνύει από μόνη της κάτι τέτοιο, αν δεν συνάδει με σχετικές λογιστικές εγγραφές στα βιβλία ή με παραστατικά της εταιρείας.
- Η εταιρεία, με τηρούμενα βιβλία Β' κατηγορίας Κ.Β.Σ. όπως προκύπτει από τα δεδομένα του elexchis αν και παρουσίασε κέρδη κατά τη χρήση 2013, ύψους 17.978,35€ (συσσωρευμένες αναγνωριζόμενες ζημιές από προηγούμενες χρήσεις 117.801,13€) αυτά είναι σαφώς χαμηλότερα του ποσού της κατάθεσης που έγινε μέσω οπισθογράφησης επιταγής της.
- Επίσης δεν προκύπτει ότι ο ελεγχόμενος είχε σχέση έμμισθης εργασίας ή ότι έλαβε λοιπές αμοιβές που έχουν δηλωθεί και φορολογηθεί.
- Στις επισυναπτόμενες στη φορολογική δήλωση οικ. έτους 2014 (χρ. 1/1-31/12/2013) «Βεβαιώσεις Καταβολής Κερδών Εταίρων» δεν υπάρχει σχετική βεβαίωση από την ανωτέρω εταιρεία.
- Από την επεξεργασία των τραπεζικών δεδομένων δεν προκύπτουν συγκεκριμένες χρεώσεις στους προσωπικούς λογαριασμούς που να αποδεικνύουν ότι το ποσό που καταβλήθηκε στον ελεγχόμενο μέσω της επιταγής, επιστρέφεται εμμέσως πίσω για καταβολές εξόδων – δαπανών της εταιρείας ή με άμεσο τρόπο με απευθείας μεταφορά σε εταιρικό λογαριασμό, αλλά ούτε μας υποδείχθηκαν σχετικές χρεώσεις ώστε το ποσό να θεωρηθεί ως

άτυπος δανεισμός ή έστω ότι ο ατομικός του λογαριασμός λειτουργούσε ως «τύποις» εταιρικός με σκοπό συνδιαλλαγές της εταιρείας

Επειδή με την εγκύκλιο **ΠΟΛ. 1175/2017**, δόθηκαν διευκρινίσεις σχετικά με θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, και συγκεκριμένα:

«... 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, ...».

Επειδή ο προσφεύγων, με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή και τα υπομνήματά του, δεν υπέβαλε περαιτέρω στοιχεία, αν και του ζητήθηκαν με το υπ' αριθμ./27-03-2019 έγγραφο της υπηρεσίας μας (όπως πχ την κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού της εταιρείας, προκειμένου να αποδειχθεί αν πρόκειται για περιουσία της εταιρείας), βάσει δε της εταιρικής του σχέσης (ετερόρρυθμος εταίρος), δεν είχε την δυνατότητα διαχείρισης των ταμειακών διαθεσίμων αυτής (για πληρωμή προμηθευτών της κλπ), ούτε είναι δυνατόν να αφορά διανεμόμενα κέρδη προηγούμενων ετών της εταιρείας, δεδομένου ότι αυτή δεν διένειμε κέρδη κατά την τελευταία πενταετία λόγω συσσωρευμένων ζημιών ή ελάχιστων κερδών, αλλά ούτε είναι δυνατόν να διαπιστωθεί ότι αφορά δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση της εταιρείας προς τον προσφεύγοντα ή επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης αυτού προς την εταιρεία, δεδομένου ότι δεν προσκομίστηκαν κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών - extrait της εταιρείας.

Επειδή η επίμαχη πίστωση έχει κατατεθεί στο λογαριασμό του προσφεύγοντος **στις 26/9/2013**, και προέρχεται, όπως προαναφέραμε από την είσπραξη της υπ' αριθμ./επιταγής της Alpha Bank, εκδόσεως της επιχείρησης/, ήτοι μετά τη διακοπή εργασιών αυτής που έγινε στις **05/06/2013**, προκειμένου να διαπιστωθεί αν υπήρχαν διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία της εταιρείας προς διανομή στους εταίρους της, κατά την ημερομηνία λύσης αυτής, αποστείλαμε στην αρμόδια ΔΟΥ Ν. Σμύρνης, το υπ' αρ. ΔΕΔ..... ΕΞ2019ΕΜΠ/21-05-2019 έγγραφό μας, με το οποίο ζητούσαμε να μας αποσταλεί το συμφωνητικό λύσης και ο ισολογισμός που κατατέθηκαν με την υπ' αριθμ./26-06-2013 δήλωση διακοπής της εν λόγω εταιρείας.

Η ανωτέρω ΔΟΥ, απάντησε με το υπ' αριθμ./27-05-2019 έγγραφό της (ΔΕΔ/29-05-2019), με το οποίο μας ενημέρωσε ότι κατά τη διακοπή της εταιρείας **δεν προσκομίστηκε ισολογισμός**, μας απέστειλε δε, το από 31/05/2013 συμφωνητικό λύσης αυτής, από το οποίο προκύπτει ότι την ίδια μέρα, **λύθηκε η εταιρεία και τέθηκε σε καθεστώς εκκαθάρισης**, πλην όμως, δεδομένου ότι δεν υπεβλήθη δήλωση μεταβολής για τη θέση της εταιρείας σε εκκαθάριση, αλλά δήλωση διακοπής, συνάγεται ότι η εκκαθάριση περατώθηκε την ίδια μέρα με τη λύση της και επομένως δεν υπήρχαν διαθέσιμα κεφάλαια προς διανομή στους εταίρους της μετά την ημερομηνία διακοπής.

Ως εκ τούτου, ο προσφεύγων δεν απέδειξε ότι το ποσό της επίμαχης πίστωσης, που προήλθε από την κατάθεση του προϊόντος της υπ' αριθμ./επιταγής της Alpha Bank, λήξης 25/09/2013, εκδόσεως της εν λόγω επιχείρησης, αφορά την περιουσία ή το εισόδημα της εταιρείας, ούτε μετά από τις ενέργειες της υπηρεσίας μας αποδείχθηκε ότι η επίμαχη πίστωση αφορά περιουσία ή εισόδημα της εταιρείαςκαι συνεπώς στην προκείμενη περίπτωση δεν έχουν εφαρμογή οι οδηγίες που δόθηκαν με την ΠΟΛ 1175/2017 και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

3. Ως προς τον ισχυρισμό της ανάλωσης κεφαλαίου

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την κάλυψη τεκμηρίων με ανάλωση κεφαλαίου, συνεπώς για την κάλυψη της διαφοράς μπορεί να γίνει επίκληση ανάλωσης κεφαλαίου οσονδήποτε προηγούμενων ετών (ΠΟΛ 1076/2015),

Επειδή για την τεκμηρίωση του εν λόγω ισχυρισμού, ο προσφεύγων προσκομίζει μεν πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου, όχι όμως τα υπόλοιπα των τραπεζικών του λογαριασμών της 31/12/2011, ούτε επικαλείται συγκεκριμένες καταθέσεις μετρητών που διενήργησε ο ίδιος και προέρχονται από συσσωρευμένο απόθεμα μετρητών που κατείχε, ενώ αντίθετα από τα παραστατικά που προσκομίστηκαν, καταθέτες εμφανίζονται τρίτα πρόσωπα και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αβάσιμος.

4. Πιστώσεις για τις οποίες δε συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48§3 του ν.2238/1994

α/α	Έτος	Τράπεζα	Λογ/μός	Ημερ/ία Πίστωσης	Ποσά που καταλογίστηκαν	Ποσά που διαγράφηκαν	Λόγος Διαγραφής
5	2012	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	18/1/2012	9.000,00€	9.000,00€	Ως κεφ. 2.1 της παρούσας
7	2012	Millenium (Πειραιώς) / 017-038	.....	13/2/2012	1.000,00€	500,00€	Ως κεφ. 1 της παρούσας
8	2012	Millenium (Πειραιώς) / 017-038	.....	23/3/2012	1.000,00€	500,00€	Ως κεφ. 1 της παρούσας
2012 Άθροισμα					11.000,00€	10.000,00€	
14	2013	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	5/6/2013	15.000,00€	15.000,00€	Ως κεφ. 2.1 της παρούσας
15	2013	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	12/6/2013	15.000,00€	15.000,00€	Ως κεφ. 2.1 της παρούσας
16	2013	ΑΛΦΑ / 014-014	.....	20/6/2013	5.000,00€	5.000,00€	Ως κεφ. 2.1 της παρούσας
2013 Άθροισμα					35.000,00€	35.000,00€	
Γενικό Άθροισμα					46.000,00€	45.000,00€	

Επειδή για τις λοιπές διαφορές εισοδήματος, που προσβάλλονται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, για τις οποίες δεν γίνεται αναφορά στην παρούσα απόφαση, γίνονται δεκτά τα αναφερόμενα στην από **11/12/2018** έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της από **15/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ:, κατοίκου Αθηνών, οδός, τ.κ 10675, και 1) την τροποποίηση των υπ' αριθμ.//11-12-2018 και//11-12-2018 Οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. ετών **2013** και **2014** αντίστοιχα και 2) την επικύρωση των υπ' αριθμ.//11-12-2018 και//11-12-2018 Οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών **2014** και **2015** αντίστοιχα, που εξέδωσε η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Α. Προσαύξηση Περιουσίας με βάση την παρούσα απόφαση

Προσδιορισμός Προσαύξησης Περιουσίας ανά έτος	Οικον. έτος 2013	Οικον. έτος 2014	Φορολ. Έτος 2014	Φορολ. Έτος 2015	Σύνολα
Σύνολο Προσαύξησης Περιουσίας κατ' έλεγχο	102.403,51€	169.708,95€	37.380,43€	111.123,52€	420.616,41€
Μείον: Διαγραφείσες Πιστώσεις που δεν αποτελούν Προσαύξηση Περιουσίας βάσει της παρούσας Απόφασης	10.000,00€	35.000,00€			45.000,00€
Σύνολο Προσαύξησης Περιουσίας βάσει Απόφασης	92.403,51€	134.708,95€	37.380,43€	111.123,52€	375.616,41€

Β. Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση

Φορολογητέα εισοδήματα Οικονομικού Έτους 2013

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει ΔΗΛΩΣΗΣ		Βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ		Βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου
A-B. Από Ακίνητα	698,40€		698,40€		698,40€	
Γ. Από Κινητές Αξίες						
Δ. Από Εμπορικές Επιχειρήσεις						
Ε. Από Γεωργικές Επιχειρήσεις						
ΣΤ. Από Μισθωτές Υπηρεσίες						
Ζ. Από Ελευθέρια Επαγγέλματα						
Από Εισόδημα Αλλοδαπής						
Από Εισόδημα άρθρου 48 § 3 ν. 2238/94			102.403,51€		92.403,51€	
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	698,40€		103.101,91€		93.101,91€	

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση φόρου εισοδήματος & εισφοράς αλληλεγγύης οικ. έτους 2013

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		Οριστική Φορολ. Υποχρέωση
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	
Συνολικό Εισόδημα	698,40€		103.101,91€		93.101,91€		92.403,51€
Φόρος Κλίμακας	21,60€		33.815,86€		29.660,76€		29.639,16€
Μειώσεις από το φόρο							
Φόρος που αναλογεί	21,60€		33.815,86€		29.660,76€		29.639,16€
Συμπληρωματικός φόρος			21,60€		21,60€		21,60€
Επιβάρυνση Αποδείξεων			700,00€		620,00€		620,00€
Κύριος & Συμπλ. Φόρος εισ.	21,60€		34.537,46€		30.302,36€		30.280,76€
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.							
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	21,60€		34.537,46€		30.302,36€		30.280,76€
Τέλη χαρτ/μου	21,60€		21,60€		21,60€		
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτ/μο	4,32€		4,32€		4,32€		
Πλέον: Προκαταβ. Επομ. έτους							
Σύνολο	47,52€		34.563,38€		30.328,28€		30.280,76€
Εισόδημα Επιβολής Εισφοράς	144.434,29€		246.837,80€		236.837,80€		
Συντελεστής Εισφοράς	4,0%		4,0%		4,0%		
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.	5.777,37€		9.873,51€		9.473,51€		
Μείον: Εισφορά παρακρατ.							
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος							
Σύνολο Εισφοράς & Τέλ. Επιτ.	5.777,37€		9.873,51€		9.473,51€		3.696,14€
Πλέον ή Μείον: Συμφηφισμοί							
Σύνολο	5.824,89€		44.436,89€		39.801,79€		33.976,90€
Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβ. αρθ.58 ν.4174/13 50%			17.257,93€		15.140,38€		15.140,38€
Τόκοι εκπρ. κατ. αρ.53 ν.4174/13 60 μήνες x 0,73% 43,80%			15.117,95€		13.262,98€		13.262,98€
Γενικό Σύνολο	5.824,89€		76.812,77€		68.205,15€		62.380,26€

Φορολογητέα εισοδήματα Οικονομικού Έτους 2014

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει ΔΗΛΩΣΗΣ		Βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ		Βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου
A-B. Από Ακίνητα	698,40€		698,40€		698,40€	
Γ. Από Κινητές Αξίες						
Δ. Από Εμπορικές Επιχειρήσεις						
Ε. Από Γεωργικές Επιχειρήσεις						
ΣΤ. Από Μισθωτές Υπηρεσίες						
Ζ. Από Ελευθέρια Επαγγέλματα						
Από Εισόδημα άρθρου 48 § 3 ν. 2238/94			169.708,95€		134.708,95€	
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	698,40€		170.407,35€		135.407,35€	

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση φόρου εισοδήματος & εισφοράς αλληλεγγύης οικ. έτους 2014

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		Οριστική Φορολ. Υποχρέωση
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	
Φορολογητέο Εισόδημα	698,40€		170.407,35€		135.407,35€		134.708,95€
Φόρος Κλίμακας	69,84€		52.573,79€		41.023,79€		40.953,95€
Μειώσεις από το φόρο							
Φόρος που αναλογεί	69,84€		52.573,79€		41.023,79€		40.953,95€
Συμπληρωματικός φόρος	21,60€		21,60€		21,60€		
Κύριος & Συμπλ. Φόρος εισ.	91,44€		52.595,39€		41.045,39€		40.953,95€
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.							
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	91,44€		52.595,39€		41.045,39€		40.953,95€
Τέλη χαρτί/μου	21,60€		21,60€		21,60€		
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτί/μο	4,32€		4,32€		4,32€		
Πλέον: Προκαταβ.Επομ.έτους	50,29€		50,29€		50,29€		
Σύνολο	167,65€		52.671,60€		41.121,60€		40.953,95€
Εισόδημα Επιβολής Εισφοράς	121.622,00€		275.911,19€		240.911,19€		119.289,19€
Συντελεστής Εισφοράς	4,0%		4,0%		4,0%		
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.	4.864,88€		11.036,45€		9.636,45€		4.771,57€
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος							
Σύνολο Εισφοράς & Τέλ.Επιτ.	4.864,88€		11.036,45€		9.636,45€		4.771,57€
Πλέον ή Μείον: Συμφηφισμοί							
Σύνολο	6.032,53€		63.708,05€		60.768,05€		46.726,52€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής	120%						
Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβ. αρθ.58 ν.4174/13	50%		26.251,98€		20.476,98€		20.476,98€
Τόκοι εκπρ.κατ.αρ.53 ν.4174/13			20.697,06€		16.144,05€		16.144,05€
54 μήνες x 0,73%	39,42%						
Γενικό Σύνολο	6.032,53€		110.667,09€		87.379,08€		82.346,55€

Γ. Συνολική Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση

α/α	Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη Διορθ. Προσδ/σμού	Οικον./ Φορολ. έτος	Διαφορά Φορολογητέας βάσης	Διαφορά φόρου	Πρόστιμο άρθ. 58 ΚΦΔ	Πρόστιμο άρθ. 53 ΚΦΔ	Σύνολο Προστίμου	Εισφορά αλληλεγγύης	Οριστική Φορολογική Υποχρέωση
1	- 11/12/18	Φόρου Εισοδήματος	Οικ. 2013	92.403,51€	30.280,76€	15.140,38€	13.262,98€	28.403,36€	3.696,14€	62.380,26€
2	- 11/12/18	Φόρου Εισοδήματος	Οικ. 2014	134.708,95€	40.953,95€	20.476,98€	16.144,05€	36.621,03€	4.771,57€	82.346,55€
3	- 11/12/18	Φόρου Εισοδήματος	Φορ. 2014	37.380,43€	9.718,91€	4.859,46€		4.859,46€		14.578,37€
4	- 11/12/18	Φόρου Εισοδήματος	Φορ. 2015	111.123,52€	33.170,77€	16.585,38€		16.585,38€	1.218,48€	50.974,63€
Σύνολα				375.616,41€	114.124,39€	57.062,20€	29.407,03€	86.469,23€	9.686,19€	210.279,81€

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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