



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 559
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 01/06/2020

Αριθμός απόφασης: 989

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 ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **09/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, **ΑΦΜ:**, κατοίκου επί της οδού, κατά των υπ' αριθ./2019 και/2019 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού και φορολογικού έτους 2014, αντίστοιχα, (εισοδήματα 01/01-31/12/2013 και 01/01-31/12/2014), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ./2019 και/2019 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού και φορολογικού έτους 2014, αντίστοιχα, (εισοδήματα 01/01-31/12/2013 και 01/01-31/12/2014), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

6. Τις απόψεις της ως άνω Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **09/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ:**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 8.856,01€, πλέον πρόστιμο ποσού 9.018,07€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.442,43€, ήτοι συνολικό ποσό **19.316,51€**.

2) Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα 01/01-31/12/2014), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 66.158,62€, πλέον πρόστιμο ποσού 33.079,31€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 6.992,40€, ήτοι συνολικό ποσό **106.230,33€**.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος προέκυψαν από το πόρισμα της από 25/11/2019 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, που διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθ./2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

Σύμφωνα με το ως άνω πόρισμα, ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη: α) τα αριθμητικά δεδομένα των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικον. και φορολογ. έτους 2014, και β) τις τραπεζικές κινήσεις του προσφεύγοντος καθώς και γ) τα απαντητικά του υπομνήματα, έκρινε ότι καταθέσεις συνολικού ποσού **34.061,59€ και 4.553,34€** αποτελούν μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη για τις χρήσεις 2013 και 2014, αντίστοιχα, η οποία φορολογητέα ύλη, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν.2238/1994 και του άρθρου 21§4 του ν.4172/2013 λογίζεται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις. Επίσης, για το φορολογικό έτος 2014, ο έλεγχος έκρινε ότι το ποσό των **154.421,74€** αποτελεί αναλογούσα για τον προσφεύγοντα παροχή σε είδος του άρθρου 13§3 του ν.4172/2013, με τη μορφή δανείου από την εταιρεία «.....».

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση με σκοπό την ακύρωση των προβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

ΓΕΝΙΚΟΙ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟΙ

1. Είναι μέτοχος στην ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «.....», απέκτησε, την ιδιότητα του διευθύνοντος συμβούλου σε αυτή την 1-7-2014, διαδεχόμενος τον πατέρα του (που έκτοτε παρέμεινε πρόεδρος της εταιρείας), ο οποίος μέχρι τότε ήταν μόνο αυτός διευθύνων σύμβουλος. Δεν άσκει άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα, τα δε λοιπά εισοδήματά του, προέρχονται από εκμισθώσεις ακινήτων και τόκους καταθέσεων και το έτος 2014 και από αμοιβές Δ.Σ.. Αντιθέτως το ύψος των δηλωθέντων από εκείνον και τη σύζυγό του εισοδημάτων, (προσκομίζει πίνακα ανάλωσης ετών 2011- 2014 με τελικό διαθέσιμο υπόλοιπο ύψους **875.647,05€** την 31/12/2014 (σχετ. 43)) του επιτρέπει να διενεργεί κινήσεις μετρητών χρημάτων του ύψους των ελεγχόμενων, ώστε αυτές εφόσον πράγματι διενεργούνται από εκείνον

να μην δύνανται να θεωρηθούν ως αγνώστου πηγής.

2. Ο έλεγχος δεν ερευνήσε, ως όφειλε, τον πραγματικό καταθέτη στις ερευνώμενες πιστώσεις των λογαριασμών, δεδομένου μάλιστα ότι οι ελεγχόμενοι λογαριασμοί είχαν πλείονες συνδικαιούχους, με αποτέλεσμα στην πλειονότητα των περιπτώσεων να καταλογίζει σε εκείνον καταθέσεις που διενεργούνταν από τον πατέρα του σε λογαριασμούς στους οποίους εκείνος απλά ήταν εις εκ των συνδικαιούχων, χωρίς να κάνει χρήση των λογαριασμών αυτών και πολύ περισσότερο των ελεγχόμενων πιστώσεων. Αυτό επέφερε ένα πρόσθετο -δυσβάστακτο στην κυριολεξία- βάρος, να καλείται να απολογηθεί για φερόμενες πρωτογενείς καταθέσεις οι οποίες είχαν διενεργηθεί από τρίτο πρόσωπο και για τις οποίες ως είναι εύλογο εκείνος δεν είχε στοιχεία, επαφόμενος αποκλειστικά στην αποστολή στοιχείων από τα τραπεζικά ιδρύματα, η οποία ως γνωστόν είναι ιδιαιτέρως δυσχερής. Πολύ περισσότερο αποτελεί κοινή γνώση ότι τα τραπεζικά ιδρύματα δεν παρέχουν στοιχεία επί λογαριασμών στους οποίους ο αιτών δεν είναι δικαιούχος, με αποτέλεσμα να μην δύνανται να συγκεντρώσει όλα τα στοιχεία, ειδικά από τους τηρούμενους λογαριασμούς στην, **με το υπόλοιπο των οποίων ο πατέρας του τροφοδοτούσε τους ελεγχόμενους λογαριασμούς με μετρητά χρήματα. Προσκομίζει τραπεζικά παραστατικά από τα οποία αποδεικνύεται ότι καταθέτης ήταν ο πατέρας του, σε λογαριασμούς που ήταν και πρώτος συνδικαιούχος.** Η φορολογική αρχή ουδόλως όμως συνδέει τον προσφεύγοντα με οποιαδήποτε έστω αιτιολογία με τις κινήσεις που διενεργηθήκαν από τον πατέρα του σε λογαριασμούς που ήταν δικαιούχος. Ας σημειωθεί εδώ ότι σύμφωνα με τον πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου του ανωτέρω πατρός του **(σχετ.44)** προκύπτει ύψος κεφαλαίου από κοινού με την σύζυγό του και μητέρα του ποσού **2.634.892,72€** από το οποίο δικαιολογείται πλήρως να διενεργεί τραπεζικές κινήσεις αυτού του ύψους.
3. Έχει κριθεί και από την Δ.Ε.Δ., ότι η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας του φορολογούμενου, πρέπει να κρίνεται όχι μόνο με βάση συγκεκριμένο ύψος κατάθεσης, αλλά και από την συνεκτίμηση και άλλων παραγόντων, όπως το ύψος και το είδος των εισοδημάτων του, το επάγγελμά του, την περιοδικότητα των καταθέσεων του, το πλήθος των συνδικαιούχων εκάστου λογαριασμού κλπ, το δε τιθέμενο όριο καταθέσεων πάνω από το οποίο θα πρέπει να ζητείται από τον φορολογούμενο συγκεκριμένη αιτιολογία της κάθε μίας κατάθεσης πρέπει να είναι τέτοιο, που ο φορολογούμενος ουσιαστικά να μην υποχρεώνεται στα αδύνατα. Σύμφωνα με τα ανωτέρω λαμβάνοντας υπόψη την οικονομική δυνατότητα του προσφεύγοντος, όπως προκύπτει από τα δηλωθέντα εισοδήματά του, το ύψος που αναλήφθηκε σε μετρητά από τραπεζικούς λογαριασμούς του, θα πρέπει να γίνει δεκτό σύμφωνα με τα δεδομένα της λογικής και της κοινής πείρας, ότι τα ποσά κάτω των 1.500,00€, που αφορούν καταθέσεις μετρητών ή δεν αποδεικνύεται ότι προέρχονται από τρίτους, δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 21 του ν.4172/2013, και επομένως πρέπει να διαγραφούν **(ΔΕΔ απόφαση 2243/2019)**.
4. Η φορολογική αρχή, για το φορολογικό έτος 2014, του καταλογίζει εσφαλμένα ως «παροχή σε είδος» το ποσό των ευρώ 154.421,74 «ως μέτοχο» χωρίς ουδόλως να προσδιορίζει εάν πρόκειται

για «μισθό» ή για «απόληψη κερδών» ή «επιστροφή δανείου», καθιστώντας την προσβαλλόμενη έκθεση αόριστη και ακυρωτέα.(**ιδετε απόφαση ΔΕΔ 1637/2019)(σχετ.46)**). Από τα έγγραφα που προσκόμισε με τις από 12-11-2019 έγγραφες απόψεις του, αποδεικνύεται ότι κατέβαλλε είτε σε μετρητά χρήματα είτε με δια μέσου των προσωπικών λογαριασμών της οικογένειάς του δια λογαριασμό της εταιρείας «.....» και εις εξόφληση υποχρεώσεων αυτής το συνολικό ποσό των 221.102,53€. Παράλληλα επέστρεψε σε μετρητά χρήματα στον εταιρικό λογαριασμό το συνολικό ποσό 30.128,83€ ήτοι σύνολο δαπανήθηκε ή επιστράφηκε στην εταιρεία το συνολικό ποσό των ευρώ **251.231,36**. Επίσης καταβλήθηκαν αμοιβές Δ.Σ σε εκείνον το ποσό των 15.000 και στα λοιπά μέλη του Δ.Σ 7.000 ευρώ ήτοι σύνολο **22.000€**. Μολονότι η φορολογική αρχή δέχθηκε τις πληρωμές που εγένοντο μέσω του τραπεζικού τους λογαριασμού, όσο και την επιστροφή χρημάτων στο τραπεζικό λογαριασμό όψεως της εταιρείας, δεν δέχθηκε -ενώ προσκόμισε όλα τα αποδεικτικά έγγραφα- τις πληρωμές που εγένοντο δια λογαριασμό της εταιρείας με την έωλη αιτιολογία **«ότι δεν προκύπτει η πληρωμή από τον ελεγχόμενο»** ακόμα και αυτές που έγιναν μέσω πιστωτικών ιδρυμάτων με καταχωρημένο το πρόσωπό του ως πληρωτή!

ΕΠΙΜΕΡΟΥΣ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟΙ ΑΝΤΙΚΡΟΥΣΗ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΩΝ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ

ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014 (χρήση 1-1-2013 έως 31-12-2013)

1. Ελεγχόμενες καταθέσεις

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ	ΑΞΙΑ	ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΘΕΝ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΟ
3/1/2013	480,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ. 1°)
8/1/2013	1.400,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ Ο (σχετ Ιβ)
15/1/2013	7.045,31	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ Ιγ)
17/1/2013	10.330,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ. 2' 2β)
14/3/2013	3.000,00	ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ. 5Α)
3/4/2013	420,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ. 5Β)
4/4/2013	2.130,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ.5Γ)
9/4/2013	500,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ.5Δ)

4/7/2013	280,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ. 85Α)
8/7/2013	3.200,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ.8Β)
16/7/2013	1.600,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ.8Γ)
24/7/2013	360,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ. 8Δ)
30/7/2013	200,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ.8Ε)
1/8/2013	426,50	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ.8ΣΤ)
2/8/2013	150,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ.8Ζ)

5/6/2013	5.870,00	ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ. 9 Α)
25/6/2013	750,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ.9Β)
19/8/2013	1.740,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ. 9Γ)
2/9/2013	600,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ.9Δ)
3/9/2013	2.690,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ.9Ε)

29/7/2013	5.000,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ. 10 Α)
5/8/2013	7.200,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ. 10 Β)
6/8/2013	325,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ. 10 Γ)
21/8/2013	8.000,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ. 10 Δ)
26/8/2013	3.900,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ. 10 Ε)
30/8/2013	360,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ. 10 στ)

17/9/2013	750,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ. 12 α)
17/9/2013	700,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ. 12 β)
3/10/2013	650,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ. 13Α)
9/10/2013	270,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ.13Β)
11/10/2013	700,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ.13Γ)
14/10/2013	1.000,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ. 13Δ)
15/10/2013	1.000,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ. 13Ε)
22/10/2013	700,00	/2013 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ. 13ΣΤ)

Αναφορικά με τις ως άνω ελεγχόμενες πιστώσεις συνολικού ποσού **73.366,81€** και μετά την προσκόμιση των ως άνω σχετικών προκύπτει ότι διενεργήθηκαν από τον **μετά από αναλήψεις από προσωπικούς λογαριασμούς του** ή έχοντας υπόλοιπο κεφαλαίου κατά το ανωτέρω χρονικό διάστημα 2.634.892,72 ευρώ ως δέχεται ο έλεγχος (σελ. 70 της/2019 έκθεσης ελέγχου) μπορεί ευχερώς να πραγματοποιεί τις ανωτέρω ελεγχόμενες καταθέσεις χωρίς να αποτελούν εισόδημα από άγνωστη πηγή. (ΔΕΔ 2243/2019) Επίσης θα πρέπει να σημειωθεί ότι ο απαίτηση του ελέγχου να αιτιολογήσει την προέλευση συναλλαγών άλλων προσώπων είναι μη νόμιμη και αυθαίρετη και επομένως εσφαλμένα του καταλογίστηκαν τα ως άνω ποσά, κατά το λόγο συμμετοχής μου στο ελεγχόμενο τραπεζικό λογαριασμό.

2. Ελεγχόμενη κατάθεση ύψους 5.000€ την 01/07/2013

Σχετικά με την ελεγχόμενη κατάθεση ύψους 5.000€ την 01/07/2013 στο λογαριασμό της **με αριθμ.**, όπως απέδειξε από το προσκομιζόμενο υπ αριθμόν/2013 γραμμάτιο είσπραξης της «.....» η κατάθεση του χρηματικού ποσού έγινε από εκείνον σε μετρητά χρήματα. **(σχετ.7α)**. Το χρηματικό ποσό αυτό υπερκαλύπτεται από αναλήψεις που διενέργησε στις 29-01-2013, 22/03/2013, 13-05-2013 και 21-06-2013 ποσού ευρώ 1.380€, 1.395€, 1.385€ και 750€ αντίστοιχα από τον υπ αριθμόν λογαριασμό του στην **(σχετ.7β)**,

ΑΝΑΛΗΨΕΙΣ ΑΠΟ ΛΟΓ.	
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΑΝΑΛΗΨΗΣ	ΠΟΣΟ ΑΝΑΛΗΨΗΣ
29/1/2013	1.380,00
22/3/2013	1.395,00

13/5/2013	1.385,00
21/6/2013	750,00

3. Ελεγχόμενη κατάθεση ποσού 1.660€ την 24/9/2013

Σχετικά με την ως άνω κατάθεση, από το προσκομιζόμενο υπ αριθμόν/2013 γραμμάτιο είσπραξης της «.....» απέδειξε ότι η κατάθεση έγινε από εκείνον **σε κέρματα. (σχετ.12γ)**. Το χρηματικό ποσό αυτό καλύπτεται από κατάθεση κερμάτων τα οποία είχα στην οικία μου. Συνεπώς εσφαλμένα του καταλογίζεται το συνολικό χρηματικό ποσό αυτό των 1.660,00€, καθώς σύμφωνα με τους κανόνες της λογικής τα κέρματα δεν δύνανται να προέρχεται από κάποια άγνωστη πηγή εισοδήματος.

ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ	ΑΞΙΑ	ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΘΕΝ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΟ
14/1/2014	660,00	/2014 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ. 28α°)
12/6/2014	1.0000,00	/2014 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ (σχετ. 30α°)

- Για τις ως άνω καταθέσεις ισχυρίζεται ότι διενεργήθηκαν από τον σε μετρητά χρήματα. **(σχετ.28γ)** Οι εν λόγω καταθέσεις υπερκαλύπτονται από προηγούμενες αναλήψεις του από τον υπ αριθμόν λογαριασμό του στην ΑΕ **(σχετ.28δ)**.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ	ΑΞΙΑ	ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΘΕΝ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΟ
15/5/2014	1.000,00	/2014 ΓΡΑΜΜΑΤΙΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΗΣ ΜΕ ΚΑΤΑΘΕΤΗ ΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ (σχετ. 29α°)

- Το χρηματικό αυτό ποσό υπερκαλύπτεται από αναλήψεις που διενέργησε στις 12/02/2014 και 26/03/2014 ποσού ευρώ 710€ και 620€ αντίστοιχα από τον υπ αριθμόν λογαριασμό του στην **(σχετ.29β)** Επίσης τα χρηματικά αυτά ποσά δεδομένου ότι καταθέσεις εγένοντο από εκείνον και όχι κάποιο τρίτο πρόσωπο δικαιολογούνται απόλυτα από τα δηλωθέντα εισοδήματά μου, (38.619,67 για το έτος 2013 και 63.899,44 για το έτος 2014) και από την δυνατότητα ανάλωσης κεφαλαίου (σχετ. 43) και το γεγονός ότι συχνά μετέφερε χρηματικά ποσά

από τράπεζα σε τράπεζα μηδενίζοντας το υπόλοιπο των λογαριασμών. (ίδετε ΔΕΔ 2243/2019).

- **Σχετικά με την ελεγχόμενη κατάθεση της 22/04/2014 ποσού ευρώ 8.000 απέδειξε ότι είναι** προϊόν κατάθεσης μετρητών χρημάτων που είχε αναλάβει τις προηγούμενες ημέρες κυρίως από τον ίδιο λογαριασμό της και συγκεκριμένα τα ποσά των 2.000€ στις 7-4-2014, 724€ στις 9-4-2014, 1500€ στις 11-4-2014, 600€ στις 15-4-2014 και 1.170 ευρώ στις 17-4-2014 και σύνολο **5.994€** μηδενίζοντας το υπόλοιπο του λογαριασμού τις ημέρες της μεγάλης εβδομάδας για κάλυψη εξόδων λόγω εορτών και εν συνεχεία αμέσως μετά (Τρίτη του Πάσχα) ήτοι στις 22-4-2014 τα επανακατάθεσε στο ίδιο λογαριασμό. Το υπόλοιπο ποσό προέρχεται από αναλήψεις από τον υπ αριθμόν λογαριασμό στην όπου κατατίθεντο μισθώματα και συγκεκριμένα 26-3-2014 ποσό 620€ και 12-2-2014 710€ και 13-1-2014 660€ **σύνολο 1.990€.** **(σχετ.35) Θα πρέπει να σημειωθεί ότι οι τμηματικές αναλήψεις από την οφείλονται στο γεγονός ότι αναλάμβανε το σύνολο του εκάστοτε υπολοίπου προκειμένου να τα μεταφέρει σε λογαριασμούς στην**

ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΙΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΕΣ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΧΡΗΜΑΤΩΝ ΑΠΟ ΤΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΟΨΕΩΣ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΜΕ ΤΗΝ ΕΠΩΝΥΜΙΑ «.....»

- Στην προσβαλλόμενη/2019 έκθεση δεν υπάρχει καμία αιτιολόγηση για ποίο λόγο του καταλογίζεται το ως άνω ποσό κατά το ποσοστό συμμετοχής του στο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας. (ποσοστό 98,64%). Η μοναδική περίπτωση που ο μέτοχος λαμβάνει χρηματικό ποσό από την εταιρεία, κατά το ποσοστό της συμμετοχής του στο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας είναι η λήψη μερίσματος ή η επιστροφή κεφαλαίου. Σε αμφότερες όμως περιπτώσεις οι παροχές αυτές δεν είναι αγνώστου πηγής και πολύ περισσότερος δεν είναι υπόχρεος φορολόγησης ο λήπτης (μέτοχος). Συνακόλουθα σε κάθε περίπτωση ο καταλογισμός σε εκείνον σχεδόν του συνόλου των χρηματικών ποσών που μεταφέρθηκαν σε κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς της οικογένειάς του από τους λογαριασμούς όψεως της ως άνω εταιρείας είναι αυθαίρετος και ακυρωτέος.
- Από την κίνηση του λογαριασμού «ταμείο» της αποδεικνύεται ότι πράγματι χρησιμοποιήθηκαν αυτά τα μετρητά χρήματα, που είχαν μεταφερθεί στους τραπεζικούς λογαριασμούς της οικογένειάς του, και εν συνεχεία επιστράφηκαν σε μετρητά χρήματα στο ταμείο της εταιρείας για την κάλυψη των εξόδων αυτής. Εάν τα χρήματα αυτά είχαν παραμείνει σε προσωπικούς τους λογαριασμούς προς όφελος των ιδιωτών και όχι στο ταμείο της εταιρείας η τελευταία δεν θα μπορούσε να ανταπεξέλθει στις υποχρεώσεις της. Επιπλέον απόδειξη του ισχυρισμού του συνιστά ότι για τις πληρωμές αυτές δεν υφίσταται ανάληψη χρηματικών ποσών από τους τραπεζικούς λογαριασμούς της εταιρείας, αφού οι λογαριασμοί αυτοί δεν είχαν επαρκή υπόλοιπα προκειμένου να εξοφλήσουν τις υποχρεώσεις αυτές, ούτε βεβαίως οι τραπεζικοί λογαριασμοί της εταιρείας έχουν χρεωθεί με ανάληψη αντίστοιχων ποσών για την πληρωμή των υποχρεώσεων.
- Επιπροσθέτως θα πρέπει να σημειωθεί ότι πολλές από τις πληρωμές υποχρεώσεων της εταιρείας εγένοντο μέσω τραπεζής και συνεπώς αποδεικνύεται ευχερώς ότι εγένοντο από εκείνον. Εν

παραδείγματι στις 31-7-2014 και στις 30-8-2017 εγένοντο πληρωμές σε μετρητά χρήματα από εκείνον ως διευθύνοντος συμβούλου της εταιρείας των δόσεων δανείου της εταιρείας ποσού ευρώ 20.000 εκάστης και συνολικά 40.000 ευρώ. Ενώ προσκόμισε τα εντάλματα πληρωμής της για την πληρωμή των ως άνω δόσεων του δανείου που φέρουν την υπογραφή του, (ιδετε σχετικό 37 Α-19 και Α-27)η φορολογική αρχή, εντελώς λανθασμένα την απορρίπτει με την αιτιολογία «δεν προκύπτει πληρωμή από Ελεγχόμενο»

- Θα πρέπει να σημειωθεί ότι την 29-8-2014 διακόπηκε προθεσμιακή μου κατάθεση ύψους 36.700€ (σχετ. 48α) και αναλήφθηκε από το λογαριασμό αυτής (.....) (σχετ. 48β) το ποσό των 18.150€ το οποίο κατατέθηκε στον λογαριασμό μου στη (σχετ. 48γ), από όπου αμέσως αναλήφθηκαν και με αυτό το ποσό πλέον 1.850€ που είχε σε μετρητά πληρώθηκε η δόση του δανείου. Συνεπώς αποδεικνύεται και ότι οι πληρωμές έγιναν από τον ίδιο και ότι τα χρήματα προήλθαν από δική του προθεσμιακή κατάθεση.
- Επίσης η πληρωμή του λογαριασμού Δ.Ε.Η της εταιρείας ποσού ευρώ 3.678, αποδεικνύεται ότι έγινε από προσωπικό (ελεγχόμενο) λογαριασμό της οικογενείας της (σχετ.49)όπου την ημέρα εκείνη αναγράφεται ως αιτιολογία «3-10-2014 ΑΝΑΛΗΨΗ ΓΙΑ ΠΛΗΡΩΜΗ ΔΕΗ» (ΣΧΕΤ. 37 -Α36)
- Συνολικά οι πληρωμές από εκείνον υποχρεώσεων της εταιρείας μέσω τραπεζής, ώστε να βεβαιώνεται από τα τραπεζικά ταμειακά ότι εκείνος είναι ο πληρωτής περιλαμβάνονται στο παρακάτω πίνακα.

Πληρωμές με μετρητά σε τράπεζα (ΣΧΕΤ.37)				
ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΠΟΣΟ	ΤΡΟΠΟΣ ΠΛΗΡΩΜΗΣ	Νο Σχετ.
22/7/2014	Πληρωμή ΙΚΑ και ΤΑΠΙΤ Ιουνίου	1959,42	Μετρητά στην Παγκρήτια Τράπεζα	A18
31-Ιουλ-14	Πληρωμή Δανείου	20000,00	Μετρητά	A19
28/8/2014	Πληρωμή ΙΚΑ και ΤΑΠΙΤ Ιουλίου	1836,12	Πληρωμή στην Παγκρήτια	A26
29/8/2014	Πληρωμή Δανείου	20000,00	Μετρητά	A27
5/9/2014	Λογαριασμός ΔΕΗ	4268,00	Μετρητά στην Τράπεζα Χανίων	A29
22/9/2014	Πληρωμή ΙΚΑ και ΤΑΠΙΤ Αυγούστ	2013,52	Μετρητά στην Τράπεζα Χανίων	A30
22/9/2014	Λογαριασμός ΔΕΗ	2786,00	Μετρητά στην Τράπεζα Χανίων	A31
30/9/2014	Πληρωμή ΕΝΦΙΑ	1114,40	Πληρωμή στην Τράπεζα Χανίων	A34
3/10/2014	Λογαριασμός ΔΕΗ	3678,00	Πληρωμή από προσωπικό λογαριασμ	A36
30/10/2014	Πληρωμή ΙΚΑ και ΤΑΠΙΤ Σεπτεμβρ	2334,94	Μετρητά στην Παγκρήτια Τράπεζα	A37
30/10/2014	Πληρωμή ΕΝΦΙΑ	1114,40	Μετρητά στην Παγκρήτια Τράπεζα	A39
25/11/2014	Πληρωμή ΙΚΑ και ΤΑΠΙΤ Οκτωβρί	414,61	Μετρητά στην Τράπεζα Χανίων	A44
26/11/2014	Πληρωμή ΕΝΦΙΑ	1114,40	Μετρητά στην Τράπεζα Χανίων	A45
26/11/2014	Λογαριασμός ΔΕΗ	866,00	Μετρητά στην Τράπεζα Χανίων	A46
3/12/2014	Λογαριασμός ΔΕΗ	550,00	Μετρητά στην Τράπεζα Χανίων	A48
19/12/2014	Πληρωμή ΕΝΦΙΑ	1114,40	Πληρωμή στην Τράπεζα Χανίων	A50
	ΣΥΝΟΛΟ	65164,21		

Συνεπώς η αιτιολόγηση για την απόρριψή τους από τη φορολογική αρχή ότι δήθεν «δεν προκύπτει πληρωμή από τον ελεγχόμενο» είναι αβάσιμη και η απόρριψή του θα πρέπει να ακυρωθεί και να κριθεί ότι αφαιρούνται από το ποσό που μου καταλογίζεται ως παροχή σε είδος.

5. Τέλος στο παρακάτω πίνακα περιγράφονται οι πληρωμές που εγένοντο από εκείνον σε μετρητά

χρήματα εκτός τραπεζικού συστήματος, με μετρητά χρήματα. Η αμφισβήτησή του ως πληρωτή αντίκειται στους κανόνες της λογικής, αφού πρόσβαση στο ταμείο μετρητών της εταιρείας έχει μόνο ο διευθύνων σύμβουλος.

Πληρωμές Υποχρεώσεων της Εταιρείας με μετρητά (ΣΧΕΤ.37)				
Ημερομηνία	Παραστατικό	Ποσό	Τρόπος Πληρωμής	Νο σχετ.
23/4/2014	Τέλη Παρεπιδημούντων	510,63	Μετρητά στον	A2
2/5/2014	ΤΟΕΒ Αδρευτικά	1113,00	Μετρητά στην ΤΟΕΒ	A3
13/5/2014	Λογαριασμός ΔΕΗ	551,00	Μετρητά στην ΔΕΗ	A4
14/5/2014	Λογαριασμός ΔΕΗ	774,00	Μετρητά στην ΔΕΗ	A5
31/5/2014	Πληρωμή Μισθών Μαΐου	1460,21	Μετρητά στο Προσωπικό	A6
3/6/2014	Παράβολα Δημοσιεύσεων Ισολογισ	834,39	Πληρωμή στην Δ.Ο.Υ.	A8
10/6/2014	Λογαριασμός ΔΕΗ	1021,00	Μετρητά στην ΔΕΗ	A9
10/6/2014	Λογαριασμός ΔΕΗ	650,00	Μετρητά στην ΔΕΗ	A10
19/6/2014	Πρόστιμο Εφορίας	999,95	Μετρητά στην Δ.Ο.Υ	A11
24/6/2014	Τέλη Παραλίας	2817,93	Μετρητά στον	A12
30/6/2014	Πληρωμή ΙΚΑ και ΤΑΠΙΤ Μαΐου	884,13	Μετρητά	A13
30/6/2014	Πληρωμή Μισθών Ιουνίου	3241,03	Μετρητά στο Προσωπικό	A14
8/7/2014	Λογαριασμός ΔΕΗ	2788,00	Μετρητά στην ΔΕΗ	A16
9/7/2014	Λογαριασμός ΔΕΗ	1611,00	Μετρητά στην ΔΕΗ	A17
31/7/2014	Πληρωμή Μισθών Ιουλίου	3342,56	Μετρητά στο Προσωπικό	A20
11/8/2014	Λογαριασμός ΔΕΥΑΒΑ	624,00	Μετρητά στην ΔΕΥΑΒΑ	A22
11/8/2014	Λογαριασμός ΔΕΥΑΒΑ	1005,50	Μετρητά στην ΔΕΥΑΒΑ	A23
21/8/2014	εξόφληση λογαρ. Καύσιμα	5007,40	Μετρητά σε λογ.εταιρ.Καυσίμ	A24
26/8/2014	Λογαριασμός ΔΕΗ	4353,00	Μετρητά στην ΔΕΗ	A25
31/8/2014	Πληρωμή Μισθών Αυγούστου	3342,56	Μετρητά στο Προσωπικό	A28
26/9/2014	Τέλη Παραλίας	2817,92	Μετρητά στον	A32
30/9/2014	Πληρωμή Μισθών Σεπτεμβρίου	5803,36	Μετρητά στο Προσωπικό	A35
31/10/2014	Πληρωμή Μισθών Οκτωβρίου	1188,60	Μετρητά στο Προσωπικό	A40
5/11/2014	Λογαριασμός ΔΕΗ	2944,00	Μετρητά στην ΔΕΗ	A41
17/11/2014	Λογαριασμός ΔΕΥΑΒΑ	1501,50	Μετρητά στην ΔΕΥΑΒΑ	A42
17/11/2014	Λογαριασμός ΔΕΥΑΒΑ	1197,50	Μετρητά στην ΔΕΥΑΒΑ	A43
10/12/2014	Λογαριασμός ΔεΗ	844,00	Μετρητά στην ΔΕΗ	A49
	ΣΥΝΟΛΟ	53228,17		

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 με τις διατάξεις του άρθρου **21 του ν. 4172/2013**, ορίζεται ότι:

« 1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται

και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισης της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους.

2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με «τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία».

Σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά, σύμφωνα με τον πίνακα φορολογικών αποτελεσμάτων χρήσης.

3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων. ...

4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

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.

Επειδή, στην απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1175/2017 μεταξύ άλλων ορίζεται:

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

5.1. Ως προς τον χρόνο μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης ισχύουν τα αναγραφόμενα στο ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφό μας...».

Επειδή, στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης ελέγχων μεταξύ άλλων αναφέρεται :

«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.».

Επειδή, στην Απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ 1259/2014 ορίζεται:

«Με αφορμή ερωτήματα που έχουν τεθεί στις Υπηρεσίες μας, σας παρέχουμε τις κάτωθι οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή της ΠΟΛ 1050/17.02.2014 Απόφασης Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, με την οποία καθορίστηκε το περιεχόμενο και ο τρόπος εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε', της παραγράφου 1 του άρθρου 27 Ν. [4174/2013](#) (ΦΕΚ Α170) για το διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού, όταν η πρώτη ελεγχόμενη χρήση είναι η 1/1-31/12/2000.

1. Αν ο ελεγχόμενος/νη, ο/η σύζυγος και τα προστατευόμενα μέλη αυτών, δηλώνουν ότι την 31/12/1999 κατείχαν:

- υπόλοιπα τραπεζικών καταθέσεων σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα ή και
- επενδυτικά προϊόντα (μετοχές, ομόλογα, γeros έντοκα γραμμάτια, αμοιβαία κ.λπ.) ή και
- ακίνητα

και εφόσον αποδεικνύεται η κατοχή τους από επίσημα δικαιολογητικά (έγγραφα χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, αναλυτική κίνηση της μερίδας του από το Χ.Α., πινάκια ή οποιοδήποτε άλλο αποδεικτικό στοιχείο κ.λπ.).

Τότε, για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών θα λαμβάνεται υπόψη το σύνολο των υπολοίπων των τραπεζικών καταθέσεων την 31/12/1999, θα αναγράφεται δε στην ένδειξη «Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στην έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης» χωρίς να διερευνάται η ύπαρξη πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου προηγούμενων ετών (1999 και παλαιότερα).

Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος, ο/η σύζυγος και τα προστατευόμενα μέλη αυτών, δηλώνουν ότι την 31/12/1999 έχουν στην κατοχή τους εκτός των ανωτέρω και μετρητά, για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών, θα ελέγχεται αν το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο των προηγούμενων ετών (1999 και παλαιότερα), είναι μικρότερο από το σύνολο των τραπεζικών καταθέσεων και των δηλωθέντων μετρητών, τότε τα δηλωθέντα μετρητά δεν θα αναγνωρίζονται ή θα περιορίζονται αναλόγως.

Σημειώνεται ότι σε κάθε περίπτωση, θα αναγνωρίζονται τα υπόλοιπα των τραπεζικών καταθέσεων στις 31/12/1999 στο σύνολο τους και θα αναγράφονται στην ένδειξη "Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στην έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης".

Για τον υπολογισμό του πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου που προκύπτει από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος παρελθόντων ετών (1999 και παλαιότερα) λαμβάνονται υπόψη:

- από τα δηλωθέντα εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από τον φόρο ή που αποκτήθηκαν και δεν συμπεριλήφθηκαν στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του ελεγχόμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών, ως μη έχοντες φορολογική υποχρέωση να τα δηλώσουν, π.χ. έσοδα από τόκους, πωλητήρια συμβόλαια, δωρεές- κληρονομίες χρημάτων, δάνεια κέρδη από τυχερά παίγνια γενικά,
- θα αφαιρούνται τα πραγματικά αναλωθέντα ποσά για αγορές (ακινήτων, Ε.Ι.Χ, επενδυτικών αγαθών , κ.λπ.) και λοιπές δαπάνες (όχι τεκμαρτές).

Επισημαίνονται τα εξής:

- στα περιουσιακά στοιχεία περιλαμβάνονται ακίνητα, μετοχές εισηγμένες ή μη, ομόλογα, έντοκα , αμοιβαία κ.λπ. τα οποία θα αποτιμώνται στην αξία κτήσης. Για τα επενδυτικά προϊόντα ο ελεγχόμενος, θα πρέπει να

προσκομίσει σχετικά αποδεικτικά στοιχεία (αναλυτική κίνηση της μερίδας του από το Χ.Α., πινάκια ή οποιοδήποτε άλλο στοιχείο),

- αν ο ελεγχόμενος αποδεδειγμένα είχε στη κατοχή του στις 31/12/1999 επενδυτικά προϊόντα, και αυτά εκποιήθηκαν εντός των ελεγχόμενων χρήσεων, λαμβάνεται υπόψη το συνολικό τίμημα της πώλησης, όπως προκύπτει από τα στοιχεία που προσκομίζονται από αυτόν (καρτέλα της αναλυτικής κίνησης του επενδυτή, πινάκια, συμφωνητικά, κ.λπ.)

Στην περίπτωση όπου εντός των ελεγχόμενων χρήσεων λαμβάνει χώρα αγορά / εκποίηση επενδυτικών προϊόντων, αναγράφεται η αξία κτήσης/πώλησης όπως προκύπτει από τα στοιχεία που προσκομίζονται από τον ελεγχόμενο (καρτέλα της αναλυτικής κίνησης του επενδυτή, πινάκια, συμφωνητικά, κ.λπ.) στην ένδειξη «Αγορά περιουσιακών στοιχείων» / «Έσοδα από πώληση περιουσιακών στοιχείων».

- οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος πρέπει να είναι συνεχόμενες και να φθάνουν μέχρι και την προηγούμενη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του έτους 2000, εφόσον ο φορολογούμενος ήταν αποδεδειγμένα υπόχρεος υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος βάσει των κείμενων διατάξεων,

- κάθε σχετικό έγγραφο θα λαμβάνεται υπ όψιν εφόσον φέρει βεβαία ημερομηνία και στοιχεία νομιμότητας.

2. Στον ελεγχόμενο θα πρέπει να επισημαίνεται η δυνατότητα αναγραφής διαθεσίμων μετρητών κατά την έναρξη ή τη λήξη κάθε ελεγχόμενης χρήσης όπως αναγράφεται και στην ΠΟΛ 1270/24/12/2013. Η μη αναγραφή ποσού μετρητών σε οποιαδήποτε ελεγχόμενη χρήση σημαίνει ότι τα μετρητά είναι μηδενικά και δεν αναγράφεται κανένα ποσό σε καμία άλλη ένδειξη των πινάκων.»

Επειδή, η δυνατότητα ύπαρξης ρευστών διαθεσίμων στα χέρια του φορολογούμενου είναι θέμα πραγματικό, το οποίο η φορολογική ελεγκτική υπηρεσία οφείλει να εξετάζει και να εκτιμά με βάση τα στοιχεία που βρίσκονται στη διάθεσή της [ΣΤΕ 884/2016 (σκέψη 20)].

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1270/2013** Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων:

«... 4) Το βάρος της απόδειξης για τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία φέρει ο φορολογούμενος, **το ύψος δε των δηλούμενων καταθέσεων και μετρητών κατά την έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης χρήσης προκειμένου να γίνει δεκτό σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών όπως αυτό προσδιορίζεται με τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Για τον υπολογισμό του πραγματικού διαθέσιμου κεφαλαίου των προηγούμενων ετών πριν το πρώτο ελεγχόμενο έτος (του ελεγχόμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών) από τα πραγματικά εισοδήματα (που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από τον φόρο), όπως αυτά αναγράφονται στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος αφαιρούνται τα πραγματικά αναλωθέντα ποσά για αγορές και λοιπές δαπάνες (όχι τεκμαρτές) όπως αυτές προκύπτουν από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ή από στοιχεία που έχει στην διάθεση της η ελεγκτική υπηρεσία. Παρατήρηση: Όπου στην παρούσα μεθοδολογία αναφέρονται δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές / οικογενειακές) αφορούν πραγματικές δαπάνες και όχι τεκμαρτές. Για την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου **δεν υπάρχει περιορισμός όσον αφορά τα παρελθόντα έτη που εξετάζονται** προκειμένου να προσδιοριστεί το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών, εφόσον βέβαια αυτό είναι δυνατό να διασταυρωθεί με τις φορολογικές δηλώσεις και τα στοιχεία που τηρούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του ελεγχόμενου ή με τεκμηριωμένα στοιχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, (π.χ. φορολογικές δηλώσεις παρελθόντων ετών**

συνοδευόμενες με τα εκκαθαριστικά σημειώματα, ή με απόδειξη κατάθεσης μέσω ταχυδρομείου, ή παραλαβής του αντιγράφου της δήλωσης από την αρμοδία Δ.Ο.Υ. κ.λπ.). Οι υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (προκειμένου να ληφθούν υπόψη στον προσδιορισμό του πραγματικού διαθεσίμου) θα πρέπει να είναι συνεχόμενες και να φθάνουν μέχρι και την προηγούμενη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του πρώτου ελεγχόμενου έτους. Δεν αναζητούνται τα δικαιολογητικά για τα ποσά που είναι αναγεγραμμένα στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος παρελθόντων ετών και τα οποία χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό του πραγματικού διαθεσίμου κεφαλαίου προηγούμενων ετών. **Έσοδα αποκτηθέντα και μη συμπεριληφθέντα στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος παρελθόντων ετών** του ελεγχόμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών ως μη έχοντες φορολογική υποχρέωση να τα δηλώσουν, π.χ. έσοδα από τόκους, από πωλητήρια συμβόλαια, δηλώσεις φόρου δωρεάς-κληρονομιάς χρημάτων, κέρδη από τυχερά παίγνια γενικά, συμβάσεις δανείων και κάθε σχετικό έγγραφο **θα λαμβάνονται υπ όψιν εφόσον φέρουν βεβαία ημερομηνία και στοιχεία νομιμότητας. ...».**

Επειδή στο άρθρο 64 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«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 επίσης στο άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ ορίζεται:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργήθηκε μερικός φορολογικός έλεγχος εισοδήματος, στον προσφεύγοντα, δυνάμει της με αριθ./2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

Επειδή, σύμφωνα με το πόρισμα του ως άνω ελέγχου, η φορολογική αρχή αφού έλαβε υπόψη: α ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη: α) τα αριθμητικά δεδομένα των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικον. και φορολογ. έτους 2014, και β) τις τραπεζικές κινήσεις του προσφεύγοντος καθώς και γ) τα απαντητικά του υπομνήματα, έκρινε ότι καταθέσεις συνολικού ποσού **34.061,59€ και 4.553,34€** αποτελούν μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη για τις χρήσεις 2013 και 2014, αντίστοιχα, η οποία φορολογητέα ύλη, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν.2238/1994 και του άρθρου 21§4 του ν.4172/2013 λογίζεται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις.

Ως προς τον 1° Γενικό Ισχυρισμό

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων επικαλείται ότι οι κρινόμενες καταθέσεις δικαιολογούνται από το ύψος των δηλωθέντων από εκείνον και τη σύζυγό του εισοδημάτων τους. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει πίνακα ανάλωσης ετών 2011- 2014 με τελικό διαθέσιμο υπόλοιπο ύψους **875.647,05€** την 31/12/2014 (σχετ. 43).

Επειδή, όπως προκύπτει από το με αριθ. πρωτ./2020 (ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/2020) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, ο έλεγχος προσδιόρισε το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο του προσφεύγοντος την 1/1/2013 ως εξής:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	€
ΣΥΝΟΛΟ ΣΧΗΜΑΤΙΣΘΕΝΤΟΣ ΟΙΚ. ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ 1990-2012	968.718,16€

ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΥΞΗΣΗΣ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΕΤΟΥΣ 2007	-170.370,20€
ΔΑΠΑΝΕΣ ΓΙΑ ΑΓΟΡΑ ΜΕΤΟΧΩΝ ΕΤΟΥΣ 2004	-470.250,55€
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΤΗΝ 1/1/2013	328.097,41€

Επειδή, το έτος 2013, ο προσφεύγων κάλυψε με ίδια κεφάλαια την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου ύψους 1.100.000€ της εταιρείας «.....», στην οποία συμμετέχει με ποσοστό 98,64%, συνεπώς, προκύπτει ότι δεν έχει διαθέσιμο υπόλοιπο μετρητών και ο σχετικός ισχυρισμός του απορρίπτεται.

Ως προς τον 3° Γενικό Ισχυρισμό

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

«Α. Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 § 1 περ. α' του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρθρου 14 § 1 του ν. 4174/2013, ... οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, ...

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

Γ. Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα

δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκάων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου...».

Επειδή με βάση την ως άνω Απόφαση του ΣΤΕ ο φορολογούμενος τεκμαίρεται ότι γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του **των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του** και μπορεί ευχερώς και υποχρεούται να υποδείξει στη φορολογική αρχή την πηγή προέλευσης αυτών, τούτο δε, **δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης**. Επομένως, και **μεν επιτρέπεται η αντιστροφή του βάρους της απόδειξης υπέρ της φορολογικής διοίκησης, όχι όμως χωρίς όρια, δεδομένου ότι ως ασφαλιστική δικλείδα πρέπει να ζητούνται από το φορολογούμενο να αιτιολογήσει τα μεγάλα ποσά**, τα οποία σε κάθε περίπτωση κρίνονται από τον έλεγχο μετά τη μελέτη του φακέλου της υπόθεσης.

Επομένως, η διαπίστωση προσαύξησης περιουσίας πρέπει να εδράζεται σε «**μεγάλα ποσά**» (**ΣΤΕ 884/2016**) για τα οποία ο φορολογούμενος οφείλει να γνωρίζει την πηγή προέλευσής τους. Η έννοια «μεγάλα ποσά» εξειδικεύεται κατά περίπτωση ανάλογα με το προφίλ και την οικονομική δυνατότητα του φορολογουμένου και ως εκ τούτου η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας πρέπει να κρίνεται όχι μόνο με βάση συγκεκριμένο ύψος κατάθεσης, αλλά και από την συνεκτίμηση και άλλων παραγόντων, όπως το επάγγελμά του, το είδος των εισοδημάτων του, την περιοδικότητα των καταθέσεών του, το πλήθος των συνδικαιούχων εκάστου λογαριασμού κλπ το δε τιθέμενο όριο καταθέσεων πάνω από το οποίο θα πρέπει να ζητείται από τον φορολογούμενο συγκεκριμένη αιτιολογία της κάθε μίας κατάθεσης πρέπει να είναι τέτοιο, που ο φορολογούμενος ουσιαστικά να μην υποχρεώνεται στα αδύνατα.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων επικαλείται ότι θα πρέπει να γίνει δεκτό σύμφωνα με τα δεδομένα της λογικής και της κοινής πείρας, ότι **τα ποσά κάτω των 1.500,00 €**, που αφορούν καταθέσεις μετρητών ή δεν αποδεικνύεται ότι προέρχονται από τρίτους, δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 21 του ν.4172/2013, και επομένως πρέπει να διαγραφούν.

Επειδή, όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος προέβη σε επεξεργασία των δεδομένων των τραπεζικών λογαριασμών στους οποίους ο προσφεύγων εμφανίζεται ως δικαιούχος ή συνδικαιούχος.

Το εν λόγω αρχείο που επεξεργάστηκε η φορολογική αρχή για τις δύο φορολογικές χρήσεις περιείχε 1.822 εγγραφές/κινήσεις οι οποίες εντοπίστηκαν σε 67 τραπεζικούς λογαριασμούς τη χρήση 2013 και σε 86 τραπεζικούς λογαριασμούς τη χρήση 2014, που τηρούσε ο προσφεύγων ως δικαιούχος ή συνδικαιούχος αυτών.

Από την ως άνω επεξεργασία η φορολογική αρχή εντόπισε πρωτογενείς καταθέσεις ύψους **4.293.718,00€** τη **χρήση 2013** και ύψους **585.762,62€** τη **χρήση 2014**, για τις οποίες ζητήθηκαν διευκρινήσεις, από τον προσφεύγοντα.

Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στο ως άνω αίτημα της φορολογικής αρχής, προσκόμισε δικαιολογητικά και παρείχε διευκρινήσεις, τα οποία ο έλεγχος αξιολόγησε και εν μέρει έκανε δεκτά.

Συγκεκριμένα, όπως προκύπτει από το σημείωμα διαπιστώσεων, ο έλεγχος στο στάδιο έκδοσης των προσωρινών πράξεων έκρινε ότι καταθέσεις συνολικού ποσού **220.782,59€** (ποσό που αντιστοιχεί στον προσφεύγοντα 85.331,11€) τη **χρήση 2013** και συνολικού ποσού **36.351,00€** (ποσό που αντιστοιχεί στον

προσφεύγοντα 11.930,67€) τη **χρήση 2014**, αποτελούν μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη για τις χρήσεις αυτές, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν.2238/1994 και του άρθρου 21§4 του ν.4172/2013. Εν συνεχεία, επί του σημειώματος διαπιστώσεων, ο προσφεύγων κατέθεσε υπόμνημα με πρόσθετους ισχυρισμούς και συνημμένα δικαιολογητικά.

Ο έλεγχος προέβη σε εκ νέου αξιολόγηση των δικαιολογητικών, εν μέρει έκανε δεκτούς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος και κατέληξε στο πόρισμα ότι καταθέσεις συνολικού ποσού **102.255,75€** (ποσό που αντιστοιχεί στον προσφεύγοντα 34.061,59€) τη **χρήση 2013** και συνολικού ποσού **14.219,00€** (ποσό που αντιστοιχεί στον προσφεύγοντα 4.553,34€) τη **χρήση 2014**, αποτελούν μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη για τις χρήσεις αυτές, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν.2238/1994 και του άρθρου 21§4 του ν.4172/2013.

Επειδή, από τα ως άνω προκύπτει, ότι παρόλο τον μεγάλο όγκο των τραπεζικών κινήσεων, το πλήθος των συνδικαιούχων εκάστου λογαριασμού, ο προσφεύγων γνώριζε, ως όφειλε, και δικαιολόγησε την πηγή προέλευσης των περισσότερων τραπεζικών κινήσεών του.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη το σκεπτικό της ΣτΕ 884/2016 και τη συνολική εικόνα των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, με την παρούσα απόφαση γίνεται δεκτό ότι δεν αποτελεί “μεγάλο ποσό” το όριο των 1.500,00 € και επομένως δεν αποτελούν ελεγκτέα προσαύξηση περιουσίας του άρθρου 48 § 3 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 21§4 του ν.4172/2012, τα κάτωθι ποσά:

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ
25/6/2013	750,00	250,00
4/7/2013	280,00	93,33
24/7/2013	360,00	120,00
30/7/2013	200,00	66,67
1/8/2013	426,50	142,17
2/8/2013	150,00	50,00
6/8/2013	325,00	108,33
30/8/2013	360,00	120,00
2/9/2013	600,00	200,00
17/9/2013	750,00	250,00
17/9/2013	700,00	233,33
25/9/2013	900,00	300,00
3/10/2013	650,00	216,67
9/10/2013	270,00	90,00
11/10/2013	700,00	233,33
3/1/2013	480,00	160,00
8/1/2013	1.400,00	466,67
5/2/2013	250,00	83,33
21/2/2013	100,00	33,33
3/4/2013	420,00	140,00
9/4/2013	500,00	166,67
9/9/2013	1.500,00	500,00

14/10/2013	1.000,00	333,33
15/10/2013	1.000,00	333,33
22/10/2013	700,00	233,33
3/7/2013	81,00	
15/1/2013	693,94	231,31
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2013	15.546,44	5.155,15
14/1/2014	660,00	220,00
15/1/2014	559,00	
15/5/2014	1.000,00	333,33
12/6/2014	1.000,00	333,33
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2014	3.219,00	886,67

Ως προς τον 2^ο Ισχυρισμό Περί καταθέσεων που διενεργούνταν από τον πατέρα του

.....

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 της **ΠΟΛ. 1228/15-10-2014** με θέμα: «Παροχή πρόσθετων οδηγιών στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογουμένων που αποστέλλουν εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011»:

«3.Κατανομή κοινών λογαριασμών στους συνδικαιούχους.

Στις περιπτώσεις αποστολών εμβασμάτων που πραγματοποιούνται από κοινούς λογαριασμούς πρέπει να γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού προέλευσης του εμβάσματος.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να εκδίδεται εντολή ελέγχου σε όλα τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού και εφόσον συμμετέχει ανήλικος έχουν εφαρμογή και οι διατάξεις του [άρθρου 5 του ν.2238/1994](#) όπως ίσχυαν.

Σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του.

Επί αμφισβήτησης του ισχυρισμού του ελεγχόμενου από τη φορολογική αρχή η ίδια οφείλει να αιτιολογήσει την αναλογία που αυτή επικαλείται εάν αυτή είναι διαφορετική του ισομερούς επιμερισμού. Η αιτιολόγηση αυτή πρέπει να είναι ειδική και εμπεριστατωμένη (σχετ. διατ. [άρθ. 28](#) και [64](#) ν. [4174/2013](#)).».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1, 12 και 18 της **ΠΟΛ. 1033/21-02-2013** με θέμα: «Διευκρινίσεις στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογουμένων που έχουν αποστείλει εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011»:

18. Αντιμετώπιση των εμβασμάτων σε περίπτωση συνδικαιούχων.

Για τους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, το ποσό του εμβάσματος επιμερίζεται στους συνδικαιούχους καταρχήν ισομερώς και, εφόσον ο φορολογούμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία, φέρει το βάρος της απόδειξης με κάθε νόμιμο μέσο.».

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων επικαλείται ότι ο έλεγχος δεν ερεύνησε, ως όφειλε, τον πραγματικό καταθέτη σε 34 ελεγχόμενες πιστώσεις συνολικού ποσού **73.366,81€**, δεδομένου μάλιστα ότι οι ελεγχόμενοι λογαριασμοί είχαν πλείονες συνδικαιούχους, με αποτέλεσμα στην πλειονότητα των περιπτώσεων να καταλογίζει σε εκείνον καταθέσεις που διενεργούνταν από τον πατέρα του

..... σε λογαριασμούς στους οποίους εκείνος απλά ήταν εις εκ των συνδικαιούχων, χωρίς να κάνει χρήση των λογαριασμών αυτών και πολύ περισσότερο των ελεγχόμενων πιστώσεων. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει τραπεζικά παραστατικά από τα οποία προκύπτουν τα στοιχεία του καταθέτη (.....) καθώς και πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου του πατρός του από τον οποίο προκύπτει ύψος διαθέσιμου κεφαλαίου από κοινού με την σύζυγό του και μητέρα του ποσού 2.634.892,72€ από το οποίο δικαιολογείται πλήρως να διενεργεί τραπεζικές κινήσεις αυτού του ύψους.

Επειδή, από την έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι στις περισσότερες καταλογιζόμενες πιστώσεις συνδικαιούχοι των λογαριασμών είναι ο προσφεύγων, ο πατέρας του, ΑΦΜ:..... και η μητέρα του, ΑΦΜ:

Επειδή, τόσο στον έλεγχο όσο και με την υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων προσκομίζει τραπεζικά παραστατικά (32 γραμμάτια εισπραξης της και 2 καταθετήρια μετρητών της) από τα οποία προκύπτει ότι ο διενήργησε τις κρινόμενες καταθέσεις στους ελεγχόμενους λογαριασμούς.

Επειδή, από την έκθεση ελέγχου και από την έκθεση απόψεων επί ενδικοφανούς προσφυγής προκύπτει ότι ο έλεγχος δεν αμφισβήτησε τη δυνατότητα του πατέρα να προβαίνει στις κρινόμενες καταθέσεις και ότι ο ως άνω διέθετε μαζί με την σύζυγό του διαθέσιμο υπόλοιπο από την ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών άνω των 2.000.000€.

Επειδή, συγκεκριμένα με το αριθ. πρωτ. /2020 (ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/2020) έγγραφό της, η Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ μας γνώρισε ότι βάσει ελέγχου το σχηματισθέν κεφάλαιο περιόδου 2002-2012 των - ανέρχεται στο ποσό των **2.099.685,02€**.

Επειδή, ο έλεγχος δεν έκανε δεκτό τον ισχυρισμό ότι οι εν λόγω πιστώσεις, δεν αφορούν τον προσφεύγοντα διότι παρατήρησε ότι στην πλειονότητά τους οι κρινόμενες πιστώσεις επενδύονταν σε προθεσμιακούς λογαριασμούς που ήταν ξανά συνδικαιούχοι ο προσφεύγων, ο πατέρας και η μητέρα του.

Επειδή, ο έλεγχος ζήτησε από τον προσφεύγοντα να δικαιολογήσει την πηγή των καταθέσεων που πραγματοποίησε ο πατέρας του.

Επειδή, προκειμένου να δικαιολογήσει τις εν λόγω καταθέσεις, ο προσφεύγων προσκόμισε τραπεζικές κινήσεις λογαριασμών του πατέρα του, επικαλέστηκε αναλήψεις και τον προαναφερόμενο πίνακα ανάλωσης.

Συγκεκριμένα, για την κατάθεση ποσού 7.045,31€ την 15/1/2013, επικαλείται αναλήψεις στις 3/12/2012 ποσού 5.807,47€ και 1/11/2012 ποσού 5.970,00€ από τον υπ' αριθ..... λογαριασμό στην του πατρός του καθώς και το γεγονός ότι το έτος 2012 ο πατέρας του εισέπραττε σε μετρητά κάθε μήνα μισθώματα συνολικού ποσού 83.092,11€ τα οποία μισθώματα τα κατέθετε σε τραπεζικούς λογαριασμούς διατηρώντας απόθεμα σε μετρητά.

Για τις καταθέσεις ποσού 3.000€ την 14/3/2013 και 2.130€ την 4/4/2013 επικαλείται ανάληψη την 1/3/2013 ποσού 6.216 από τον υπ' αριθ..... λογαριασμό στην του πατρός του.

Για τις καταθέσεις ποσού 5.000€ την 27/7/2013, 7.200€ την 5/8/2013, 8.000€ την 21/8/2013 και 3.900€ την 26/8/2013 επικαλείται ανάληψη ποσού 25.000€ την 8/7/2013 από την από τον υπ' αριθ..... λογαριασμό του πατρός του.

Επειδή, προκείμενου ο έλεγχος να αξιολογήσει ασφαλώς τα ως άνω στοιχεία, όφειλε, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1228/2014, να εκδώσει εντολή ελέγχου σε όλα τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού.

Επομένως, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι ο έλεγχος δεν ερεύνησε, ως όφειλε, τον πραγματικό καταθέτη σε 34 ελεγχόμενες πιστώσεις συνολικού ποσού **73.366,81€ γίνεται δεκτός**.

Οι εν λόγω καταθέσεις εμφανίζονται στον κάτωθι πίνακα. Πιστώσεις μικρότερες των 1.500€ δεν εμφανίζονται καθώς έχουν ήδη δικαιολογηθεί, βάσει της ΣΤΕ 884/2016.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ
5/6/2013	5.870,00	1.956,67
8/7/2013	3.200,00	1.066,67
16/7/2013	1.600,00	533,33
29/7/2013	5.000,00	1.666,67
5/8/2013	7.200,00	2.400,00
19/8/2013	1.740,00	580,00
21/8/2013	8.000,00	2.666,67
3/8/2013	3.900,00	1.300,00
3/9/2013	2.690,00	896,67
15/1/2013	7.045,31	2.348,44
17/1/2013	10.330,00	3.443,33
14/3/2013	3.000,00	1.000,00
4/4/2013	2.130,00	710,00
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2013	61.705,31	20.568,44

Ελεγχόμενη κατάθεση ποσού 1.660€ την 24/9/2013

Επειδή, σχετικά με την ως άνω κατάθεση, ο προσφεύγων επικαλείται ότι αφορά σε κατάθεση κερμάτων τα οποία είχε στην οικία του.

Επειδή, με το προσκομιζόμενο υπ αριθμόν/2013 γραμμάτιο είσπραξης της «.....», ο προσφεύγων απέδειξε ότι η κατάθεση του ποσού **1.660€ την 24/09/2013** έγινε από εκείνον **σε κέρματα. (σχετ.12γ)**, ο σχετικός ισχυρισμός του γίνεται δεκτός.

ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΙΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΕΣ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΧΡΗΜΑΤΩΝ ΑΠΟ ΤΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΟΨΕΩΣ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΜΕ ΤΗΝ ΕΠΩΝΥΜΙΑ «.....»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 13§3 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

«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, με την **ΠΟΛ.1219/6.10.2014**:Φορολογική μεταχείριση παροχών σε είδος του άρθρου 13 του ν.4172/2013 στο άρθρο 3 ορίζεται ότι:

«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.

Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω, παρατίθενται τα ακόλουθα παραδείγματα:

α) Σε εργαζόμενο με μηνιαίες καθαρές αποδοχές 1.000 ευρώ καταβάλλεται την 30/6/2014 ο μισθός του και επιπλέον 1.000 ευρώ. Το επιπλέον αυτό ποσό των 1.000 ευρώ δεν θεωρείται δάνειο.

β) Σε εργαζόμενο με μηνιαίες καθαρές αποδοχές 1.000 ευρώ καταβάλλεται την 30/6/2014 ο μισθός του και επιπλέον 4.000 ευρώ. Επειδή το ποσό αυτό υπερβαίνει τις καθαρές αποδοχές τριών μηνών ($4.000 > 3.000$ (1.000×3)) θεωρείται δάνειο. Στην περίπτωση αυτή, παροχή θεωρείται το ποσό που υπολογίζεται με βάση το μέσο επιτόκιο αγοράς κατά το μήνα που ελήφθη η προκαταβολή με έγγραφη συμφωνία.

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, εν προκειμένω, για το φορολογικό έτος 2014, ο έλεγχος έκρινε ότι ποσό ύψους **154.421,74€** αποτελεί αναλογούσα για τον προσφεύγοντα παροχή σε είδος του άρθρου 13§3 του ν.4172/2013, με μορφή δανείου από την εταιρεία «.....».

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων επικαλείται ότι η φορολογική αρχή, για το φορολογικό έτος 2014, του καταλογίζει εσφαλμένα ως «παροχή σε είδος» το ποσό των ευρώ 154.421,74 «ως μέτοχο» χωρίς ουδόλως να προσδιορίζει εάν πρόκειται για «μισθό» ή για «απόληψη κερδών» ή «επιστροφή δανείου», καθιστώντας την προσβαλλόμενη έκθεση αόριστη και ακυρωτέα.**(σχετ. απόφαση ΔΕΔ 1637/2019)**. Από τα έγγραφα που προσκόμισε με τις από 12-11-2019 έγγραφες απόψεις του, αποδεικνύεται ότι κατέβαλλε είτε σε μετρητά χρήματα είτε με δια μέσου των προσωπικών λογαριασμών της οικογένειάς του δια λογαριασμό της εταιρείας «.....» και εις εξόφληση υποχρεώσεων αυτής το συνολικό ποσό των 221.102,53€. Παράλληλα επέστρεψε σε μετρητά χρήματα στον εταιρικό λογαριασμό το συνολικό ποσό 30.128,83€ ήτοι σύνολο δαπανήθηκε ή επιστράφηκε στην εταιρεία το συνολικό ποσό των ευρώ **251.231,36**. Επίσης καταβλήθηκαν αμοιβές Δ.Σ σε εκείνον το ποσό των 15.000 και στα λοιπά μέλη του Δ.Σ 7.000 ευρώ ήτοι σύνολο **22.000€**. Μολονότι η φορολογική αρχή δέχθηκε τις πληρωμές που εγένοντο μέσω του τραπεζικού τους λογαριασμού, όσο και την επιστροφή χρημάτων στο

τραπεζικό λογαριασμό όψεως της εταιρείας, δεν δέχθηκε -ενώ προσκόμισε όλα τα αποδεικτικά έγγραφα- τις πληρωμές που εγένοντο δια λογαριασμό της εταιρείας με την έωλη αιτιολογία **«ότι δεν προκύπτει η πληρωμή από τον ελεγχόμενο»** ακόμα και αυτές που έγιναν μέσω πιστωτικών ιδρυμάτων με καταχωρημένο το πρόσωπό του ως πληρωτή.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων προσκομίζει :

- Απόσπασμα κίνησης του με αριθ. IBAN λογαριασμού του της από το οποίο προκύπτει στις 3/10/2014 ανάληψη ποσού 3.678,30 με αιτιολογία «ΑΝΑΛΗΨΗ ΓΙΑ ΔΕΗ».
- Απόσπασμα κίνησης του με αριθ. IBAN λογαριασμού του της από το οποίο προκύπτει στις 29/8/2014 ανάληψη ποσού 18.150,00€.

Επειδή, με τα ως άνω έγγραφα, ο προσφεύγων επικαλείται ότι αποδεικνύεται ότι από προσωπικούς του λογαριασμούς πληρώθηκε ο λογαριασμός της ΔΕΗ και πραγματοποιήθηκε η εξόφληση του δανείου της εταιρείας

Επειδή, στη σελίδα 10 των απόψεων επί ενδικοφανούς προσφυγής, η Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ αναφέρει ότι αν τα στοιχεία αυτά είχαν προσκομισθεί κατά τον έλεγχο, θα είχαν μεταβάλει το ποσό που καταλογίζεται ως παροχή σε είδος το έτος 2014, ανάλογα.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου και από την έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι τη χρήση 2014 υφίστανται πιστώσεις στους προσωπικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος που προέρχονται από τον με αριθ. λογαριασμό όψεως της εταιρείας συνολικού ποσού 311.009,00€.

Επειδή, με το αριθ. πρωτ. **ΔΕΔ ΕΞ 2020 ΕΜΠ/2020** έγγραφο μας, προς τη Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ ζητήσαμε μεταξύ άλλων τις απόψεις του ελέγχου σχετικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι το δια μέσου των προσωπικών λογαριασμών της οικογένειας του εξοφλούνταν υποχρεώσεις της εταιρείας «.....». Συγκεκριμένα, ζητήσαμε να μας γνωρίσουν αν από τα δεδομένα του αυτοματοποιημένου συστήματος προκύπτουν αναλήψεις στους ελεγχόμενους λογαριασμούς που να μην έχουν συσχετιστεί με άλλες καταθέσεις (προθεσμιακοί λογαριασμοί) ή με πληρωμές δαπανών.

Επειδή, με το αριθ. πρωτ./2020 (**ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/26-05-2020**) έγγραφό της, η Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ μας γνώρισε μεταξύ άλλων ότι «...από τα δεδομένα του αυτοματοποιημένου συστήματος προκύπτουν πρωτογενείς αναλήψεις στους ελεγχόμενους λογαριασμούς με συνδικαιούχο/δικαιούχο τον προσφεύγοντα, οι οποίες δεν συσχετίστηκαν με μεταγενέστερη πίστωση, πληρωμή ή μεταφορά σε άλλο λογαριασμό.

Οι κινήσεις αυτές απεικονίζονται συγκεντρωτικά ανά έτος στον κάτωθι πίνακα:

ΕΤΟΣ	ΣΥΝΟΛΟ ΑΛΑΝΗΨΕΩΝ
2013	471.171,87€
2014	158.662,12€

Παρά το γεγονός ότι η αξία των συναλλαγών είναι μεγάλη και θεωρητικά σε απόλυτο αριθμό επαρκής για κάλυψη των δαπανών της «.....», εντούτοις λόγω του πλήθους των συνδικαιούχων ανά λογαριασμό και του γεγονότος ότι στον έλεγχο δεν τέθηκαν τα δεδομένα των

τραπεζικών λογαριασμών και των επενδυτικών προϊόντων των λοιπών συνδικαιούχων, δεν τεκμηριώνεται η εξόφληση των δαπανών της ΑΕ από τον προσφεύγοντα.

Επιπρόσθετα, είναι σημαντικό να σχολιάσουμε ότι εφόσον η «.....» τηρεί διπλογραφικά βιβλία, θα έπρεπε οι πληρωμές που γίνονται για λογαριασμό της εταιρείας από το φυσικό πρόσωπο να αποτυπώνονται με εγγραφή στο ημερολόγιο της εταιρείας (πχ. κίνηση λ/σμου χρεωστών ή πιστώσεων), το οποίο δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο ως αποδεικτικό στοιχείο.....»

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η εταιρεία για τις εν λόγω κινήσεις χρέωνε τον λογαριασμό ταμείο 38.00 και πίστωνε τον λογαριασμό όψεως 38.03.

Επειδή, από τα προσκομιζόμενα παραστατικά προκύπτει ότι οι δαπάνες που επικαλείται ο προσφεύγων στον εν λόγω ισχυρισμό έχουν πληρωθεί.

Επειδή, όπως προκύπτει από τους λογαριασμούς όψεως της εταιρείας δεν έχουν χρεωθεί ποσά για την εξόφληση των εν λόγω δαπανών.

Επειδή, όπως και ο έλεγχος αποδέχεται οι χρεώσεις του λογαριασμού ταμείου της ως άνω εταιρείας δεν υφίστανται, επομένως δεν θα μπορούσαν να εξοφληθούν οι εν λόγω δαπάνες ούτε από το ταμείο της εταιρείας.

Επειδή, όπως μας γνώρισε ο έλεγχος υφίστανται αναλήψεις συνολικού ποσού 158.662,12€ τη χρήση 2014, οι οποίες δεν συσχετίστηκαν με μεταγενέστερη πίστωση, πληρωμή ή μεταφορά σε άλλο λογαριασμό, που υπερκαλύπτουν το ελεγχόμενο ποσό των 132.593,44€ (ήδη το ποσό των 21.828,30€ έχει γίνει δεκτό ότι έχει πληρωθεί από τραπεζικούς λ/σμούς του προσφεύγοντος, όπως προκύπτει από τα ως άνω).

Επειδή, ο έλεγχος της ορθής τήρησης των κατ' άρθρο 13 του ν.4174/2013 υποχρεώσεων της εταιρείας αποτελεί αντικείμενο άλλου ελέγχου.

Επομένως, βάσει των ως άνω τεκμηριώνεται επαρκώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι με το ποσό των 154.421,74€ πλήρωνε δαπάνες της εταιρείας «.....» και ότι δεν αποτελεί παροχή σε είδος με τη μορφή δανείου.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, 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 συνολολόγηση 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.

Συγκεκριμένα, στη σελίδα 70 της έκθεσης ελέγχου αναφέρεται ότι ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη ότι:

α) από τον λογαριασμό έχουν γίνει πληρωμές υποχρεώσεων της αξίας 90.677,51€

β) προκύπτουν καταθέσεις μετρητών βάσει γραμματίων είσπραξης αξίας 22.546,83€

γ) προκύπτουν πληρωμές από άλλους λογαριασμούς αξίας 19.233,83€ και

δ) το ποσό των 22.000€ αφορά αμοιβές ΔΣ που έχουν συμπεριληφθεί στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος, έκρινε ότι το ποσό των **156.550,83€** το έχουν λάβει οι μέτοχοι της ΑΕ, και αποτελεί παροχή σε είδος με μορφή δανείου (άρθρο 13 του ν4172/2013) για τη χρήση 2014.

Η αναλογούσα παροχή σε είδος για τον προσφεύγοντα απεικονίζεται στον κάτωθι πίνακα:

ΤΕΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΑΡ. 13 ΤΟΥ Ν.4172/2013 ΓΙΑ ΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ					
ΑΞΙΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΣΕ ΕΙΔΟΣ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΚΔΟΣΗ ΤΩΝ ΠΡΟΣΩΡΙΝΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ	ΑΞΙΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΣΕ ΕΙΔΟΣ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΥΠΟΒΟΛΗ ΑΝΤΙΡΡΗΣΕΩΝ	ΔΙΑΦΟΡΑ	ΑΝΑΛΟΓΟΥΣΑ ΑΞΙΑ ΓΙΑ ΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΚΔΟΣΗ ΤΩΝ ΠΡΟΣΩΡΙΝΩΝ 98,64%	ΑΝΑΛΟΓΟΥΣΑ ΑΞΙΑ ΓΙΑ ΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΥΠΟΒΟΛΗ ΑΝΤΙΡΡΗΣΕΩΝ 98,64%	ΔΙΑΦΟΡΑ
311.009,00€	156.550,83€	154.458,17€	306.779,28€	154.421,74€	152.357,54€

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 εμπειριστатωμένα 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.».

Επειδή, 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».

Επειδή, 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».

Επειδή, 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 κρίση της ότι το φορολογικό έτος 2014 οι ως άνω κρινόμενες καταθέσεις συνολικού ποσού 156.550,83€ (ποσό που αναλογεί στον προσφεύγοντα 154.421,74€) αποτελούν παροχή σε είδος με τη μορφή δανείου που φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 §3 ν.4172/2013 και συνεπώς σύμφωνα με τα ανωτέρω ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται δεκτός.

Επειδή, βάσει των ως άνω, οι κάτωθι καταθέσεις με την παρούσα απόφαση κρίνεται ότι δεν αποτελούν μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη για τις χρήσεις 2013 και 2014:

	Χρήση 2013		Χρήση 2014	
	Σύνολο καταθέσεων	Ποσό που αναλογεί στον προσφεύγοντα	Σύνολο καταθέσεων	Ποσό που αναλογεί στον προσφεύγοντα
Μικρά ποσά κάτω των 1.500€	15.546,44	5.155,15	3.219,00	886,67
Καταθέσεις που πραγματοποίησε ο	61.705,31	20.568,44		
Κατάθεση σε κέρματα	1.660,00	553,33		
Σύνολο	78.911,75	26.276,92	3.219,00	886,67

Επειδή, κατόπιν της εξέτασης όλων των ισχυρισμών του προσφεύγοντος, η διαφορά φορολογητέας ύλης με την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οικονομικό έτος 2014 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2013 ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά (από δήλωση)
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
Α - Β. Από ακίνητα	15.731,50		15.731,50		15.731,50		0,00
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							0,00
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις	58,14	13,87	58,14	13,87	58,14	13,87	
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες		13.063,78		13.063,78		13.063,78	
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα άρθρο 48§3 του ν.2238/1994			34.061,59		7.784,67		7.784,67

Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							
Συνολικό εισόδημα	15.789,64	13.077,65	49.851,23	13.077,65	23.574,31	13.077,65	7.784,67
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	15.789,64	13.077,65	49.851,23	13.077,65	23.574,31	13.077,65	7.784,67
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα	15.789,64	13.077,65	49.851,23	13.077,65	23.574,31	13.077,65	7.784,67
Εκπτώσεις δαπανών							
Φορολογητέο εισόδημα	15.789,64	13.077,65	49.851,23	13.077,65	23.574,31	13.077,65	7.784,67

Φορολογικό έτος 2014 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2014 ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά (από δήλωση)
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
Από ακίνητα	10.632,40		10.632,40		10.632,40		0,00
Τόκοι μερίσματα δικαιώματα	37.707,44	17.415,12	37.707,44	17.415,12	37.707,44	17.415,12	
Από επιχειρηματική δραστηριότητα			4.553,34		3.666,67		3.666,67
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα							
Μισθωτή εργασία συντάξεις	15.000,00	13.048,60	160.421,74	13.048,60	15.000,00	13.048,60	
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
Ναυτικό εισόδημα							
Συνολικό εισόδημα	63.339,84	30.463,72	222.314,92	30.463,72	67.006,51	30.463,72	3.666,67
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	63.339,84	30.463,72	222.314,92	30.463,72	67.006,51	30.463,72	3.666,67
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα	63.339,84	30.463,72	222.314,92	30.463,72	67.006,51	30.463,72	3.666,67
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	63.339,84	30.463,72	222.314,92	30.463,72	67.006,51	30.463,72	3.666,67

Επειδή, κατόπιν της εξέτασης όλων των ισχυρισμών του προσφεύγοντος, η εισφορά αλληλεγγύης (άρθρο29 το υπ.3986/2011) με την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΧΡΗΣΗ	2013	2014
Εισόδημα από ακίνητα	15.731,50	10.632,40
Από γεωργικές επιχειρήσεις	58,14	
Τόκοι Μερίσματα δικαιώματα		37.707,44
Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα άρθρου 48§3 του ν.2238/1994 και άρθρου 21§4 του ν.4172/2013	7.784,67	3.666,67
Πλέον Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	22.349,67	
Φόρος αυτοτελών φορολ. ποσών	3.919,18	

Συνολικό εισόδημα επιβολής εισφοράς	49.843,16	67.006,51
Συντελεστής εισφοράς αλληλεγγ.	2%	3%
Εισφορά	996,86	2.010,20
Ποσό εισφοράς που έχει πληρωθεί βάσει δήλωσης	841,17	1.900,20
Καταλογισθείσα Εισφορά βάσει ΔΕΔ	155,69	110,00

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **09/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ:** και συγκεκριμένα την μερική αποδοχή αυτής και την τροποποίηση των υπ' αριθ./2019 και/2019 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού και φορολογικού έτους 2014, αντίστοιχα, (εισοδήματα 01/01-31/12/2013 και 01/01-31/12/2014), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

Οικονομικό έτος 2014 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 – 31/12/2013)

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Φόρος Εισοδήματος	8.856,01 €	2.024,01 €
Πρόσθετος φόρος	9.018,07 €	2.061,00€
Εισφορά αλληλεγγύης	1.442,43 €	155,69 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	19.316,51 €	4.240,70 €

Φορολογικό έτος 2014 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 – 31/12/2014)

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Φόρος Εισοδήματος	66.158,62 €	1.210,00 €
Πρόσθετος φόρος	33.079,31 €	121,00 €
Εισφορά αλληλεγγύης	6.992,40 €	110,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	106.230,33 €	1.441,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.