



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 19.6.19
Αριθμός απόφασης: 2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **28.1.19** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου επί της οδού Κ....., κατά των με αρ./27.12.18 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2013 & 2014 και φορ. ετών 2014 & 2015 του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, καθώς και την από 27.12.18 οικεία έκθεση ελέγχου εισοδήματος, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του ΚΕΦΟΜΕΠ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **28.1.19** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τις με αρ./27.12.18 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2013 & 2014 και φορ. ετών 2014 & 2015 καταλογίστηκε διαφορά φόρου πλέον πρόσθετου φόρου. Οι προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της 27.12.18 έκθεσης ελέγχου εισοδήματος του ΚΕΦΟΜΕΠ. Σύμφωνα με την εν λόγω έκθεση: «.....Τα χρηματικά ποσά των πιστώσεων του συνόλου των τραπεζικών του λογαριασμών που απεικονίζονται στα ηλεκτρονικά αρχεία που παραλάβαμε, ελέγχθηκαν ως προς την πηγή και την αιτία προέλευσής τους, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στις διατάξεις των άρθρων 48 §3 του Ν.2238/1994 και 21 §4 του Ν.4172/2013. Κατά τον έλεγχο προέκυψαν ανατιολόγητες πιστώσεις, οι οποίες περιλαμβάνονται στους ανωτέρω λογαριασμούς, και για τις οποίες του ζητήθηκε η τεκμηρίωσή τους στα υπ' αριθμ./14.06.2018 και/28.09.2018 Αιτήματα Παροχής Πληροφοριών που του κοινοποιήθηκαν. Η αξιολόγηση των πιστώσεων αυτών παρουσιάζεται αναλυτικά στα επόμενα κεφάλαια.

Το Ειδικό Λογισμικό Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας και το Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (Σ.Μ.Τ.Λ. & Λ.Π.), περιλαμβάνουν το σύνολο των τραπεζικών του λογαριασμών, σε όλα τα τραπεζικά ιδρύματα στην Ελλάδα, στους οποίους είναι δικαιούχος/συνδικαιούχος.

Κατόπιν της με αριθμ. πρωτ./02.10.2018 αιτήσεώς του προς την υπηρεσία μας, του χορηγήσαμε αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων που επεξεργαστήκαμε και των οποίων έχει λάβει γνώση.

.....

4. ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Για την εκτέλεση της ως άνω εντολής προβήκαμε στις παρακάτω ενέργειες:

Με τα υπ' αριθμ. πρωτ. υπ' αριθμ./14.06.2018 και/28.09.2018 Αιτήματα Παροχής Πληροφοριών, ο ελεγχόμενος ενημερώθηκε ότι βάσει των διατάξεων των άρθρων 18 §1 και 19 §3 του Ν.4174/2013 όπως ισχύει, είχε τη δυνατότητα υποβολής φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου.

Με τα υπ' αριθμ. πρωτ./14.06.2018 και/28.09.2018 Αιτήματα Παροχής Πληροφοριών, του ζητήθηκε να προσκομίσει κατάσταση με το σύνολο των χρηματοοικονομικών προϊόντων (ομόλογα, μετοχές, ρέπος κλπ) και των τραπεζικών λογαριασμών (ταμειευτηρίου, προθεσμίας, όψεως κλπ) που τηρούσε κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις, στην αλλοδαπή, ατομικά ή ως συνδικαιούχος με οποιαδήποτε τρίτα πρόσωπα, καθώς και τις αναλυτικές κινήσεις των παραπάνω χρηματοοικονομικών προϊόντων και τραπεζικών λογαριασμών κατά τις χρήσεις που αφορούν τα ανωτέρω Αιτήματα παροχής πληροφοριών.

Με τα υπ' αριθμ. πρωτ. υπ' αριθμ./14.06.2018 και/28.09.2018 Αιτήματα Παροχής Πληροφοριών, του ζητήθηκε επίσης να προσκομίσει Υπεύθυνη δήλωση για τυχόν συμμετοχή του ή μη: α) σε ιστοσελίδες για διενέργεια ηλεκτρονικού εμπορίου ή ηλεκτρονικών συναλλαγών, β) σε πλατφόρμες στοιχηματικών εταιρειών, γ) σε forex δ) σε επενδύσεις με bit coin, ε) σε εισοδήματα από πνευματικά δικαιώματα ή άλλα δικαιώματα ή πατέντες καθώς και από χρήση σήματος (ελληνικής ή αλλοδαπής προέλευσης), προσκομίζοντας τα ανάλογα παραστατικά που αποδεικνύουν την σύνδεση των κινήσεων - ποσών σε τραπεζικούς λογαριασμούς με τα ως άνω.

Με τα ως άνω Αιτήματα Παροχής Πληροφοριών, του ζητήθηκε ακόμη να προσκομίσει σχετικά έγγραφα για τυχόν συμμετοχή του σε νομικές οντότητες στην Ελλάδα ή στην αλλοδαπή.

Από τον έλεγχο σημειώνεται ότι σχετικά με τα ανωτέρω, μέχρι και την ημερομηνία υπογραφής της παρούσης, **δεν προσκομίσθηκε καμιά** Κατάσταση – Υπεύθυνη Δήλωση ή στοιχεία χρηματοοικονομικών προϊόντων, τραπεζικών λογαριασμών και εταιρειών αλλοδαπής.

4.1 ΕΛΕΓΧΟΣ ΕΙΔΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΜΙΚΟΥ ΑΥΤΟΜΑΤΟΠΟΙΗΜΕΝΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

Με τα υπ' αριθμ. πρωτ./14.06.2018 και/28.09.2018 Αιτήματα Παροχής Πληροφοριών, ζητήθηκε από τον ελεγχόμενο να αιτιολογήσει την αιτία προέλευσης συγκεκριμένων πιστώσεων, καθώς και αν τα εν λόγω χρηματικά ποσά **έχουν φορολογηθεί με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσονται του φόρου με ειδική διάταξη.** Στα Αιτήματα περιλαμβάνονται εκατόν σαράντα εννέα (149) κινήσεις για τις χρήσεις από 01.01.2012 – 31.12.2015 συνολικού ποσού **1.769.378,54 €.**

....

4.2 ΥΠΟΜΝΗΜΑΤΑ ΠΟΥ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΘΗΚΑΝ

Σε απάντηση των υπ' αριθμ. πρωτ./14.06.2018 και/28.09.2018 Αιτημάτων Παροχής Πληροφοριών που νομίμως του κοινοποιήθηκαν, υπεβλήθησαν τα κάτωθι Υπομνήματα:

- Υπ' αριθμ. πρωτ./29.06.2018 (**1^ο Υπόμνημα**)

- Υπ' αριθμ. πρωτ./10.07.2018 (2^ο Υπόμνημα)
- Υπ' αριθμ. πρωτ./24.07.2018 (3^ο Υπόμνημα)
- Υπ' αριθμ. πρωτ./23.10.2018 (4^ο Υπόμνημα)
- Υπ' αριθμ. πρωτ./14.11.2018 (5^ο Υπόμνημα)
- Υπ' αριθμ. πρωτ./21.11.2018 (6^ο Υπόμνημα)
- Υπ' αριθμ. πρωτ./21.11.2018 (7^ο Υπόμνημα)

με τα οποία προσκομίσθηκαν αποδεικτικά στοιχεία για την πηγή και την αιτία προέλευσης των υπό διερεύνηση τραπεζικών εγγραφών για τις Χρήσεις 2012, 2013, 2014 και 2015.

5. ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Όλα τα ανωτέρω στοιχεία (τραπεζικά δεδομένα, στοιχεία που προέκυψαν κατόπιν των ενεργειών του ελέγχου, καθώς και στοιχεία βάσει των υπομνημάτων που προσκομίσθηκαν από τον φορολογούμενο), αξιολογήθηκαν από τον παρόντα έλεγχο. Εν συνεχεία, συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στον ελεγχόμενο το υπ' αριθμ./30.11.2018 **Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου**, στο οποίο συμπεριλαμβάνονταν οι προσωρινοί προσδιορισμοί του φόρου εισοδήματος των οικονομικών ετών 2013, 2014 και των φορολογικών ετών 2014-2015, καθώς και της Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης του Ν.3986/2011 των οικονομικών ετών 2013 και 2014, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 §1 του Ν. 4174/13.

Σε απάντηση του ανωτέρω κοινοποιηθέντος Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, υπεβλήθησαν από τον ελεγχόμενο οι υπ' αριθμ. πρωτ./17.12.2018 και/20.12.2018 **“Εγγραφές Απόψεις – Απάντηση στο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου”**.

Οι Έγγραφες Απόψεις του ελεγχόμενου αξιολογήθηκαν από τον παρόντα έλεγχο και οι διαπιστώσεις που προέκυψαν απεικονίζονται ακολούθως:

ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ

5.1 ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

5.1.1 ΠΑΡΑΔΟΧΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

6..... Στις περιπτώσεις που αποδεικνύεται μεν η πηγή προέλευσης των χρημάτων που πιστώνονται στους τραπεζικούς λογαριασμούς του φορολογούμενου, **αλλά δεν αποδεικνύεται η αιτία – ο λόγος της πίστωσης**, τα εν λόγω ποσά θεωρούνται ως μη επαρκώς αιτιολογούμενα και φορολογούνται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

5.1.2 ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ

Οι τραπεζικοί λογαριασμοί οι οποίοι παρουσιάζονται στην ενότητα 3.3 της παρούσας, αφορούν σε :

- λογαριασμούς στους οποίους ο ελεγχόμενος είναι συνδικαιούχος με την αδελφή του κα και κο Οι επιμερισμοί τυχόν ανατιτλούμενων πιστώσεων στους λογαριασμούς αυτούς πραγματοποιούνται αναλόγως των δηλωθέντων, για την προέλευση των πιστώσεων, στα Υπομνήματα που μας προσκομίσθηκαν.
- λογαριασμούς στους οποίους είναι συνδικαιούχος με τρίτους. Οι επιμερισμοί τυχόν ανατιτλούμενων πιστώσεων στους λογαριασμούς αυτούς πραγματοποιούνται επίσης αναλόγως των δηλωθέντων, για την προέλευση των πιστώσεων, στα Υπομνήματα που μας προσκομίσθηκαν.

5.1.3 ΕΙΔΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΤΑ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ ΤΩΝ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Λαμβάνοντας υπόψη το περιεχόμενο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος που έχουν υποβληθεί, τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή του ο έλεγχος, αλλά και τα υπομνήματα που προσκομίσθηκαν με τα δικαιολογητικά που εμπεριέχονται σε αυτά, ο έλεγχος διαπίστωσε για τις πηγές εισοδημάτων του ελεγχόμενου τα εξής:

ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

ΧΡΗΣΗ 2015

ΣΗΜΕΙΩΣΗ Νο 4

Απάντηση ελεγχόμενου/ Προσκομισθέντα Στοιχεία

α. Οι πιστώσεις του υπ' αριθμ. πρωτ./14.06.2018 Αιτήματος Παροχής Πληροφοριών με αριθμό συνολικού ύψους **105.600,00€**, δηλώθηκε από τον ελεγχόμενο ότι αφορούν σε επιστροφές κεφαλαίου οι οποίες προέρχονται από μείωση μετοχικού κεφαλαίου που πραγματοποιήθηκε στις 10.10.2012, στην εταιρεία με την επωνυμία στην οποία είναι μέτοχος με ποσοστό 48,39%.

β. Προσκομίσθηκαν : *i)* Αντίγραφα των Πρακτικών των από 10/10/2012 και 01/12/2014 Έκτακτων Γενικών Συνελεύσεων της ως άνω εταιρείας με τις οποίες αποφασίστηκε η μείωση του μετοχικού της κεφαλαίου κατά ποσό 840.000,00€ και 1.232.160,00€ αντίστοιχα, *ii)* οι με αριθμ. πρωτ./18.02.2013 και/15/24.09.2015 Ανακοινώσεις του Γ.Ε.ΜΗ. με τις τροποποιήσεις του Καταστατικού της εταιρείας στις

οποίες παρουσιάζονται οι συγκεκριμένες μειώσεις, **iii)** τα με αριθμ./21.02.2013 και/28.09.2015 Φ.Ε.Κ. ανακοίνωσης των τροποποιήσεων του Καταστατικού της εταιρείας, **iv)** τα αναλυτικά καθολικά του λογ. 40.00.00.000 “Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο” στα οποία απεικονίζονται οι μειώσεις του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας με τα ποσά των 840.000,00€ και 1.232.160,00€, **v)** Αναλυτική κίνηση του λογ., για το χρονικό διάστημα 27/02/2015-31/12/2015, στον οποίο απεικονίζονται οι απαιτήσεις της εταιρείας έναντι του ελεγχόμενου, **vi)** Αναλυτική κίνηση του λογ. για τη χρήση 2015, στον οποίο απεικονίζονται οι υποχρεώσεις της εταιρείας έναντι του ελεγχόμενου, **vii)** Αναλυτική κίνηση των λογ. της εταιρείας για τη χρήση 2015 και **viii)** τις από 03/07/2015 Καταστάσεις Εντολών για τα ποσά 3.000,00€, 3.000,00€ και 4.000,00€ των εγγραφών με α/α του Αιτήματος, τις από 08/07/2015 Καταστάσεις Εντολών για τα ποσά 2.900,00€, 2.900,00€ και 3.600,00€ των εγγραφών με α/α του Αιτήματος, την από 14/07/2015 Κατάσταση Εντολής για το ποσό των 2.700,00€ της εγγραφής με α/ατου Αιτήματος, την από 26/08/2015 Κατάσταση Εντολής για το ποσό των 2.000,00€ της εγγραφής με α/ατου Αιτήματος, την από 02/10/2015 Κατάσταση Εντολής για το ποσό των 2.000,00€ της εγγραφής με α/ατου Αιτήματος, την από 09/10/2015 Κατάσταση Εντολής για το ποσό των 3.500,00€ της εγγραφής με α/ατου Αιτήματος, την από 16/10/2015 Κατάσταση Εντολής για το ποσό των 2.500,00€ της εγγραφής με α/ατου Αιτήματος, την από 23/10/2015 Κατάσταση Εντολής για το ποσό των 1.000,00€ της εγγραφής με α/ατου Αιτήματος, την από 26/10/2015 Κατάσταση Εντολής για το ποσό των 36.000,00€ της εγγραφής με α/α, του Αιτήματος, την από 04/11/2015 Κατάσταση Εντολής για το ποσό των 12.000,00€ της εγγραφής με α/ατου Αιτήματος, την από 26/11/2015 Κατάσταση Εντολής για το ποσό των 8.000,00€ της εγγραφής με α/ατου Αιτήματος, την από 26/11/2015 Κατάσταση Εντολής για το ποσό των 7.000,00€ της εγγραφής με α/ατου Αιτήματος, την από 22/12/2015 Κατάσταση Εντολής για το ποσό των 6.000,00€ της εγγραφής με α/ατου Αιτήματος και την από 23/12/2015 Κατάσταση Εντολής για το ποσό των 3.500,00€ της εγγραφής με α/ατου Αιτήματος. Σε απάντηση του υπ’ αριθμ./30.11.2018 κοινοποιηθέντος **Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου**, με τις υπ’ αριθμ. πρωτ./17.12.2018 “**Εγγραφες Απόψεις – Απάντηση στο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου**” που υπεβλήθησαν από τον ελεγχόμενο, προσκομίσθηκε η **αναλυτική κίνηση του λογ. για τη χρήση 2014**, στον οποίο απεικονίζονται οι υποχρεώσεις της εταιρείας έναντι του ελεγχόμενου, καθώς επίσης και η **αναλυτική κίνηση του λογ. για την ίδια χρήση**.

Θέση του Ελέγχου

Από τα ανωτέρω προσκομισθέντα στοιχεία **i – iv**, πιστοποιούνται οι μειώσεις του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας στην οποία ο ελεγχόμενος είναι μέτοχος.

Από τις Καταστάσεις Εντολών της προκύπτει ότι κατά τη χρήση 2015, πραγματοποιήθηκαν οι ανωτέρω ερευνώμενες κινήσεις από την εταιρεία σε πίστωση των κοινών τραπεζικών λογαριασμών του ελεγχόμενου με την αδελφή του στην με αρ. και

Από την **αναλυτική κίνηση του λογ. για τη χρήση 2014**, προέκυψε ότι στις 01.12.2014 πραγματοποιήθηκε εγγραφή πίστωσης του λογαριασμού αυτού με ποσό ύψους **435.802,21€** το οποίο **αντιστοιχεί σε μέρος από τη μείωση του μετοχικού κεφαλαίου**. Με την εγγραφή αυτή ο λογαριασμός έκλεισε, κατά συνέπεια εξαλείφθηκαν και οι υποχρεώσεις του ελεγχόμενου προς την εταιρεία από το λογαριασμό αυτό για τη χρήση 2014 και αντίστοιχα η υποχρέωση της εταιρείας προς τον ελεγχόμενο από τη μείωση του μετοχικού κεφαλαίου κατά ποσό **435.802,21€ και συνολικό ποσό για τη χρήση 2014 ύψους 580.587,05€**.

Επομένως για τη χρήση 2015, ως υποχρέωση της εταιρείας προς τον ελεγχόμενο από τη μείωση του μετοχικού κεφαλαίου, υπολείπονταν ποσό ύψους 91.556,23€.

Στο αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού την 01.01.2015 παρουσιάζεται πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 91.556,23€ και στις 26/10/2015 παρουσιάζεται μία **χρέωση ύψους 36.000,00€** με την αιτιολογία “ΠΛΗΡΩΜΗ ΣΕ ΜΕΤΟΧΟ”, η οποία αντιστοιχίζεται με πίστωση του λογ. της εταιρείας και αφορά σε ποσό υπό έρευνα. Κατά την ελεγχόμενη χρήση 2015 και μέχρι την 31.12, με τη χρέωση του λογαριασμού που πραγματοποιείται με την παραπάνω αιτιολογία, το προοδευτικό πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού ανέρχεται στο ύψος των 55.556,23€. Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η εγγραφή της **χρέωσης** του λογαριασμού αυτού με το ποσό των **36.000,00€ αφορά όντως σε επιστροφή κεφαλαίου προς τον ελεγχόμενο**, λόγω της μείωσης του μετοχικού κεφαλαίου.

Στο αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού για τη **χρήση 2015, παρουσιάζονται χρεώσεις** με την αιτιολογία “.....”, “ΠΛΗΡΩΜΗ ΣΕ”, “ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ”, “ΜΕΤΑΦΟΡΑ” και “ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΣΕ”, οι οποίες αντιστοιχίζονται με πιστώσεις του λογ. της εταιρείας και

αφορούν στα ποσά των υπόλοιπων υπό έρευνα πιστώσεων συνολικού ύψους 69.600,00€. Στο αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού την 01.01.2015 δεν παρουσιάζεται υπόλοιπο. Για τις υπόλοιπες αυτές πιστώσεις συνολικού ύψους 69.600,00€, ο έλεγχος θεωρεί ότι αφορούν σε πιστώσεις προερχόμενες από την εταιρεία με την επωνυμία έναντι επιστροφής κεφαλαίου από μείωση αυτού μέχρι του ποσού των 55.556,23€, για το υπόλοιπο ποσό ύψους 14.043,77€ θεωρεί ότι αφορούν σε πιστώσεις οι οποίες συνιστούν παροχές σε είδος από την εταιρεία προς τον ελεγχόμενο, για τις οποίες τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 13 του Ν. 4172/2013.

ΕΙΣΕΡΧΟΜΕΝΑ ΕΜΒΑΣΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ

ΣΗΜΕΙΩΣΗ Νο 5

ΧΡΗΣΗ 2012

Απάντηση ελεγχόμενου/ Προσκομισθέντα Στοιχεία

α. Οι πιστώσεις του υπ' αριθμ. πρωτ. /28.09.2018 Αιτήματος Παροχής Πληροφοριών με rec id , και συνολικού ύψους 170.000,00€ στη Χρήση 2012, αφορούν σε εισερχόμενα εμβάσματα από τους λογαριασμούς με αριθμό και στο εξωτερικό, στα οποία ο ελεγχόμενος εμφανίζεται ως εντολέας.

β. Προσκομίσθηκαν : Αντίγραφα των υπ' αριθμ., και Εντολών μεταφοράς των ανωτέρω Κεφαλαίων από τους λογαριασμούς του εξωτερικού. Για τις 2 πρώτες πιστώσεις, που έχουν αποσταλεί από το λογ., ως χώρα προέλευσης των εμβασμάτων εμφανίζεται η Μεγάλη Βρετανία. Για την πίστωση με rec id 8991 ύψους 60.000€, που έχει αποσταλεί από το λογ., δεν εμφανίζεται η χώρα προέλευσης των εμβασμάτων. Σε καμία από τις συγκεκριμένες εντολές δεν εμφανίζεται μηχανογραφημένη η ημερομηνία αποστολής των εμβασμάτων.

ΧΡΗΣΗ 2013

Απάντηση ελεγχόμενου/ Προσκομισθέντα Στοιχεία

α. Οι πιστώσεις του υπ' αριθμ. πρωτ. /28.09.2018 Αιτήματος Παροχής Πληροφοριών με rec id 9484, 9528, 9561 και 9611 συνολικού ύψους 81.000,00€ στη Χρήση 2013, αφορούν σε εισερχόμενα εμβάσματα από λογαριασμούς στους οποίους ο ελεγχόμενος εμφανίζεται ως εντολέας.

β. Προσκομίσθηκαν : Αντίγραφα των υπ' αριθμ., και Εντολών μεταφοράς των ανωτέρω Κεφαλαίων από τους λογαριασμούς του εξωτερικού. Για την πίστωση με rec id 9484, σημειώνεται ότι δεν εμφανίζεται ο λογαριασμός από τον οποίο αποστέλλεται το έμβασμα. Οι λοιπές πιστώσεις έχουν αποσταλεί από το λογ. Σε καμία από τις συγκεκριμένες εντολές δεν εμφανίζεται μηχανογραφημένη η ημερομηνία και η χώρα αποστολής των εμβασμάτων.

ΧΡΗΣΗ 2014

Απάντηση ελεγχόμενου/ Προσκομισθέντα Στοιχεία

α. Οι πιστώσεις του υπ' αριθμ. πρωτ. /14.06.2018 Αιτήματος Παροχής Πληροφοριών με Α/..... συνολικού ύψους 272.422,16€ στη Χρήση 2014, αφορούν σε εισερχόμενα εμβάσματα από το λογαριασμό με αριθμό με χώρα προέλευσης τη Γερμανία, στα οποία ο ελεγχόμενος εμφανίζεται ως εντολέας.

β. Προσκομίσθηκαν : Αντίγραφα των υπ' αριθμ., και Εντολών μεταφοράς των ανωτέρω Κεφαλαίων από το λογαριασμό του εξωτερικού. Δεν προσκομίσθηκε η εντολή μεταφοράς του εμβάσματος με Α/Α 16 ποσού ύψους 15.000,00€. Δεν εμφανίζεται σε όλες τις εντολές μηχανογραφημένη η ημερομηνία αποστολής των εμβασμάτων. Εκτός των 3 πρώτων πιστώσεων με Α/Α 17, 21 και 24, στις οποίες δεν εμφανίζεται η χώρα προέλευσης των εμβασμάτων, στις υπόλοιπες εντολές ως χώρα προέλευσης των εμβασμάτων εμφανίζεται η Γερμανία.

ΧΡΗΣΗ 2015

Απάντηση ελεγχόμενου/ Προσκομισθέντα Στοιχεία

α. Οι πιστώσεις του υπ' αριθμ. πρωτ. /14.06.2018 Αιτήματος Παροχής Πληροφοριών με Α/Α 34, 35, 37, 39, 40, 42 και 44 συνολικού ύψους 109.301,43€ στη Χρήση 2015, αφορούν σε εισερχόμενα εμβάσματα από το λογαριασμό με αριθμό με χώρα προέλευσης τη Γερμανία, στα οποία ο ελεγχόμενος εμφανίζεται ως εντολέας.

β. Προσκομίσθηκαν : Αντίγραφα των υπ' αριθμ., και Εντολών μεταφοράς των ανωτέρω Κεφαλαίων από το λογαριασμό του εξωτερικού. Δεν προσκομίσθηκαν η εντολές μεταφοράς των εμβασμάτων με Α/Α 34 και 42, ποσών ύψους 20.000,00€ και 9.500,00€ αντίστοιχα. Δεν εμφανίζεται σε όλες τις εντολές μηχανογραφημένη η ημερομηνία αποστολής των εμβασμάτων. Σε όλες τις εντολές ως χώρα προέλευσης των εμβασμάτων εμφανίζεται η Γερμανία.

Θέση του Ελέγχου

Με δεδομένο το γεγονός ότι για τις ανωτέρω πιστώσεις δεν προσκομίσθηκαν οι αναλυτικές κινήσεις των λογαριασμών, από τους οποίους απεστάλησαν τα εμβάσματα στην Ελλάδα, ώστε να προκύπτει ο σχηματισμός των απεσταλμένων κεφαλαίων, καθώς και ότι δεν προκύπτει η Τράπεζα, η χώρα προέλευσης και το είδος των εν λόγω λογαριασμών, όπως επίσης και οι δικαιούχοι, ο έλεγχος θεωρεί ότι **δεν αιτιολογείται η πηγή και η αιτία προέλευσης των ανωτέρω εμβασμάτων.**

ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΗΣ

ΣΗΜΕΙΩΣΗ Νο 8

ΧΡΗΣΗ 2012

Απάντηση ελεγχόμενου/ Προσκομισθέντα Στοιχεία

α. Η πίστωση με rec id 8971 ύψους **20.000,00€**, δηλώθηκε από τον ελεγχόμενο ότι αφορά σε κατάθεση επιταγής, η οποία εκδόθηκε από τρίτο με δικαιούχο τη σύζυγό του κα , στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό με αρ. που τηρεί ο ίδιος με την αδελφή του στην

Σε απάντηση του υπ' αριθμ. /30.11.2018 κοινοποιηθέντος **Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου**, με τις υπ' αριθμ. πρωτ. /17.12.2018 **“Εγγραφες Απόψεις – Απάντηση στο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου”** που υπεβλήθησαν από τον ελεγχόμενο, αναφέρθηκε ότι το ποσό αυτό αφορά σε δώρο γάμου που έλαβαν ο ελεγχόμενος με τη σύζυγό του, ο οποίος τελέστηκε στις 20.09.2012.

β. Προσκομίσθηκαν : i) Το από 19.09.2012 Γραμμάτιο Είσπραξης της , ii) φωτοαντίγραφο της υπ' αριθμ. Επιταγής της , ποσού 20.000,00€ και ημερομηνία λήξης την 13.09.2018 η οποία εκδόθηκε από μπλοκ επιταγών του κ. με Α.Φ.Μ. , iii) η Ληξιαρχική Πράξη γάμου του ελεγχόμενου και iv) φωτοαντίγραφο της ευχετήριας κάρτας του κ.

Θέση του Ελέγχου

Από τον έλεγχο διατυπώνεται ότι:

α) Το ανωτέρω ποσό, ενώ όπως διατυπώθηκε από τον ελεγχόμενο αφορά σε δώρο γάμου και η επιταγή εκδόθηκε στο όνομα της συζύγου του ελεγχόμενου, κατατέθηκε σε κοινό τραπεζικό λογαριασμό με αρ. που τηρεί ο ελεγχόμενος με την αδελφή του στην

β) Δεν τεκμηριώνεται επαρκώς ο ισχυρισμός του ελεγχόμενου.

Βάσει των ανωτέρω, ο έλεγχος κρίνει **ως μη επαρκή την αιτιολογία προέλευσης της πίστωσης αυτής.**

ΕΠΑΝΑΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ

ΣΗΜΕΙΩΣΗ Νο 11

Απάντηση ελεγχόμενου/ Προσκομισθέντα Στοιχεία

α. Η πίστωση rec id 9005 ύψους **6.000,00€** της **Χρήσης 2012**, αρχικά δηλώθηκε από το φορολογούμενο ότι αφορά σε ποσό που αναλήφθηκε στις 27.09.2012 από τον κοινό τραπεζικό λογαριασμό με αρ. που τηρεί με την αδελφή του στην

Σε απάντηση του υπ' αριθμ. /30.11.2018 κοινοποιηθέντος **Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου**, με τις υπ' αριθμ. πρωτ. /20.12.2018 **“Εγγραφες Απόψεις – Απάντηση στο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου”** που υπεβλήθησαν από τον ελεγχόμενο, αναφέρθηκε ότι το ποσό αυτό αφορά σε ποσό που αναλήφθηκε στις 25.09.2012 από τον κοινό τραπεζικό λογαριασμό με αρ. που τηρεί με την αδελφή του στην

β. Προσκομίσθηκαν : i) Το από 27.09.2012 Ένταλμα Πληρωμής με αριθμ. 32, ποσού 11.500,00€ από το λογαριασμό στην και ii) το από 04.10.2012 Αποδεικτικό Κατάθεσης του ποσού των 6.000,00€, στον ελεγχόμενο τραπεζικό λογαριασμό.

Θέση του Ελέγχου

α) Στο λογισμικό πρόγραμμα Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π. στις 27.09.2012 απεικονίζεται χρέωση του λογαριασμού της με ποσό 11.500,00€, με την έκδοση του υπ' αριθμ. 32 Εντάλματος Πληρωμής, και αντίστοιχη πίστωση του λογ. πιστωτικής κάρτας με την πληρωμή της ποσού 11.500,00€, στην ίδια ημερομηνία.

β) Στο λογισμικό πρόγραμμα Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π. στις 25.09.2012 απεικονίζεται χρέωση του λογαριασμού της με ποσό 17.689€ και την αιτιολογία, γεγονός το οποίο πιστοποιεί ότι το ποσό αυτό αναλήφθηκε για συγκεκριμένη πληρωμή και δεν επανακατατέθηκε.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, ο έλεγχος **δεν αποδέχεται** την ανωτέρω αιτίαση και κρίνει τη **συγκεκριμένη εγγραφή ως μη αιτιολογημένη.**

ΣΗΜΕΙΩΣΗ Νο 14

α. Η πίστωση με rec id 9589 ύψους **3.000,00€** της **Χρήσης 2013**, δηλώθηκε από τον ελεγχόμενο ότι αφορά σε ποσά που αναλήφθηκαν στις 01.08.2013 ύψους 1.700,00 και στις 02.08.2013 ύψους 2.000,00, από τον κοινό τραπεζικό λογαριασμό με αριθμό που τηρεί με την αδελφή του και τον κο στην και μέρος αυτών ύψους 3.000,00€, επανακατατέθηκε στις 30.08.2013 στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό με αριθμ. που τηρεί ο ίδιος με την αδελφή του στην

β. Προσκομίσθηκε : Το από 30.08.2013 Γραμμάτιο Είσπραξης της ως αποδεικτικό κατάθεσης του ποσού των 3.000,00€ με εντολέα τον κο, στον ελεγχόμενο τραπεζικό λογαριασμό.

Θέση του Ελέγχου

Στο λογισμικό πρόγραμμα Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π. στις 01.08.2012 απεικονίζεται χρέωση του λογαριασμού της με ποσό 1.700,00€ και αντίστοιχη πίστωση του λογαριασμού με αριθμ. στην, με το ίδιο ποσό. Κατά συνέπεια το ποσό των 1.700,00€ δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί για επανακατάθεση.

Στο λογισμικό πρόγραμμα Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π. επίσης, στις 02.08.2012 απεικονίζεται χρέωση του λογαριασμού της με ποσό 2.000,00€.

Λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω, ο έλεγχος αποδέχεται εν μέρει τη ανωτέρω αιτίαση και κρίνει τη **συγκεκριμένη εγγραφή ως αιτιολογημένη μέχρι του ποσού των 2.000,00€**, το υπόλοιπο ποσό των **1.000,00** κρίνεται ως **αναιτιολόγητο**.

ΠΑΡΟΧΕΣ ΣΕ ΕΙΔΟΣ

ΧΡΗΣΗ 2015

ΣΗΜΕΙΩΣΗ Νο 22

α. Οι πιστώσεις του υπ' αριθμ. πρωτ. /14.06.2018 Αιτήματος Παροχής Πληροφοριών με Α/Α συνολικού ύψους **10.500,00€** στη **Χρήση 2015**, αφορούν σε ταμειακές διευκολύνσεις προς τον ελεγχόμενο από την εταιρεία με την επωνυμία, στην οποία είναι εταίρος. Οι συγκεκριμένες μεταφορές πραγματοποιούνται από τον εταιρικό με αριθμ. της, στο λογ., επίσης στην, στον οποίο συνδικαιούχος είναι ο ελεγχόμενος με την αδελφή του.

β. Προσκομίσθηκαν : **i)** Αντίγραφο της υπ' αριθμ. πρωτ. /20.04.2018 Δήλωσης Απόδοσης τελών χαρτοσήμου συμβάσεων – ταμειακών διευκολύνσεων του Δ' Τριμήνου της Χρήσης 2015 με ποσοστό 1,2% και ποσό 126,00€, **ii)** τμηματική εκτύπωση "internet banking" και extrait του λογ. της στην, στα οποία απεικονίζονται οι ανωτέρω μεταφορές κεφαλαίων από τον εταιρικό λογαριασμό στο λογαριασμό του ελεγχόμενου με την αδελφή του, **iii)** από το σύστημα elenxis της Α.Α.Δ.Ε. προκύπτει ότι ο ελεγχόμενος συμμετέχει στην εταιρεία με ποσοστό συμμετοχής 17%.

Θέση του Ελέγχου

Ο έλεγχος σύμφωνα με τα ανωτέρω εκτενώς αναφερθέντα, αναγνωρίζει την προέλευση των συγκεκριμένων πιστώσεων πλην όμως δε γνωρίζει την αιτία λήψης των χρημάτων αυτών και κρίνει ότι συνιστούν παροχές σε είδος της εταιρείας προς τον ελεγχόμενο, για τις οποίες συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 13 του Ν.4172/2013.

ΣΗΜΕΙΩΣΗ Νο 23

Απάντηση ελεγχόμενου/ Προσκομισθέντα Στοιχεία

α. Η πίστωση του υπ' αριθμ. πρωτ. /14.06.2018 Αιτήματος Παροχής Πληροφοριών με Α/Α 63 ύψους **4.000,00€** στη **Χρήση 2015**, δηλώθηκε από τον ελεγχόμενο ότι αφορά σε πίστωση από την εταιρεία στην οποία ήταν Νόμιμος εκπρόσωπος.

β. Προσκομίσθηκαν : **i)** Αντίγραφο της από 23.09.2015 Εντολής μεταφοράς του ανωτέρω ποσού από το λογ. με IBAN της εταιρείας που τηρείται στην Τράπεζα, στον κοινό λογ. με IBAN του ελεγχόμενου με την αδελφή του στην, **ii)** η υπ' αριθμ. /17.04.2008 Βεβαίωση έναρξης εργασιών της εταιρείας και **iii)** η υπ' αριθμ. /29.12.2017 Βεβαίωση διακοπής εργασιών της εταιρείας αυτής.

Θέση του Ελέγχου

Λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω, καθώς και το γεγονός ότι κατά το ελεγχόμενο διάστημα ο κ. απεικονίζονταν στο σύστημα elenxis της Α.Α.Δ.Ε. ως Νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας, αναγνωρίζει την προέλευση της συγκεκριμένης πίστωσης πλην όμως, δεν προκύπτει η αιτία της πίστωσης του ποσού αυτού στον προσωπικό του λογαριασμό. Για το λόγο αυτό, κρίνει ότι η **συγκεκριμένη εγγραφή** συνιστά παροχή σε είδος της

εταιρείας προς τον ελεγχόμενο, για την οποία συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 13 του Ν.4172/2013.

ΣΗΜΕΙΩΣΗ Νο 24

Απάντηση ελεγχόμενου/ Προσκομισθέντα Στοιχεία

α. Η πίστωση του υπ' αριθμ. πρωτ./14.06.2018 Αιτήματος Παροχής Πληροφοριών με Α/Α 58 ύψους 1.000,00€ στη Χρήση 2015, δηλώθηκε από τον ελεγχόμενο ότι αφορά σε πίστωση από την εταιρείαστην οποία ήταν Νόμιμος εκπρόσωπος.

β. Προσκομίσθηκαν : i) Αντίγραφο της από 27.08.2015 Εντολής μεταφοράς του ανωτέρω ποσού από το λογ. με IBAN της εταιρείας που τηρείται στην, στον κοινό λογ. με IBAN του ελεγχόμενου με την αδελφή του στην, ii) η υπ' αριθμ./09.11.2015 Βεβαίωση διακοπής εργασιών της εταιρείας αυτής, iii) Το από 20.10.2015 Ιδιωτικό Συμφωνητικό λύσης της, iv) το με αρ. πρωτ./03.11.2015 Πιστοποιητικό του Πρωτοδικείου Αθηνών και v) αντίγραφο του από 15.11.2010 Καταστατικού της ως άνω εταιρείας, το οποίο καταχωρήθηκε στα Βιβλία του Πρωτοδικείου Αθηνών (αρ. καταχ./2011).

Θέση του Ελέγχου

Από το 15.11.2010 Καταστατικό της μη κερδοσκοπικής εταιρείας προκύπτει ότι, ο ελεγχόμενος συμμετέχει στο κεφάλαιό της με ποσό 9.810,00€ επί του συνολικού κεφαλαίου το οποίο ανέρχεται στο ύψος των 10.000,00€. Με το από 20.10.2015 Ιδιωτικό Συμφωνητικό λύσης της εταιρείας, ο ελεγχόμενος ορίστηκε ως εκκαθαριστής. Από τα στοιχεία αυτά συνάγεται ότι, η ερευνώμενη πίστωση δεν μπορεί να ταυτιστεί με το προϊόν εκκαθάρισης της εταιρείας αυτής διότι η εκκαθάριση αποφασίστηκε στις 20.10.2015 ενώ η ελεγχόμενη πίστωση πραγματοποιήθηκε στις 27.08.2015.

Λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω, καθώς και το γεγονός ότι κατά το ελεγχόμενο διάστημα ο κ. απεικονίζονταν στο σύστημα elenxis της Α.Α.Δ.Ε. ως Νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας, αναγνωρίζει την προέλευση της συγκεκριμένης πίστωσης πλην όμως, δεν προκύπτει η αιτία της πίστωσης του ποσού αυτού στον προσωπικό του λογαριασμό. Για το λόγο αυτό, κρίνει ότι η συγκεκριμένη εγγραφή συνιστά παροχή σε είδος της εταιρείας προς τον ελεγχόμενο, για την οποία συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 13 του Ν.4172/2013.

ΣΗΜΕΙΩΣΗ Νο 25

Απάντηση ελεγχόμενου/ Προσκομισθέντα Στοιχεία

α. Οι πιστώσεις του υπ' αριθμ. πρωτ./14.06.2018 Αιτήματος Παροχής Πληροφοριών με Α/Α, ύψους 1.602,50€ και 1.367,00 στη Χρήση 2015, δηλώθηκε από τον ελεγχόμενο ότι αφορούν σε καταθέσεις προερχόμενες από μίσθωση σκάφους, το οποίο ανήκε στην εταιρεία στην οποία ήταν Νόμιμος εκπρόσωπος.

β. Προσκομίσθηκαν : i) Αντίγραφα των από 01.09.2015 και 28.09.2015 Εντολών μεταφοράς των ανωτέρω ποσών από το λογ. με IBAN με εντολέα το ναυλομεσίτη που τηρείται στη, στον κοινό λογ. με IBAN του ελεγχόμενου με την αδελφή του στην, ii) η υπ' αριθμ./10.07.2015 Βεβαίωση έναρξης εργασιών της εταιρείας, στην οποία ο ελεγχόμενος εμφανίζεται ως νόμιμος εκπρόσωπος, iii) η υπ' αριθμ./10.05.2017 Βεβαίωση διακοπής εργασιών της εταιρείας αυτής, iv) το από 30.08.2015 ναυλοσύμφωνο μεταξύ της, του ιδιώτη ναυλωτή και του ναυλομεσίτη, με διάρκεια μίσθωσης μίας ημέρας(την 30.08.2015) και ποσό 1.660,50€, την αντίστοιχη υπ' αριθμ./30.08.2015 Α.Π.Υ. της για το ναύλο αυτό συν. ποσού 1.660,50€ προς τον ιδιώτη ναυλωτή και το υπ' αριθμ./30.08.2015 Τ.Π.Υ. του ναυλομεσίτη προς την για την προμήθεια του ναύλου ύψους 58,00€ v) το από 28.09.2015 ναυλοσύμφωνο μεταξύ της, του ιδιώτη ναυλωτή και του ναυλομεσίτη, με διάρκεια μίσθωσης μίας ημέρας (την 27.09.2015) και ποσό 1.599,00€, την αντίστοιχη υπ' αριθμ./27.09.2015 Α.Π.Υ. της για το ναύλο αυτό συν. ποσού 1.599,00€ προς τον ιδιώτη ναυλωτή και το υπ' αριθμ./27.09.2015 Τ.Π.Υ. του ναυλομεσίτη προς την για την προμήθεια του ναύλου ύψους 232,00€ και vi) αντίγραφο της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος της για το διάστημα από 07.07.2015 – 31.12.2015.

Θέση του Ελέγχου

Λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω, καθώς και το γεγονός ότι κατά το ελεγχόμενο διάστημα ο κ. απεικονίζονταν στο σύστημα elenxis της Α.Α.Δ.Ε. ως Νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας, αναγνωρίζει την προέλευση της συγκεκριμένης πίστωσης. Πλην όμως, δεν προκύπτει η αιτία της πίστωσης του ποσού αυτού στον

προσωπικό του λογαριασμό, καθώς δεν προσκομίσθηκε Πιστοποιητικό Μετόχων της από το οποίο να προκύπτει ότι ο ελεγχόμενος είναι ο μοναδικός μέτοχος της εταιρείας. Για το λόγο αυτό, κρίνει ότι η **συγκεκριμένη εγγραφή** συνιστά παροχή σε είδος της εταιρείας προς τον ελεγχόμενο, για την οποία συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 13 του Ν.4172/2013.

ΣΗΜΕΙΩΣΗ Νο 26

Απάντηση ελεγχόμενου/ Προσκομισθέντα Στοιχεία

α. Οι πιστώσεις του υπ' αριθμ. πρωτ. /14.06.2018 Αιτήματος Παροχής Πληροφοριών με Α/Α, ύψους **10.400,00€, 7.200,00€, 7.000,00€ και 12.000,00** στη Χρήση **2015**, δηλώθηκε από τον ελεγχόμενο ότι αφορούν σε ταμειακή διευκόλυνση που του χορηγήθηκε από την εταιρεία στην οποία ήταν Νόμιμος εκπρόσωπος.

β. Προσκομίσθηκαν : **i)** Αντίγραφα του Ιδρυτικού εγγράφου και Καταστατικού σύστασης της εταιρείας, **ii)** Πιστοποιητικό Μετόχων της από το οποίο προκύπτει ότι η εταιρεία είναι ο μοναδικός μέτοχος της εταιρείας, **iii)** το από 13.01.2015 έγγραφο Απόφασης του Μόνου Διευθυντή της εταιρείας για την ταμειακή διευκόλυνση του ελεγχόμενου με ποσό ύψους **40.000,00€** και **iv)** η από 20.01.2015 Δανειακή Σύμβαση της εταιρείας με τον ελεγχόμενο για χορήγηση άτοκου δανείου ύψους **40.000,00€**.

Θέση του Ελέγχου

Λαμβάνοντας υπόψη τα παραπάνω, ο έλεγχος διατυπώνει ότι αφενός **δεν προκύπτει η βέβαιη ημερομηνία της δανειακής σύμβασης** της εταιρείας με τον ελεγχόμενο, καθόσον αυτή δεν αποτελεί δημόσιο έγγραφο, αφετέρου ότι από το Πιστοποιητικό Μετόχων της **δεν προκύπτει περαιτέρω σχέση του ελεγχόμενου με την εταιρεία**, καθόσον ο μοναδικός μέτοχος είναι η εταιρεία Ο έλεγχος κρίνει ότι οι **εγγραφές συνολικού ύψους 36.600,00€** συνιστούν παροχή σε είδος για τις οποίες συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 13 του Ν.4172/2013.

5.3.2 ΟΡΙΣΤΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Κατόπιν των ανωτέρω επαληθεύσεων οι πιστώσεις για τις οποίες **συντρέχει** η εφαρμογή των διατάξεων του **άρθρου 48 παρ. 3 του Ν.2238/1994** στα οικονομικά έτη **2013-2014** και της **παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013** στα φορολογικά έτη **2014** και **2015**, προκύπτει **οφειλή Χαρτοσήμου πλέον Ο.Γ.Α. Χαρτοσήμου (1,20%)** στα οικονομικά έτη **2013-2014** και στο φορολογικό έτος **2014**, καθώς και αυτές που **συνιστούν Παροχές σε είδος της §3 αρθρ.13 Ν.4172/2013**, απεικονίζονται συγκεντρωτικά στον παρακάτω πίνακα:

ΧΡΗΣΕΙΣ	Οφειλή Χαρτοσήμου πλέον Ο.Γ.Α. Χαρτοσήμου (1,20%)	Παροχές σε είδος άρθρο 13 §3 Ν.4172/2013	Άρθρο 48 παρ. 3 του Ν.2238/1994 / Παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013
2012	216.350,00	0,00	219.000,00
2013	282.016,95	0,00	84.000,00
2014	147.700,00	0,00	272.422,16
2015	0,00	71.113,27	109.301,43

7. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

7.1. ΟΡΙΣΤΙΚΟΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Κατόπιν των όσων περιγράφονται λεπτομερώς ανωτέρω, ο έλεγχος προσδιορίζει το φορολογητέο εισόδημα ανά ελεγχόμενο οικ. έτος ως εξής:

ΟΙΚ. 2013 - ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2012 - 31/12/2012

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης	Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)	Διαφορά
------------------------------	---------------------	---	----------------

	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα	46.900,63	28.500,00	46.900,63	28.500,00	0,00
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες		16.751,52		16.751,52	0,00
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα			219.000,00		219.000,00
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης					0,00
Συνολικό εισόδημα	46.900,63	45.251,52	265.900,63	45.251,52	219.000,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται					0,00
Υπόλοιπο	46.900,63	45.251,52	265.900,63	45.251,52	219.000,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται			0,00	0,00	0,00
Άθροισμα	46.900,63	45.251,52	265.900,63	45.251,52	219.000,00
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994					0,00
Φορολογητέο εισόδημα	46.900,63	45.251,52	265.900,63	45.251,52	219.000,00

ΟΙΚ. 2014 - ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2013 - 31/12/2013

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Διαφορά
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα	47.984,28	28.500,00	47.984,28	28.500,00	0,00
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες				0,00	0,00
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα			84.000,00		84.000,00
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης					0,00
Συνολικό εισόδημα	47.984,28	28.500,00	131.984,28	28.500,00	84.000,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται					0,00
Υπόλοιπο	47.984,28	28.500,00	131.984,28	28.500,00	84.000,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Άθροισμα	47.984,28	28.500,00	131.984,28	28.500,00	84.000,00
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994			0,00	0,00	0,00
Φορολογητέο εισόδημα	47.984,28	28.500,00	131.984,28	28.500,00	84.000,00

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014 – ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2014 - 31/12/2014

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Διαφορά
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Ακίνητη περιουσία	41.978,60	28.500,00	41.978,60	28.500,00	0,00
Τόκοι	3,05	2,65	3,05	2,65	0,00

Εισόδ. του άρθ 21 παρ.4 ν.4172/13			272.422,16		272.422,16
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	41.981,65	28.502,65	314.403,81	28.502,65	272.422,16
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται					0,00
Υπόλοιπο	41.981,65	28.502,65	314.403,81	28.502,65	272.422,16
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών					0,00
Φορολογητέο εισόδημα	41.981,65	28.502,65	314.403,81	28.502,65	272.422,16
Απαλλασσόμενα επιχειρημ. δραστηριότητας					0,00
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά					0,00
Συνολικό εισόδημα	41.981,65	28.502,65	314.403,81	28.502,65	272.422,16
Τεκμαρτό εισόδημα	7.035,07	5.518,40	7.035,07	5.518,40	0,00
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ.	41.981,65	28.502,65	462.103,81	28.502,65	420.122,16

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015 – ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2015 - 31/12/2015

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Διαφορά
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Ακίνητη περιουσία	42.953,38	26.448,00	42.953,38	26.448,00	0,00
Τόκοι	0,15	0,25	0,15	0,25	0,00
Εισόδ. του άρθ 21 παρ.4 ν.4172/13		7.360,20	109.301,43	7.360,20	109.301,43
Παροχές σε είδος αρθρ.13 παρ.3 Ν.4172/2013			71.113,27		71.113,27
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	42.953,53	33.808,45	223.368,23	33.808,45	180.414,70
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται					0,00
Υπόλοιπο	42.953,53	33.808,45	223.368,23	33.808,45	180.414,70
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών					0,00
Φορολογητέο εισόδημα	42.953,53	33.808,45	223.368,23	33.808,45	180.414,70
Απαλλασσόμενα επιχειρημ. δραστηριότητας					0,00
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά					0,00
Συνολικό εισόδημα	42.953,53	33.808,45	223.368,23	33.808,45	180.414,70
Τεκμαρτό εισόδημα	11.555,20	11.555,20	11.555,20	11.555,20	0,00
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ.	42.953,53	33.808,45	223.368,23	33.808,45	180.414,70

8. ΕΙΣΦΟΡΕΣ

8.1 ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ ΑΡΘΡ. 29 Ν.3986/2011 (ΦΕΚ 152^Α 01-07-2011)

Για τα οικον. έτη 2013-2014, καθώς και τα φορολογικά έτη 2014-2015, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011, επιβάλλεται Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης για καθαρό εισόδημά άνω των 12.000,00 ευρώ.

Για την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου, η δε εύρεση του εισοδήματος επί του οποίου θα εφαρμοστεί η ειδική εισφορά προκύπτει μετά από τη σύγκριση των τεκμηρίων του άρθρου 16 και του εισοδήματος, λαμβάνοντας το μεγαλύτερο από αυτά (Εγκ. Πολ. 1167/2.8.2011).

Με βάση τις παραπάνω διαπιστώσεις που αφορούν στη φορολογία εισοδήματος, προέκυψαν διαφορές επί της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης οι οποίες έχουν ως εξής:

ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ 2013 – Διαχειριστική περίοδος 01/01/2012 – 31/12/2012

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΔΙΑΦΟΡΑ		ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ
	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	
Συνολικό Εισόδημα	46.934,16	45.251,52	482.284,16	45.251,52	435.350,00	0,00	435.350,00
Τεκμαρτό Εισόδημα	30.281,00	4.831,00	30.281,00	4.831,00	0,00	0,00	0,00
Εισόδημα επιβολής εισφοράς	46.934,16	45.251,52	482.284,16	45.251,52	435.350,00	0,00	435.350,00
Συντελεστής εισφοράς	2,00%	2,00%	4,00%	2,00%			
Εισφορά	938,68	905,03	19.291,37	905,03	18.352,69	0,00	18.352,69
Εισφορά που παρακρατήθηκε	0,00	321,20	0,00	321,20	0,00	0,00	0,00
Σύνολο εισφοράς	938,68	583,83	19.291,37	583,83	18.352,69	0,00	18.352,69

ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ 2014 – Διαχειριστική περίοδος 01/01/2013– 31/12/2013

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΔΙΑΦΟΡΑ		ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ
	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	
Συνολικό Εισόδημα	47.984,28	28.500,00	414.001,23	28.500,00	366.016,95	0,00	366.016,95
Τεκμαρτό Εισόδημα	13.154,00	4.054,00	13.154,00	4.054,00	0,00	0,00	0,00
Εισόδημα επιβολής εισφοράς	47.984,28	28.500,00	414.001,23	28.500,00	366.016,95	0,00	366.016,95
Συντελεστής εισφοράς	2,00%	2,00%	4,00%	2,00%			
Εισφορά	959,69	570,00	16.560,05	570,00	15.600,36	0,00	15.600,36
Σύνολο εισφοράς	959,69	570,00	16.560,05	570,00	15.600,36	0,00	15.600,36

ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ ΦΟΡΟΛ. ΕΤΟΥΣ 2014 – Διαχειριστική περίοδος 01/01/2014 – 31/12/2014

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΔΙΑΦΟΡΑ		ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ
	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	
Συνολικό Εισόδημα	41.981,65	28.502,65	462.103,81	28.502,65	420.122,16	0,00	420.122,16
Τεκμαρτό Εισόδημα	7.035,07	5.518,40	7.035,07	5.518,40	0,00	0,00	0,00
Εισόδημα επιβολής εισφοράς	41.981,65	28.502,65	462.103,81	28.502,65	420.122,16	0,00	420.122,16
Συντελεστής εισφοράς	2,00%	2,00%	4,00%	2,00%			
Εισφορά	839,63	570,05	18.484,15	570,05	17.644,52	0,00	17.644,52

Εισφορά που παρακρατήθηκε	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Σύνολο εισφοράς	839,63	570,05	18.484,15	570,05	17.644,52	0,00	17.644,52

ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ ΦΟΡΟΛ. ΕΤΟΥΣ 2015 – Διαχειριστική περίοδος 01/01/2015 – 31/12/2015

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΔΙΑΦΟΡΑ		ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ
	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	
Συνολικό Εισόδημα	42.953,53	33.808,45	223.368,23	33.808,45	180.414,70	0,00	180.414,70
Τεκμαρτό Εισόδημα	11.555,20	11.555,20	11.555,20	11.555,20	0,00	0,00	0,00
Εισόδημα επιβολής εισφοράς	42.953,53	33.808,45	223.368,23	33.808,45	180.414,70	0,00	180.414,70
Συντελεστής εισφοράς	2,00%	2,00%	6,00%	2,00%			
Εισφορά	859,07	676,17	13.402,09	676,17	12.543,02	0,00	12.543,02
Εισφορά που παρακρατήθηκε	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Σύνολο εισφοράς	859,07	676,17	13.402,09	676,17	12.543,02	0,00	12.543,02

.....»

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητείται η ακύρωση των ανωτέρω πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1. Νομικά και ουσιαστικά αβάσιμη η κρίση του ελέγχου (σελ. 1617) ότι τα εισερχόμενα εμβάσματα από εξωτερικό συνιστούν εισόδημα αγνώστου πηγής. Εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή του άρθρου 48 παρ. 3 Ν. 2238/1994 και άρθρ. 21 παρ. 4 Ν. 4172/2013.**

Ο έλεγχος, για τις ελεγχόμενες κινήσεις

Α. για τη χρήση 2012: οι πιστώσεις του υπ' αρ. πρωτ./28-9-2018 αιτήματος παροχής πληροφοριών με rec id 8694, 8775, 8991 συνολικού ποσού 170.000 ευρώ συνιστούν εισόδημα άρθρου 48 παρ.3 Ν. 2238/1994.

Β. για τη χρήση 2013: οι πιστώσεις του υπ' αρ. πρωτ./28-9-2018 αιτήματος παροχής πληροφοριών με rec id 9484, 9528, 9561 και 9611 συνολικού ποσού 81.000 ευρώ συνιστούν εισόδημα άρθρου 48 παρ.3 Ν. 2238/1994.

Γ. για τη χρήση 2014: οι πιστώσεις του υπ' αρ. πρωτ./14-6-2018 αιτήματος παροχής πληροφοριών με α/α 16, 17, 21, 24, 26, 28, 30, 31, 32 και 33 συνολικού ποσού 272.422,16 ευρώ συνιστούν εισόδημα άρθρου 21 παρ.4 Ν. 4172/2013.

Δ. για τη χρήση 2015: οι πιστώσεις του υπ' αρ. πρωτ./14-6-2018 αιτήματος παροχής πληροφοριών με α/α 34, 35, 37, 39, 40, 42 και 44 συνολικού ποσού 109.301,43 ευρώ συνιστούν εισόδημα άρθρου 21 παρ.4 Ν. 4172/2013

με την αιτιολογία ότι δεν αιτιολογείται η πηγή και η αιτία των συγκεκριμένων πιστώσεων

Ο έλεγχος ήχθη στην ως άνω εσφαλμένη και ανεπαρκώς αιτιολογημένη κρίση αφού εκτίμησε πλημμελώς τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή του, δια των οποίων προέκυπτε και αιτιολογείτο η

προέλευση των ως άνω πιστώσεων. Επιφυλάσσεται να προσκομίσει πρόσθετα στοιχεία με υπόμνημα. Οι ως άνω αναφερόμενες πιστώσεις δεν αποτελούν εισόδημα του άρθρου 48 παρ. 3 Ν. 2238/1994 και άρθρ. 21 παρ. 3 Ν. 4172/2013 και να αφαιρεθούν τα σχετικά ανωτέρω αναφερόμενα ποσά ανά χρήση από το φορολογητέο εισόδημά μου.

2. Νομικά και ουσιαστικά αβάσιμη η κρίση ότι οι παρακάτω πιστώσεις συνιστούν εισόδημα αγνώστου πηγής. Εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή του άρθρου 48 παρ. 3 Ν. 2238/1994 και άρθρ. 21 παρ. 4 Ν. 4172/2013.

2. Α. Η πίστωση με rec id 8971 ποσού 20.000 ευρώ χρήσης 2012 (βλ. σελ. 19 έκθεσης ελέγχου). Η συγκεκριμένη πίστωση είχε συγκεκριμένη προέλευση και αιτία, και συγκεκριμένα είναι ποσό από επιταγή του κ. για το γάμο του προσφεύγοντος.

2.Β. Η πίστωση με rec id 9005 ποσού 6.000 ευρώ χρήσης 2012 (βλ. σελ. 20-21 έκθεσης ελέγχου). Επιφυλάσσεται για την προσκόμιση στοιχείων τα οποία αποδεικνύουν την αιτία και προέλευσή της. Για την πίστωση αυτή πιθανόν να εμφιλοχώρησε εκ παραδρομής σφάλμα του στη σχετική εξήγηση που παρείχε, καθώς κλήθηκε να συλλέξει και να προσκομίσει στον έλεγχο στοιχεία για την αιτιολόγηση δεκάδων κινήσεων 4 ετών σε βραχύ χρονικό διάστημα και είναι εύλογο, για κάποιες κινήσεις μικρών ποσών να έγιναν εξ' αμελείας λάθη.

2. Γ. Η πίστωση με rec id 9589 ποσού 3.000 ευρώ χρήσης 2013 (βλ. σελ. 20-21 έκθεσης ελέγχου). Η πίστωση αυτή κρίθηκε ως μη αιτιολογημένη από τον έλεγχο κατά το ποσό των 1.000 ευρώ. Επιφυλάσσεται για την προσκόμιση στοιχείων.

3. Νομικά και ουσιαστικά αβάσιμη η κρίση ότι οι παρακάτω πιστώσεις χρήσης 2015 συνιστούν παροχές σε είδος. Εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή του άρθρου 13 παρ.3 Ν. 4172/2013.

3.Α. Ποσό ύψους 14.043,77 ευρώ από την: Οι επιπλέον καταβολές ποσού 14.034,77 ευρώ είναι ταμειακές διευκολύνσεις που έλαβε από την εταιρία και δεν αποτελούν εισόδημα. Επιφυλάσσεται για την προσκόμιση στοιχείων προς απόδειξη των ισχυρισμών του.

3.Β. Ποσό συνολικού ύψους 10.500,00 ευρώ από την: Τα συγκεκριμένα ποσά ήταν ταμειακές διευκολύνσεις που έλαβε από την εταιρία, για τις οποίες μάλιστα είχε αποδοθεί και το αναλογούν τέλος χαρτοσήμου. Επιφυλάσσεται για την προσκόμιση στοιχείων προς απόδειξη των ισχυρισμών του.

3.Γ. Ποσό ύψους 4.000 ευρώ από την : Η μεταφορά ποσού 4.000 ευρώ από την εταιρία στην οποία τύγχανε νόμιμος εκπρόσωπος δε συνιστά παροχή σε είδος.

3.Γ. Ποσό ύψους 1.000 ευρώ από την : Η μεταφορά ποσού 1.000 ευρώ από την εταιρία στην οποία τύγχανε εταίρος αλλά και εκκαθαριστής δεν συνιστά παροχή σε είδος.

3.Δ. Ποσά ύψους 1.602,50 ευρώ και 1.367,00 από την : Τα ανωτέρω ποσά αποτέλεσαν εισπράξεις από ναυλωσύμφωνα της εταιρίας στην οποία τύγχανε νόμιμος εκπρόσωπος δεν συνιστά παροχή σε είδος.

3.Ε. Ποσά ύψους 10.400, 7.200, 7.000 και 12.000 από την : Ο έλεγχος απέρριψε τον ισχυρισμό του ότι αποτελούν δάνειο της εταιρίας προς αυτόν παρά το γεγονός ότι του προσκόμισε μεταξύ άλλων σχετική σύμβαση δανείου, με την αυθαίρετη αιτιολογία ότι «δεν

προκύπτει η βέβαιη ημερομηνία της δανειακής σύμβασης» Η κρίση αυτή του ελέγχου είναι παντελώς νομικά και ουσιαστικά αβάσιμη και αντίθετη στο περιεχόμενο του άρθρου 13 παρ. 3 Ν. 4172/2013 όπου σε κανένα σημείο δεν αναφέρει ότι η σύμβαση δανείου πρέπει να προκύπτει με έγγραφο βεβαίας χρονολογίας.

4. Μη νόμιμη η επιβολή εισφοράς αλληλεγγύης σε ποσά που δεν αποτελούν εισόδημα για τις φορολογικές περιόδους 2012-2014, σε ευθεία αντίθεση με ΠΟΛ 1003/2017.

Ο έλεγχος αντί να κάνει υπολογισμό εισφοράς αλληλεγγύης επί των αποδιδόμενων σε βάρος του διαφορών εισοδήματος, πλην του έτους 2015, υπολόγισε αυθαίρετα επί άλλων ποσών διαφορών ανά χρήση πολύ μεγαλύτερων στα οποία έχει συναθροίσει πέραν των αποδιδόμενων διαφορών εισοδήματος και ποσά τα οποία (όπως προβάλλει στην προσφυγή) έλαβε από μειώσεις κεφαλαίου, τα οποία δεν αποτελούν εισόδημα και απαλλάσσονται της εισφοράς αλληλεγγύης.

Με το με αρ. ΔΕΔΕΙ2019ΕΜΠ/23.5.19 υπόμνημα του προσφεύγοντος προς την Υπηρεσία μας, προσκομίστηκαν η από 10.1.11 Σύμβαση Πιστωτικής Διευκόλυνσης της εταιρείας ύψους 1.000.000,00 €, το από 25.9.12 παραστατικό ανάληψης ποσού 17.689,00 € από τον με αρ. /..... κοινό λογαριασμό του προσφεύγοντος και της με συνημμένο το από 24.9.12 έγγραφο που αναφέρεται ως εξουσιοδότηση του προσφεύγοντος προς την για τη διενέργεια της εν λόγω ανάληψης, καθώς και το από 20.1.15 έγγραφο 'Δανειακή σύμβαση ταμειακής διευκόλυνσης' του προσφεύγοντος με την ύψους 40.000,00 €. Επιπλέον, με το εν λόγω υπόμνημα ο προσφεύγων αιτήθηκε τη χορήγηση παράτασης για 30 ημέρες της προθεσμίας εξέτασης της υπό κρίσης ενδικοφανούς προσφυγής σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ΚΦΔ, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 71 παρ. 2 του ν. 4587/2018.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 63 του ΚΦΔ, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 71 παρ. 2 του ν. 4587/2018 «.....5. Εντός εκατόν είκοσι (120) ημερών από την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής στη Φορολογική Διοίκηση, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης εκδίδει απόφαση, την οποία κοινοποιεί στον υπόχρεο, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.

.....Με απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, που εκδίδεται πριν από την πάροδο της ανωτέρω προθεσμίας των εκατόν είκοσι (120) ημερών και κοινοποιείται στον υπόχρεο, η εν λόγω προθεσμία δύναται να παρατείνεται άπαξ για τριάντα (30) ημέρες, σε περίπτωση που προσκομισθούν από τον υπόχρεο νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών κατά τις τελευταίες τριάντα (30) ημέρες πριν από την πάροδο της προθεσμίας των εκατόν είκοσι (120) ημερών για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής.».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 48§3 του Ν. 2238/1994, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010:

«Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4. Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 13§3 του ν. 4172/2013: «1. Με την επιφύλαξη των διατάξεων των παραγράφων 2, 3, 4 και 5 οποιεσδήποτε παροχές σε είδος που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο αυτού συνυπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημα του στην αγοραία αξία τους, εφόσον η συνολική αξία των παροχών σε είδος υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά φορολογικό έτος.

3. Οι παροχές σε είδος με τη μορφή δανείου, προς εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα περιβάλλονται τη μορφή έγγραφης συμφωνίας και αποτιμώνται με βάση το ποσό της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ των τόκων που θα κατέβαλε ο εργαζόμενος στη διάρκεια του ημερολογιακού μήνα κατά τον οποίο έλαβε την παροχή, εάν το επιτόκιο υπολογισμού των τόκων ήταν το μέσο επιτόκιο αγοράς, «του οποίου η μέθοδος υπολογισμού» ορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, κατά τον ίδιο μήνα και των τόκων που τυχόν κατέβαλε ο εργαζόμενος στη διάρκεια του εν λόγω ημερολογιακού μήνα. Σε περίπτωση που δεν υφίσταται έγγραφη συμφωνία δανείου, το σύνολο του αρχικού κεφαλαίου λογίζεται ως παροχή σε είδος. Η προκαταβολή μισθού άνω των τριών (3) μηνών θεωρείται δάνειο.»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1219/2014: «.....3. Με την παράγραφο 3 του άρθρου 13 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι παροχή σε είδος αποτελεί και η χορήγηση δανείου κατόπιν έγγραφης συμφωνίας από φυσικό πρόσωπο ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα προς εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο. Η ωφέλεια για τον λήπτη της παροχής αυτής προσδιορίζεται ανά φορολογικό έτος, υπολογίζεται κατά το μήνα στον οποίον έγινε η παροχή και αποτιμάται ως η διαφορά μεταξύ των τόκων που υπολογίζονται με βάση το μέσο επιτόκιο αγοράς (σχετική η ΠΟΛ.1034/30.1.2014 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών) και των τόκων που τυχόν κατέβαλε ο εργαζόμενος βάσει της σχετικής έγγραφης συμφωνίας. Σε περίπτωση που δεν υπάρχει έγγραφη συμφωνία ως παροχή σε είδος λαμβάνεται το σύνολο του αρχικού κεφαλαίου. Η προκαταβολή μισθού άνω των τριών (3) μηνών, ήτοι ποσά που υπερβαίνουν το ποσό των τριών μισθών, θεωρούνται δάνειο.

Τέλος, γίνεται δεκτό ότι οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 13 ν. 4172/2013 δεν καταλαμβάνουν τα ποσά που είχαν καταβληθεί ή πιστωθεί στα υπόψη πρόσωπα (εργαζόμενους, εταίρους, μέτοχους κ.λπ.) πριν από την έναρξη ισχύος του ν. 4172/2013, ανεξαρτήτως του αν τα υπόψη ποσά έχουν καταβληθεί ως δάνεια με έγγραφη συμφωνία ή άνευ αυτής ή ως προκαταβολές μισθών. ...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 21§4 του ν. 4172/2013: «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 τις διατάξεις του άρθρου 39 του ν. 4174/2013: «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1095/29.4.2011 του Υπ. Οικονομικών με θέμα «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 άρθρου 15 του ν. 3888/2010»:

«Σχετικά με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α΄ 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. Ν.2238/1994, ως εξής: « Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του Ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του Ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματός του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

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

4. ..., 5. ..., 6. ...,

7. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται.

8. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε.

9. 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.

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

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

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 τις διατάξεις της **ΠΟΛ. 1175/2017:** «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» ορίζεται ότι:

«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, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

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

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

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).

4. Το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε έμβασμα και λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, φορολογείται ως εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία προκύπτει ότι εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, η δε μεταφορά με έμβασμα χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό δικαιούχου σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του (στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή) δεν αποτελεί προσαύξηση της περιουσίας του. Συνεπώς, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον κατ' αρχήν ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, αλλά είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσης του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα τμήματα του) στον τραπεζικό λογαριασμό του

δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο προκύπτει ότι επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του (ΣτΕ 1225/2017, 884/2016, 435/2017). Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαιών, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣτΕ 884/2016).

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

5.1. [...]

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του ν. 2238/1994 (άρθρα 28, 40, 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί. Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο.

Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών

του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.6. [...]»

Επειδή, με την **ΠΟΛ. 1033/2013 διευκρινίζεται ότι**: «.....13. Κάλυψη του εμβάσματος με χρηματικά ποσά που προέρχονται από λίστες γάμου. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται χρηματικά ποσά που προέρχονται από λίστες γάμου- δώρα γάμου, ο ισχυρισμός αυτός, ως θέμα πραγματικό, εξετάζεται από την αρμόδια ελεγκτική αρχή και το βάρος της απόδειξης το φέρει ο δικαιούχος του εμβάσματος προσκομίζοντας κάθε νόμιμο μέσο π.χ. ληξιαρχική πράξη γάμου και αντίγραφο κίνησης τραπεζικού λογαριασμού, για διάστημα μέχρι δύο μηνών πριν και ενός μήνα μετά την τέλεση του γάμου. Τούτο βεβαίως δεν αποκλείει τον έλεγχο για την τυχόν επιβολή φόρου δωρεάς.....

16. Κάλυψη του εμβάσματος με χρηματικά ποσά που προέρχονται από λήψη δανείων. Δάνεια τα οποία έχουν ληφθεί και αποδεικνύονται με έγγραφα στοιχεία που φέρουν βέβαιη χρονολογία (π.χ. κίνηση λογ/σμών, οποιοδήποτε δημόσιο ή ιδιωτικό έγγραφο που απέκτησε βεβαία χρονολογία πριν την ημερομηνία του εμβάσματος) γίνονται δεκτά, εφόσον από τα παραπάνω έγγραφα αποδεικνύεται ότι έχουν ληφθεί πριν την πραγματοποίηση του εμβάσματος, έστω και αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η οικεία δήλωση (δανείου). Για το δανειοδότη, εφόσον δεν έχει δηλώσει στην οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος το ποσό του δανείου, συντρέχει υποχρέωση δήλωσής του με συμπληρωματική δήλωση ([άρ. 17 ΚΦΕ](#)), προκειμένου να ελεγχθεί εάν είχε τη δυνατότητα να το καλύψει, σύμφωνα με όσα ορίζουν οι διατάξεις του [άρθρου 19 ΚΦΕ](#) . Επισημαίνουμε ότι για την αναγνώριση των ποσών αυτών που προέρχονται από δάνεια, θα εξετάζεται πρώτα αν το δάνειο είναι πραγματικό. Εφόσον διαπιστώνεται ότι είναι εικονικό και εμφανίζεται για την καταστρατήγηση των διατάξεων περί τεκμηρίων, δεν θα λαμβάνεται υπόψη.»

Επειδή σύμφωνα με την ΔΕΑ Φ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.15 της ΓΓΔΕ: «Β' Προσαύξηση περιουσίας 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 παράγραφο 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. 5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 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. 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 άρθρο 29 του ν. 3986/2011: «1. Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών 2011-2015. 2. Για την επιβολή της εισφοράς, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς. Το τεκμαρτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε. ...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 52 του ν. 4305/2014: «2. Η Ειδική Εισφορά αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 (Α` 152) επιβάλλεται και στα εισοδήματα που αποκτώνται κατά τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 με μειωμένους τους συντελεστές των περιπτώσεων α`, β`, γ`, δ` και ε` της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού κατά τριάντα τοις εκατό (30%).»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 του ν. 1497/1984 'Κύρωση Σύμβασης που καταργεί την υποχρέωση επικύρωσης των αλλοδαπών δημόσιων εγγράφων': «Η παρούσα Σύμβαση

εφαρμόζεται στα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί στο έδαφος ενός συμβαλλομένου Κράτους και πρέπει να προσαχθούν στο έδαφος άλλου συμβαλλομένου Κράτους. Κατά την έννοια της παρούσας Συμβάσεως, ως δημόσια έγγραφα θεωρούνται:

(α) τα έγγραφα που προέρχονται από αρχή ή δημόσιο υπάλληλο δικαιοδοτικού οργάνου του Κράτους, συμπεριλαμβανομένων και των εγγράφων που προέρχονται από την εισαγγελική αρχή δικαστικό γραμματέα ή δικαστικό επιμελητή.

(β) τα διοικητικά έγγραφα.

(γ) τα συμβολαιογραφικά έγγραφα.

(δ) οι επίσημες βεβαιώσεις όπως βεβαιώσεις καταχωρίσεως, θεωρήσεις για βέβαιη χρονολογία και επικυρώσεις υπογραφής που τίθεται σε ιδιωτικό έγγραφο. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. Δ6Δ 1095210 ΕΞ 25.6.2014 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα διευκρινίσεις σε θέματα που αφορούν στο κύρος των αλλοδαπών δημοσίων εγγράφων, που προσκομίζονται από τους ενδιαφερόμενους στις Δ.Ο.Υ.: « I. ... α) Με την αριθ. 233/2000 γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Ν.Σ.Κ.), η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, διευκρινίζεται ότι '...Έγγραφα τα οποία προέρχονται από την αλλοδαπή, και μάλιστα δημόσια, συντεταγμένα σε οποιαδήποτε γλώσσα, δεν μπορούν να γίνουν δεκτά στο εσωτερικό της χώρας μας παρά μόνο αν η γνησιότητα τους βεβαιώνεται κατά τα διεθνή νόμιμα'. Στην ίδια γνωμοδότηση επισημαίνεται, επίσης, ότι '...αλλοδαπά δημόσια έγγραφα των οποίων η γνησιότητα δεν βεβαιώνεται σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από την Σύμβαση της Χάγης, ή, εφόσον προέρχονται από χώρα που δεν έχει συμβληθεί στην Σύμβαση αυτή, των οποίων η γνησιότητα δεν βεβαιώνεται κατά τα διεθνή νόμιμα (προξενική διαδικασία), δεν μπορούν να γίνουν δεκτά παντάπασι από τις ελληνικές διοικητικές αρχές'. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του ν. 4174/2013: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή σύμφωνα με την αρ. 34/24.5.19 απόφαση της Υπηρεσίας μας, ο προσφεύγων, με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ2019ΕΜΠ/23.5.19 έγγραφο υπόμνημα, που υπέβαλε ενώπιον της Υπηρεσίας μας, προσκόμισε νέα στοιχεία πέντε (5) ημέρες πριν την λήξη της προθεσμίας των εκατόν είκοσι (120) ημερών (28/05/2019) για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, και αποφασίστηκε η παράταση της ανωτέρω προθεσμίας των εκατόν είκοσι (120) ημερών για την έκδοση απόφασης για τριάντα (30) ημέρες σύμφωνα με την παρ.5 του άρθρου 63 του ν.4174/2013.

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις 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, ενώ σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

Όσον αφορά τον 1^ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, εν προκειμένω, όσον αφορά τις πιστώσεις χρήσης 2012 με rec id 8694, 8775, 8991 συνολικού ποσού 170.000 ευρώ, χρήσης 2013 με rec id 9484, 9528, 9561 και 9611 συνολικού ποσού 81.000 ευρώ, χρήσης 2014 συνολικού ποσού 272.422,16 ευρώ, και χρήσης 2015 συνολικού ποσού 272.422,16 ευρώ, για τις οποίες ο προσφεύγων επιφυλάχθηκε με την παρούσα προσφυγή να προσκομίσει πρόσθετα στοιχεία για την αιτιολόγηση των πιστώσεων, ο προσφεύγων προσκόμισε με το με το με αρ. ΔΕΔ ΕΜΠ/23.5.19 υπόμνημά του την από 10.1.11 Σύμβαση Πιστωτικής Διευκόλυνσης της εταιρείας με έδρα στον Παναμά, ύψους 1.000.000,00 €, διάρκειας 12 ετών, στην οποία αναφέρεται ότι η δανειστρία εταιρεία θα προβαίνει σε κατάθεση των ποσών σε συγκεκριμένο λογαριασμό του προσφεύγοντος κατόπιν γραπτού αιτήματός του, με ημερομηνία επιστροφής των ποσών εξ ολοκλήρου έως την 31.12.2023, και με επιτόκιο ύψους 2% ετησίως. Πέραν του ανωτέρω δεν προσκομίσθηκε άλλο έγγραφο.

Σύμφωνα με την υπό κρίση έκθεση ελέγχου, δεν προσκομίσθηκαν οι αναλυτικές κινήσεις των λογαριασμών, από τους οποίους απεστάλησαν τα εμβάσματα στην Ελλάδα, ώστε να προκύπτει ο σχηματισμός των απεσταλμένων κεφαλαίων, καθώς επίσης δεν προκύπτει η Τράπεζα, η χώρα προέλευσης, το είδος των εν λόγω λογαριασμών, και οι δικαιούχοι.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, και τις διαπιστώσεις της υπό κρίση έκθεσης ελέγχου για τις ανωτέρω πιστώσεις, δεν τεκμηριώνεται η πηγή και η αιτία προέλευσης των ανωτέρω εμβασμάτων.

Σε κάθε περίπτωση η γνησιότητα του προσκομισθέντος εγγράφου Σύμβασης Πιστωτικής Διευκόλυνσης που φέρει συμβολαιογραφική θεώρηση υπογραφής στον Παναμά δεν βεβαιώνεται σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από την Σύμβαση της Χάγης.

Όσον αφορά τον 2^ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, για την πίστωση με rec id 9005 ποσού 6.000 ευρώ χρήσης 2012, ο προσφεύγων, με το υπ' αριθμ. πρωτ. /20.12.2018 έγγραφό του σε απάντηση του υπ' αριθμ. /30.11.2018 κοινοποιηθέντος Σημειώματος Διαπιστώσεων ελέγχου, είχε προβάλλει τον ισχυρισμό ότι το ποσό αυτό αφορά ποσό που αναλήφθηκε στις 25.09.2012 από τον κοινό τραπεζικό λογαριασμό με αρ. που τηρεί με την αδελφή του στην προσκομίζοντας το από 27.09.2012 Ένταλμα Πληρωμής με αριθμ. 32, ποσού 11.500,00€ από το λογαριασμό στην και το από 04.10.2012 Αποδεικτικό Κατάθεσης του ποσού των 6.000,00€ στον υπό έλεγχο τραπεζικό λογαριασμό. Σύμφωνα με την υπό κρίση έκθεση ελέγχου στο λογισμικό πρόγραμμα Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π. στις 27.09.2012 απεικονίζεται χρέωση του λογαριασμού της με ποσό 11.500,00€, με την έκδοση του υπ' αριθμ. 32 Εντάλματος Πληρωμής, και αντίστοιχη πίστωση του λογ. πιστωτικής κάρτας με την πληρωμή της ποσού 11.500,00€, στην ίδια ημερομηνία, και συνεπώς η συγκεκριμένη πίστωση κρίθηκε ως μη αιτιολογημένη.

Επίσης, στην εν λόγω έκθεση ελέγχου, για την ως άνω πίστωση, αναφέρεται ότι στο λογισμικό πρόγραμμα Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π. στις 25.09.2012 απεικονίζεται χρέωση του λογαριασμού

..... της με ποσό 17.689€ και την αιτιολογία, γεγονός το οποίο πιστοποιεί ότι το ποσό αυτό αναλήφθηκε για συγκεκριμένη πληρωμή και δεν επανακατατέθηκε.

Με την υπό κρίση προσφυγή ο προσφεύγων τροποποιεί την πηγή/αιτία προέλευσης που είχε αρχικά επικαλεστεί για την πίστωση αυτή και με το ανωτέρω υποβληθέν υπόμνημα προς την Υπηρεσία μας προσκομίστηκε το από 25.9.12 παραστατικό ανάληψης ποσού 17.689,00 € από τον με αρ. /641388-99 κοινό λογαριασμό του με την με συνημμένο το από 24.9.12 έγγραφο που αναφέρεται ως εξουσιοδότηση του προσφεύγοντος προς την για τη διενέργεια της εν λόγω ανάληψης. Το εν λόγω έγγραφο δε φέρει βεβαίωση γνησίου υπογραφής. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω δεν προκύπτει επαρκής τεκμηρίωση της πηγής και της αιτίας προέλευσης της εν λόγω πίστωσης.

Επειδή, για την πίστωση με rec id 8971 ποσού 20.000 ευρώ χρήσης 2012 ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορά δώρο γάμου. Σύμφωνα με την υπό κρίση έκθεση για το εν λόγω ποσό εκδόθηκε επιταγή στο όνομα της συζύγου του προσφεύγοντος που κατατέθηκε στον με αρ. κοινό τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί ο προσφεύγων με την αδελφή του στην Ο ισχυρισμός αυτός εξετάζεται ως θέμα πραγματικό, και βάσει των προβαλλόμενων ισχυρισμών και των προσκομισθέντων στοιχείων κρίνεται ότι δεν προκύπτει επαρκής τεκμηρίωση της αιτίας προέλευσης της πίστωσης αυτής.

Επειδή, για την πίστωση με rec id 9589 ποσού 3.000 ευρώ χρήσης 2013, που από τον έλεγχο κρίθηκε ως αιτιολογημένη μέχρι του ποσού των 2.000,00€, το δε υπόλοιπο ποσό των 1.000,00 κρίθηκε ως αναιτιολόγητο, ο προσφεύγων στην παρούσα προσφυγή αναφέρει ότι επιφυλάσσεται για την προσκόμιση στοιχείων προς τεκμηρίωση της πηγής/αιτίας προέλευσης της εν λόγω πίστωσης. Μέχρι την έκδοση της παρούσας απόφασης δεν προσκομίστηκαν στοιχεία.

Όσον αφορά τον 3^ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με την υπό κρίση έκθεση ελέγχου, στην εταιρεία με την επωνυμία, στο αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού για τη χρήση 2015, παρουσιάζονται χρεώσεις με την αιτιολογία “..... ΠΛΗΡΩΜΗ”, “ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ”, “ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ” και “ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΣΕ”, οι οποίες αντιστοιχίζονται με πιστώσεις του λογ. της εταιρείας και αφορούν στα ποσά των υπόλοιπων υπό έρευνα πιστώσεων συνολικού ύψους 69.600,00€. Στο αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού την 01.01.2015 δεν παρουσιάζεται υπόλοιπο. Για τις υπόλοιπες αυτές πιστώσεις συνολικού ύψους 69.600,00€, ο έλεγχος θεώρησε ότι αφορούν σε πιστώσεις προερχόμενες από την εταιρεία με την επωνυμία έναντι επιστροφής κεφαλαίου από μείωση αυτού μέχρι του ποσού των 55.556,23€, για το υπόλοιπο ποσό ύψους 14.043,77€ έκρινε ότι αφορούν σε πιστώσεις οι οποίες συνιστούν παροχές σε είδος από την εταιρεία προς τον προσφεύγοντα, για τις οποίες τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 13 του Ν. 4172/2013.

Όσον αφορά το συνολικό ποσό πιστώσεων ύψους 10.500,00 € (5.000.00 € στις 29.4.15, 1.000,00 € στις 28.5.15, 1.000,00 € τις 27.8.15, 1.000,00 € τις 8.10.15 και 2.500,00 € στις 16.10.15) από την εταιρεία για τις οποίες ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι είναι ταμειακές διευκολύνσεις από την εταιρεία, στην οποία είναι εταίρος, ο έλεγχος έκρινε ότι προκύπτει η πηγή

των συγκεκριμένων πιστώσεων όχι όμως και η αιτία λήψης των χρημάτων αυτών και έκρινε ότι συνιστούν παροχές σε είδος, για τις οποίες συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 13 του Ν.4172/2013. Σημειωτέον ότι αν και ο έλεγχος έκρινε ότι για το συνολικό ποσό των 10.500,00 € συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 13 του Ν.4172/2013 (σημείωση αρ. 22 της υπό κρίση έκθεσης ελέγχου), στην εν λόγω στήλη παροχών σε είδος φορολογικού έτους 2015 δε συνυπολογίστηκε το ποσό των 2.500,00 € με ημερομηνία 16.10.15.

Όσον αφορά το ποσό πίστωσης ύψους 4.000,00 € από λογαριασμό της εταιρείας (στην οποία ο προσφεύγων κατά το ελεγχόμενο διάστημα ήταν νόμιμος εκπρόσωπος) σε κοινό λογαριασμό του προσφεύγοντος με την αδελφή του στην, ο έλεγχος αναγνώρισε την προέλευση της συγκεκριμένης πίστωσης πλην όμως, έκρινε ότι δεν προκύπτει η αιτία της πίστωσης του ποσού αυτού στον λογαριασμό του προσφεύγοντος. Για το λόγο αυτό, έκρινε ότι η συγκεκριμένη εγγραφή συνιστά παροχή σε είδος της εταιρείας προς τον προσφεύγοντα, για την οποία συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 13 του Ν.4172/2013.

Όσον αφορά το ποσό πίστωσης ύψους 1.000,00 € στις 27.08.2015 για το οποίο δηλώθηκε από τον προσφεύγοντα ότι αφορά σε πίστωση από την εκκαθάριση της εταιρείας στην οποία ήταν νόμιμος εκπρόσωπος, σύμφωνα με την υπό κρίση έκθεση ελέγχου ο προσφεύγων συμμετείχε στην και είχε οριστεί εκκαθαριστής αυτής. Δεδομένου ότι η εκκαθάριση αποφασίστηκε στις 20.10.2015 και η πίστωση αυτή πραγματοποιήθηκε στις 27.08.2015, δεν μπορεί να ταυτιστεί με το προϊόν εκκαθάρισης της εταιρείας αυτής. Ο έλεγχος αναγνώρισε την προέλευση της συγκεκριμένης πίστωσης πλην όμως, έκρινε ότι δεν προκύπτει η αιτία της πίστωσης του ποσού αυτού στον λογαριασμό του προσφεύγοντος. Για το λόγο αυτό, έκρινε ότι η συγκεκριμένη εγγραφή συνιστά παροχή σε είδος της εταιρείας προς τον προσφεύγοντα, για την οποία συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 13 του Ν.4172/2013.

Όσον αφορά τα ποσά πίστωσης ύψους 1.602,50 € και 1.367,00 € για το οποίο δηλώθηκε από τον προσφεύγοντα ότι αφορούν καταθέσεις προερχόμενες από μίσθωση σκάφους, το οποίο ανήκε στην εταιρεία στην οποία ο προσφεύγων κατά το ελεγχόμενο διάστημα ήταν νόμιμος εκπρόσωπος), με εντολέα το ναυλομεσίτη ο έλεγχος αναγνώρισε την προέλευση της συγκεκριμένης πίστωσης πλην όμως, έκρινε ότι δεν προκύπτει η αιτία της πίστωσης του ποσού αυτού στον λογαριασμό του προσφεύγοντος, καθώς δεν προσκομίστηκε Πιστοποιητικό Μετόχων της από το οποίο να προκύπτει ότι ο προσφεύγων είναι ο μοναδικός μέτοχος της εταιρείας. Για το λόγο αυτό, κρίθηκε ότι συνιστά παροχή σε είδος της εταιρείας προς τον προσφεύγοντα, για την οποία συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 13 του Ν.4172/2013.

Όσον αφορά τις πιστώσεις ύψους 10.400, 7.200, 7.000 και 12.000 από την εταιρεία (στην οποία ο προσφεύγων ήταν νόμιμος εκπρόσωπος), σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου από τον προσφεύγοντα δηλώθηκε ότι αφορούν σε ταμειακή διευκόλυνση που του χορηγήθηκε από την εταιρεία Στον έλεγχο προσκομίστηκε το από 13.01.2015 έγγραφο Απόφασης του

Διευθυντή της εταιρείας για την ταμειακή διευκόλυνση του ελεγχόμενου με ποσό ύψους 40.000,00€ και η από 20.01.2015 Δανειακή Σύμβαση της εταιρείας με τον προσφεύγοντα για χορήγηση άτοκου δανείου ύψους 40.000,00€. Από τον έλεγχο κρίθηκε ότι δεν προκύπτει η βέβαιη ημερομηνία της προσκομισθείσας στον έλεγχο δανειακής σύμβασης της εταιρείας με τον προσφεύγοντα, καθόσον αυτή δεν αποτελεί δημόσιο έγγραφο, και ότι δεν προκύπτει η σχέση του προσφεύγοντα με την εταιρία. Ο έλεγχος έκρινε ότι οι εγγραφές συνολικού ύψους 36.600,00€ συνιστούν παροχή σε είδος για τις οποίες συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 13 του Ν.4172/2013.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 13§3 του ν. 4172/2013 και την ΠΟΛ. 1219/2014 αποτελούν παροχές σε είδος και τα δάνεια προς εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα είτε περιβάλλονται τη μορφή έγγραφης συμφωνίας (οπότε και αποτιμώνται με βάση το ποσό της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ των τόκων που θα κατέβαλε ο εργαζόμενος στη διάρκεια του ημερολογιακού μήνα κατά τον οποίο έλαβε την παροχή, εάν το επιτόκιο υπολογισμού των τόκων ήταν το μέσο επιτόκιο αγοράς, κατά τον ίδιο μήνα και των τόκων που τυχόν κατέβαλε ο εργαζόμενος στη διάρκεια του εν λόγω ημερολογιακού μήνα), είτε δεν υφίσταται έγγραφη συμφωνία δανείου (οπότε το σύνολο του αρχικού κεφαλαίου λογίζεται ως παροχή σε είδος).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 806 του ΑΚ: «Με τη σύμβαση του δανείου ο ένας από τους συμβαλλόμενους μεταβιβάζει στον άλλο κατά κυριότητα χρήματα ή άλλα αντικαταστά πράγματα, και αυτός έχει υποχρέωση να αποδώσει άλλα πράγματα της ίδιας ποσότητας και ποιότητας.» Απαραίτητα στοιχεία της σύμβασης δανείου είναι, κατά το άρθρο 806 του Α.Κ., η δόση ορισμένου ποσού χρημάτων, με τη συμφωνία απόδοσής του. Συνεπώς, όταν δεν υφίσταται έγγραφη συμφωνία δανείου, απαιτείται να έχει γίνει εγγραφή στα βιβλία της επιχειρήσεως, από την οποία να προκύπτουν όλα τα πραγματικά στοιχεία που συνιστούν κατά νόμο την έννοια της συμβάσεως δανείου, χωρίς να επιτρέπεται πάντως να συναχθεί η συνομολόγηση τέτοιας συμβάσεως από εγγραφές που αναφέρονται σε άλλες έννομες σχέσεις και δεν συνιστούν δανειακή σύμβαση η απλή χρέωση λογαριασμών της εταιρείας με γενικούς τίτλους όπως «Διάφοροι» ή «Χρηματοδότηση εισαγωγών» και «προμηθευτές - πιστωτές» κλπ, καθόσον δεν προκύπτουν τα στοιχεία που απαιτούνται, κατά το άρθρο 806 ΑΚ, για την ύπαρξη δανειακής σύμβασης.

Επειδή, στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου της φορολογικής αρχής, η οποία φέρει το σχετικό βάρος της απόδειξης, για τις ανωτέρω περιπτώσεις που κριθήκαν από τον έλεγχο ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 13 του Ν.4172/2013, δεν προκύπτουν τα απαιτούμενα στοιχεία για την ύπαρξη δανειακής σύμβασης κατά το άρθρο 806 ΑΚ, ώστε οι εγγραφές αυτές να αποτελέσουν απόδειξη της κατάρτισης δανειακής σύμβασης προκειμένου τα ποσά που προβλέπονται από το ανωτέρω άρθρο να αποτελέσουν εισόδημα σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις.

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 28§2 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζονται τα ακόλουθα: «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας

που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Περαιτέρω, στις διατάξεις του άρθρου 64 του Κ.Φ.Δ. με τίτλο «Επαρκής αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Συναφώς, στις διατάξεις του άρθρου 17§§1,2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν. 2690/1999) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή, βάσει των αρχών της νομιμότητας, της χρηστής διοίκησης, της ασφάλειας δικαίου και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, οι οποίες μεταξύ άλλων διέπουν και νομιμοποιούν τη δράση της Δημόσιας Διοίκησης, και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 που ορίζει ότι η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών έχει την εξουσία να εξετάσει τόσο την νομιμότητα όσο και την ουσία της υπόθεσης με δυνατότητα να προβεί σε κάθε ενδεδειγμένη ενέργεια, προκειμένου να διαμορφώσει την τελική της κρίση.

Επειδή η Φορολογική Αρχή δεν παρείχε σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση της με αρ./27.12.18 προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και συνεπώς σύμφωνα με τα ανωτέρω η εν λόγω πράξη πρέπει να ακυρωθεί για τυπικούς λόγους.

Επειδή βάσει των διατάξεων του άρθρου 36§1 του ν. 4174/2013 η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης, και συνεπώς, η Φορολογική Αρχή δύναται να επανέλθει με έκδοση νέας πράξης για το υπό κρίση φορολογικό έτος 2015, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις περί παραγραφής.

Επειδή βάσει των διατάξεων του άρθρου 63§6 του ν. 4174/2013: «Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού. Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.»

Όσον αφορά τον 4^ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 29 του ν. 3986/2011 η ειδική εισφορά αλληλεγγύης επιβάλλεται στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων και για την επιβολή της, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς.

Επειδή, όπως προκύπτει από την υπό κρίση έκθεση ελέγχου και τις αρ.,,/27.12.18 προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2013 & 2014 και φορ. έτους 2014, για την επιβολή της εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 συνυπολογίστηκαν, εκ παραδρομής, και ποσά που ο έλεγχος έκρινε στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου ότι αφορούν απολήψεις – χρηματικές διευκολύνσεις (για τις οποίες έκρινε ότι οφείλεται χαρτόσημο 1% πλέον ΟΓΑ), ύψους 216.350,00 € για τη χρήση 2012, 282.016,95 € για τη χρήση 2013 και 147.700,00 € για το φορολογικό έτος 2014, τα οποία σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις δε λαμβάνονται υπόψη στον υπολογισμό του εισοδήματος για την επιβολή της εισφοράς αλληλεγγύης. Συνεπώς, οι εν λόγω πράξεις πρέπει να τροποποιηθούν ως κατωτέρω:

Εισφορά αλληλεγγύης χρήση 2012							
	Εισοδήματα Δήλωσης		Εισοδήματα ελέγχου		Εισοδήματα βάσει ΔΕΔ		
	υπόχρεου	συζύγου	υπόχρεου	συζύγου	υπόχρεου	συζύγου	
σύνολο εισοδημάτων	46.900,63 €	45.251,52 €	265.900,63 €	45.251,52 €	265.900,63 €	45.251,52 €	
σύνολο εισοδημάτων επιβολής εισφοράς	46.900,63 €	45.251,52 €	482.284,16 €	45.251,52 €	265.900,63 €	45.251,52 €	
	εισφορά δήλωσης		εισφορά ελέγχου		εισφορά ΔΕΔ		Συν. διαφορά εισφοράς ΔΕΔ-δήλωσης
	υπόχρεου	συζύγου	υπόχρεου	συζύγου	υπόχρεου	συζύγου	

αναλ. εισφορά	938,01 €	905,03 €	19.291,37 €	905,03 €	10.636,03 €	905,03 €	9.698,01 €
παρακρατηθείσα εισφορά	0	321,2	0	321,2		321,2	
συν. ποσό	938,01 €	583,83 €	19.291,37 €	583,83 €	10.636,03 €	583,83 €	9.698,01 €

Εισφορά αλληλεγγύης χρήση 2013							
	Εισοδήματα Δήλωσης		Εισοδήματα ελέγχου		Εισοδήματα βάσει ΔΕΔ		
	υπόχρεου	συζύγου	υπόχρεου	συζύγου	υπόχρεου	συζύγου	
σύνολο εισοδημάτων	47.984,28 €	28.500,00 €	131.984,28 €	28.500,00 €	131.984,28 €	28.500,00 €	
σύνολο εισοδημάτων επιβολής εισφοράς	47.984,28 €	28.500,00 €	414.001,23 €	28.500,00 €	131.984,28 €	28.500,00 €	
	εισφορά δήλωσης		εισφορά ελέγχου		εισφορά ΔΕΔ		Συν. διαφορά εισφοράς ΔΕΔ-δήλωσης
	υπόχρεου	συζύγου	υπόχρεου	συζύγου	υπόχρεου	συζύγου	
αναλ. εισφορά	959,69 €	570,00 €	16.560,05 €	570,00 €	5.279,37 €	570,00 €	4.319,69 €
παρακρατηθείσα εισφορά	0	0	0	0		0	
συν. ποσό	959,69	570	16.560,05 €	570	5.279,37 €	570	4.319,69 €

Εισφορά αλληλεγγύης φορ. έτους 2014							
	Εισοδήματα Δήλωσης		Εισοδήματα ελέγχου		Εισοδήματα βάσει ΔΕΔ		
	υπόχρεου	συζύγου	υπόχρεου	συζύγου	υπόχρεου	συζύγου	
σύνολο εισοδημάτων	41.981,65 €	28.502,65 €	314.403,81 €	28.502,65 €	314.403,81 €	28.502,65 €	
σύνολο εισοδημάτων επιβολής εισφοράς	41.981,65 €	28.502,65 €	462.103,81 €	28.502,65 €	314.403,81 €	28.502,65 €	
	εισφορά δήλωσης		εισφορά ελέγχου		εισφορά ΔΕΔ		Συν. διαφορά εισφοράς ΔΕΔ-δήλωσης
	υπόχρεου	συζύγου	υπόχρεου	συζύγου	υπόχρεου	συζύγου	
αναλ. εισφορά	839,63 €	570,05 €	18.484,15 €	570,05 €	12.576,15 €	570,05 €	11.736,52 €
παρακρατηθείσα εισφορά	0	0	0	0		0	
συν. ποσό	839,63 €	570,05 €	18.484,15 €	570,05 €	12.576,15 €	570,05 €	11.736,52 €

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **28.1.19** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρούσα απόφαση, και συγκεκριμένα:

Α. Την **αποδοχή** αυτής ως προς την εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 οικ. ετών 2013 & 2014 και φορ. έτους 2014 και την τροποποίηση των πράξεων σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Β. Την **αποδοχή** αυτής ως προς τη με αρ./27.12.18 προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 για τυπικούς λόγους και την ακύρωση αυτής σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρούσα απόφαση.

Γ. Την **απόρριψη** της προσφυγής ως προς τουσ λοιπούς λόγους της προσφυγής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Αρ./27.12.18 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσης 2012

Διαφορά φόρου	95.633,04 €
Πρόστιμο αρ. 58 ν. 4174/13 & Τόκοι αρ. 53 ν. 4174/13	89.703,79 €
Διαφορά Εισφοράς Αλληλεγγύης	9.698,01 €
Σύνολο για Καταβολή	195.034,84 €

Αρ./27.12.18 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσης 2013

Διαφορά φόρου	24.220,00 €
Πρόστιμο αρ. 58 ν. 4174/13 & Τόκοι αρ. 53 ν. 4174/13	21.657,52 €
Διαφορά Εισφοράς Αλληλεγγύης	4.319,69 €
Σύνολο για Καταβολή	50.197,21 €

Αρ./27.12.18 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2014

Διαφορά φόρου	89.899,31 €
Πρόστιμο αρ. 58 ν. 4174/13	44.949,66 €
Διαφορά Εισφοράς Αλληλεγγύης	11.736,52 €
Σύνολο για Καταβολή	146.585,49 €

Αρ./27.12.18 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2015

Διαφορά φόρου	0,00 €
Πρόστιμο αρ. 58 ν. 4174/13	0,00 €
Διαφορά Εισφοράς Αλληλεγγύης	0,00 €
Σύνολο για Καταβολή	0,00 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα

απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.