



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 17/03/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 689

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312346
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*».

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

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)».

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. Την με ημερομηνία κατάθεσης **15-11-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού κατά της υπ' αριθμ./**17-10-2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, **οικονομικού έτους 2014** του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., κατά το μέρος που τον αφορά και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης **17-10-2024** έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος της ίδιας Υπηρεσίας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

7. Το με αρ. πρωτ./**14-02-2025** ΥΠΟΜΝΗΜΑ-ΑΙΤΗΣΗ του προσφεύγοντος.

8. Το με αρ. πρωτ. /11-03-2025 (ΔΕΔ ΕΙ 2025 ΕΜΠ/12-03-2025) έγγραφο που απέστειλε το Κ.Ε.ΜΕ.Φ. σε απάντηση του με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2025 ΕΜΠ/07-03-2025 εγγράφου μας.

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

Επί της από **15-11-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη όλων των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. /**17-10-2024** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος **οικονομικού έτους 2014** του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα και της συζύγου του, με ΑΦΜ, κύριος φόρος ποσού 412.412,71 ευρώ, πλέον τελών χαρτοσήμου ποσού 166,01 ευρώ, πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου ποσού 33,20 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 494.895,25 ευρώ, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 52.151,02 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **959.658,19 ευρώ**.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε μετά τον μερικό έλεγχο που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα για την εφαρμογή των διατάξεων του φόρου εισοδήματος για το έτος 2013 από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., σύμφωνα με την /**16-01-2024** εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π σε εκτέλεση της /31.10.2023 Απόφασης του Τριμελούς Διοικητικού Εφετείου

Από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. αρχικά είχε διενεργηθεί μερικός έλεγχος ως προς τη φορολογία εισοδήματος προκειμένου να διαπιστωθεί αν συνέτρεχε η εφαρμογή των διατάξεων του Ν.2238/1994 (Περί φορολογίας εισοδήματος), κατόπιν αξιοποίησης των τραπεζικών δεδομένων του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας της Α.Α.Δ.Ε.

Για τον προσφεύγοντα εκδόθηκε μεταξύ άλλων η υπ' αριθμ. /27-12-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καθώς ο έλεγχος διαπίστωσε διαφορές στα δηλούμενα εισοδήματα του προσφεύγοντα όπως αυτές παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα :

Α/Α	ΧΡΗΣΗ 2013	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΣΥΝΤΡΕΧΟΥΝ ΟΙ ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΣ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 48 §3 ΤΟΥ Ν. 2238/94 ΠΕΡΙ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ	ΣΥΝΟΛΑ
1	ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	223.200,24€	465,04€	223.665,64€
2	ΑΥΞΗΣΕΙΣ ΜΕΤΟΧΙΚΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΜΕ ΜΕΤΡΗΤΑ	777.060,00€	0,00€	777.060,00€
3	ΤΑΜΕΙΑΚΕΣ ΔΙΕΥΚΟΛΥΝΣΕΙΣ ΜΕ ΜΕΤΡΗΤΑ	152.000,00€	0,00€	152.000,00€
4	ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΟΚΟΥΣ	0,00€	6.686,36€	6.686,36€
ΣΥΝΟΛΑ ΧΡΗΣΗΣ 2013		1.152.260,24€	7.151,40€	1.159.411,64€

Κατά της παραπάνω πράξεως ασκήθηκε η με αριθμό πρωτοκόλλου/30-01-2020 ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της ΔΕΔ, η οποία με την με αριθμό/17-09-2020 απόφαση της, έκανε δεκτή την ενδικοφανή προσφυγή για λόγους τυπικής πλημμέλειας, προκειμένου η φορολογική αρχή να ενεργήσει εκ νέου, και να εκδώσει νέα πράξη λαμβάνοντας υπόψη τα πραγματικά δεδομένα της υπόθεσης, όπως αυτά προσδιορισθούν, αφού τηρηθούν οι προβλεπόμενες διαδικασίες του άρθρου 28 και 64 του Κ.Φ.Δ., καθώς τα ως άνω τελικά πορίσματα ελέγχου διαφοροποιούνταν από το κοινοποιηθέν σημείωμα διαπιστώσεων, με αποτέλεσμα ο προσφεύγων να μην έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τις διαπιστωθείσες από τον έλεγχο παραβάσεις και να ασκήσει με πληρότητα και επάρκεια το δικαίωμα προηγούμενης ακροάσεώς του.

Το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ενήργησε εκ νέου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ως άνω απόφαση ΔΕΔ, τηρώντας την προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία, και εξέδωσε την υπ' αριθμ./07-10-2020 εντολή μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 για επανάληψη της διαδικασίας του ελέγχου και διόρθωση της ως άνω τυπικής πλημμέλειας και αφού εξέτασε τα προσκομιζόμενα αποδεικτικά στοιχεία που αφορούσαν τον προσφεύγοντα κατέληξε στις παρακάτω διαπιστώσεις :

A/A	ΧΡΗΣΗ	ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΠΡΟΣ ΔΙΕΡΕΥΝΗΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΙΤΙΟΛΟ- ΓΟΥΝΤΑΙ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΙΤΙΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ ΚΑΙ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΣΥΝΤΡΕΧΟΥΝ ΟΙ ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΣ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 48 §3 ΤΟΥ Ν. 2238/94 ΠΕΡΙ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ
	2013	A	B	Γ=A-B			
1	ΠΙΝΑΚΑΣ 1	934.273,12€	528.450,00€	405.823,12€	222.343,93€	222.343,93€	0,00€
2	ΠΙΝΑΚΑΣ 2	37.503,58€	35.043,58€	2.460,00€	856,67€	856,67€	0,00€
3	ΠΙΝΑΚΑΣ 3	1.503.888,46€	1.503.423,42€	465,04€	465,04€	0,00€	465,04€
	ΣΥΝΟΛΑ	2.475.665,16€	2.066.917,00€	408.748,16€	223.665,64	223.200,24€	465,04€

Ο προσφεύγων δηλαδή κλήθηκε να δώσει εξηγήσεις σχετικά με την πηγή και αιτία προέλευσης των Πιστώσεων των προαναφερθέντων Πινάκων 1 και 2, συνολικής αξίας **408.283,12€**, οι οποίες ήταν ουσιαστικά, οι **μη αιτιολογημένες πιστώσεις**, ως αυτές είχαν κριθεί στην αρχική από 27/12/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2014 του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Για τον προσφεύγοντα, σύμφωνα με τις ως άνω διαπιστώσεις του ελέγχου εκδόθηκε η υπ' αριθμ./28-04-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και κατά της παραπάνω πράξεως ασκήθηκε η με αριθμό πρωτοκόλλου/11-06-2021 ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της ΔΕΔ η οποία, **απορρίφθηκε σιωπηρώς**, καθόσον η ΔΕΔ **δεν εξέδωσε Απόφαση εντός της οριζόμενης προθεσμίας των 120 ημερών** την ως άνω ενδικοφανή του προσφυγή.

Κατόπιν αυτού ασκήθηκε η με αριθμό καταχ. ΠΡ/07-12-2021 προσφυγή προς το Τριμελές Διοικητικό Εφετείο, το οποίο με την από Α/31-10-2023 απόφαση του:

ακύρωσε την τεκμαιρόμενη σιωπηρή απόρριψη από τον Προϊστάμενο της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της ΑΑΔΕ της με αριθ. πρωτ./11-06-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος κατά της/28-04-2021 καταλογιστικής πράξης, καθώς και την εν λόγω ενσωματωθείσα στην ως άνω απόρριψη καταλογιστική πράξη, κατά το μέρος που αφορά τον προσφεύγοντα και ανέπεμψε την υπόθεση στη Διοίκηση, προκειμένου να τηρηθεί ο τύπος της προηγούμενης ακρόασης του προσφεύγοντος.

Συνέπεια της με αριθμό Α/31-10-2023 απόφασης του Τριμελούς Διοικητικού Εφετείου, η οποία κοινοποιήθηκε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. στις 05-12-2023 και με την οποία ακυρώθηκε η υπ' αριθμ./28-04-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., λόγω τυπικής πλημμέλειας, ήταν η έκδοση της υπ' αριθμ./16-01-2024 εντολής του υπό κρίση ελέγχου.

Ο υπό κρίση έλεγχος εν τέλει έκρινε ως **ανακριβή** την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος καθώς σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του όπως αυτές καταγράφονται αναλυτικά στην με ημερομηνία θεώρησης 17-10-2024 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΕΜ.Π.:

1. Δε δηλώθηκε ποσό 184.935,53 € από τον προσφεύγοντα και ποσό **167.197,78€** από τη σύζυγο αυτού. Για τα εν λόγω ποσά δεν ήταν γνωστή στον έλεγχο ή πηγή και η αιτία προέλευσης και χαρακτηρίστηκαν ως **εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών**, σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στη παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε.).

2. Δε δηλώθηκαν στους κωδικούς 668: «Τόκοι Καταθέσεων ημεδαπής προέλευσης» και **434:** «Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα (αφορολόγητα /αυτοτελώς φορολογούμενα)» τα ποσά **6.686,36€** και **1.174,53€** από τη σύζυγο του προσφεύγοντα.

3. Δε δηλώθηκε στον κωδικό 659: «Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2013, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο φορολογούνται με ειδικό τρόπο, καθώς και από μερίσματα ημεδαπών Α.Ε., Ε.Π.Ε. κλπ.» το ποσό των **465,04€**.

4. Δηλώθηκε ανακριβώς στον κωδικό 733: «Μήνες κυριότητας σκάφους αναψυχής» τον αριθμό 3 αντί του ορθού 12 χωρίς να προκύπτει από τα επισυναπτόμενα της δήλωσης.

5. Δεν απολογήθηκε ποσό δαπάνης 395.315,00€, που καταβλήθηκε με μετρητά για την αύξηση μετοχικού κεφαλαίου των εταιριών «.....» και «.....» στις οποίες είναι μέτοχος ο προσφεύγοντας και ποσό **368.553,00€** από τη σύζυγο αυτού. Για τα εν λόγω ποσά δεν ήταν γνωστή στον έλεγχο ή πηγή και η αιτία προέλευσης και χαρακτηρίστηκαν ως **εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών**, σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στη παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε.).

6. Δεν απολογήθηκε ποσό δαπάνης 152.000,00€, που καταβλήθηκε με μετρητά ως ταμειακή διευκόλυνση προς την εταιρία «.....» στην οποία ήταν μέτοχος ο προσφεύγοντας. (άρθρο 48 του Ν.2238/94)

7. Δε δηλώθηκε στους κωδικούς 106 και 176 αντιστοίχως «Ακαθάριστο εισόδημα των περιπτ. 1α, 2α, 3α από κατοικίες>300τ.μ η καθεμιά, και επαγγ. μισθ. (περ.1β, γ, δ, ε, στ, ζ, 2α, 4α)».

Οι ανωτέρω διαφορές καταλογίστηκαν στον προσφεύγοντα και τη σύζυγο του με την προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./17-10-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενος ότι :

- Παραγραφή των αξιώσεων του Δημοσίου για κοινοποίηση νέας καταλογιστικής πράξης φόρου εισοδήματος χρήσης 2013 στο πλαίσιο της παρούσας 2ης επανάληψης της διαδικασίας»
- Παραβίαση των διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 1 & 2 περ. γ' και άρθρου 63 παρ. 6 ΚΦΔ (ήδη άρθρο 37 παρ. 1 και 2 περ. γ' και άρθρο 72 παρ. 6 ν. 5104/2024) περί επανάληψης της διαδικασίας σε περίπτωση ακύρωσης πράξης εξαιτίας τυπικής πλημμέλειας Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας (παραβίαση των διατάξεων του άρθρου 28 ν. 4174/2013 και ήδη άρθρου 33 ν. 5104/2024 και του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης».
- Εσφαλμένος και μη νόμιμος καταλογισμός προσαύξησης περιουσίας κατά την έννοια του άρθρου 48 παρ. 3 ν. 2238/1994, όπως προστέθηκε με το άρθρο 15 παρ. 3 ν. 3888/2010. Κακή εκτίμηση των αποδείξεων.

-Σχετικά με τις υπό κρίση πιστώσεις συνολικού ποσού **167.406,61 ευρώ**, ως παρουσιάζονται στον **πίνακα Α** στις σελ. 39-41 της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, **αυτές αφορούν σε εισπράξεις μετρητών από πελάτες της εταιρίας «.....» με Α.Φ.Μ**, που πιστώνονταν στους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς που διατηρούσε με τη σύζυγό του, που είναι συγχρόνως μέτοχος και άλλοτε μέλος του Δ.Σ της ανώνυμης εταιρίας. Αναλυτικότερα, οι **εισπράξεις αυτές κατατίθεντο από τους πελάτες στο ταμείο της εταιρίας** και στη συνέχεια αναλαμβάνονταν από το ταμείο της εταιρείας και κατατίθεντο στους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα και της συζύγου του.

Στις περιπτώσεις με ID, οι καταθέσεις των χρηματικών ποσών πραγματοποιήθηκαν από την κ., η οποία ήταν επί πολλά έτη υπάλληλος του υποκαταστήματος της ανώνυμης εταιρίας στην και η οποία διέκοψε την εργασιακή της σχέση λόγω συνταξιοδότησης στα τέλη του έτους 2012. Παρά την αποχώρησή της από την εταιρία, δεν διέκοψε τις επαφές της με το κατάστημα της Καβάλας, αφού με δική της προτροπή, στη θέση της προσελήφθη ο ανιψιός της Ως πρόσωπο απολύτου εμπιστοσύνης, πολλές φορές εξυπηρετούσε τον ανιψιό της, ο οποίος συχνά παρέδιδε χρηματικά ποσά από το ταμείο της εταιρίας στη θεία του, για να τα καταθέτει στον τραπεζικό λογαριασμό με αριθμό IBAN GR..... της, καθώς ο ίδιος αδυνατούσε να εγκαταλείψει το κατάστημα λόγω αυξημένων υποχρεώσεων.

Μάλιστα, σε ορισμένες περιπτώσεις την κατάθεση αυτών στο κατάστημα της τράπεζας, την πραγματοποιούσε ο σύζυγός της, Επίσης, στις περιπτώσεις με ID οι καταθέσεις των χρηματικών ποσών πραγματοποιήθηκαν από τον κ. και στις περιπτώσεις με ID από τον κ., οι οποίοι ήταν επί πολλά έτη υπάλληλοι της εταιρίας έως το 2012. Λόγω των στενών φιλικών δεσμών, παρά την αποχώρησή τους από την εταιρία, ως πρόσωπα απολύτου εμπιστοσύνης, πολλές φορές εξυπηρετούσαν τον προσφεύγοντα και τη σύζυγο του όταν οι ίδιοι δεν μπορούσαν να μεταβούν στην τράπεζα λόγω αυξημένων υποχρεώσεων.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του, προσκόμισε εκ νέου με την υπό κρίση προσφυγή του τον πίνακα συσχέτισης, την πρόσληψη του υπαλλήλου, καθώς και υπεύθυνες δηλώσεις του ιδίου και των πρώην υπαλλήλων της εταιρίας και, παραστατικά καταθέσεων, βεβαίωση από τράπεζα και γενικά ημερολόγια της χρήσης 2013 λογαριασμών πωλήσεων από τα τηρούμενα βιβλία της εταιρίας.

-Σχετικά με την πίστωση με α/α και id ποσού **55.476,40 ευρώ**, ως παρουσιάζεται στον **πίνακα Β** στις σελ. 46-47 της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, αυτή αφορά σε

επιστροφή χρημάτων λόγω εκκαθάρισης του περιθωρίου ασφάλισης «.....», στο πλαίσιο της επενδυτικής του δραστηριότητας στην αγορά ξένων παραγώγων προϊόντων «.....», μέσω της διαχειρίστριας τράπεζας

Προς επίρρωση του ισχυρισμού του, προσκόμισε το σχετικό ειδοποιητήριο του εισερχόμενου εμβάσματος από την τράπεζα

-Σχετικά με τις υπό κρίση πιστώσεις συνολικού ποσού **36.590,00 ευρώ**, ως παρουσιάζονται στον **πίνακα Γ** στη σελ. 48 της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, αυτές αφορούν σε **επιστροφές χρημάτων** από προσωπικούς του φίλους και συγκεκριμένα από τον
....., **κατόπιν χρηματικής διευκόλυνσης** που τους παρείχε σε προγενέστερο χρονικό διάστημα.

Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκόμισε εκ νέου υπεύθυνες δηλώσεις των φυσικών αυτών προσώπων αναφορικά με τη χορήγηση και μετέπειτα επιστροφή των επίμαχων δανείων (χρηματικών διευκολύνσεων) και επικαλείται την με αριθ.-/28-05-2019 απόφαση ΔΕΔ.

-Σχετικά με τις υπό κρίση πιστώσεις συνολικού ποσού **52.950,00 ευρώ**, ως παρουσιάζονται στον **πίνακα Δ** στη σελ. 51 της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, αυτές αφορούν σε **επανακαταθέσεις μετρητών από προηγούμενες αποδεδειγμένες αναλήψεις**, όπως αυτές αναφέρονται αναλυτικά στις σελ. 52-53 της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΔΕΑΦ Α' ΕΞ 2015/5-11-2015 απόφαση.

-Σχετικά με τις υπό κρίση πιστώσεις συνολικού ποσού **22.572,21 ευρώ**, ως παρουσιάζονται στον **πίνακα Ε** στις σελ. 54-55 της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, αυτές αφορούν σε φορολογημένα έσοδα (εισπράξεις) από πελάτες λιανικής της εταιρίας «.....» με Α.Φ.Μ
....., στην οποία συμμετέχει έως και σήμερα με την ιδιότητα του μετόχου. Τα χρήματα πιστώθηκαν στον προαναφερόμενο κοινό τραπεζικό λογαριασμό της, που διατηρούσε με συνδικαιούχο τη σύζυγό του,, που είναι επίσης μέτοχος και υπήρξε πρόεδρος και διευθύνουσα σύμβουλος στην προαναφερόμενη ανώνυμη εταιρία. Μέχρι τον έκτο μήνα του έτους 2013 ο ίδιος ήταν πρόεδρος και διευθύνων σύμβουλος στην ανώνυμη εταιρία. Ειδικότερα, το έτος 2013 πελάτες της εταιρίας αγόραζαν έπιπλα από τα καταστήματα της εταιρίας «.....», συναλλαγές για τις οποίες εκδίδονταν κάθε φορά αντίστοιχες αποδείξεις λιανικής πώλησης από τις εγκεκριμένες ταμειακές μηχανές των καταστημάτων του νομικού προσώπου. Στη συνέχεια, οι πελάτες που δεν κατέβαλαν άμεσα για κάθε εμπορική συναλλαγή τα οφειλόμενα χρήματα, κατέθεταν μεταγενέστερα το αντίτιμο των εκδοθέντων ΑΛΠ στους προαναφερόμενους κοινούς λογαριασμούς ταμειευτηρίου, με σκοπό την ολική εξόφληση των υποχρεώσεων τους έναντι του νομικού προσώπου.

Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκόμισε εκ νέου παραστατικά καταθέσεων και βεβαίωση από τράπεζα.

-Σχετικά με το ποσό δαπάνης **395.315,00€**, που καταβλήθηκε για την αύξηση μετοχικού κεφαλαίου των εταιριών «.....» και «.....» στις οποίες είναι μέτοχος ο προσφεύγωντας δεν δύναται να χαρακτηριστεί ως προσαύξηση περιουσίας, δοθέντος ότι κατά την επίμαχη χρήση 2013 δεν προβλεπόταν τεκμήριο, κατ' αρθρ. 17 ν. 2238/1994, απόκτησης περιουσιακού στοιχείου για τη συμμετοχή σε αύξηση κεφαλαίου ανώνυμης εταιρίας (απαλλαγή «πόθεν έσχες»).

Τα επίμαχα προς δικαιολόγηση ποσά των εν λόγω αυξήσεων κεφαλαίου κατά το έτος 2013 σε μετρητά είναι τα εξής:

- ποσό 97.915,00 ευρώ για τον ίδιο και
- ποσό 368.553,00 ευρώ για τη σύζυγό του.

Τα χρηματικά αυτά ποσά δικαιολογήθηκαν πλήρως από μέρους του προσφεύγοντα και της συζύγου του με βάση το πραγματικό διαθέσιμο εισόδημά τους **εκτός τραπεζικού συστήματος**, όπως αυτό προέκυψε από τους προσκομισθέντες Πίνακες Ανάλυσης πραγματικού διαθέσιμου εισοδήματος οικ. ετών 1995-2014.

-Ο προσδιορισμός του φερόμενου ως πραγματικού διαθέσιμου οικογενειακού εισοδήματος οικ. ετών 1995-2014, στον οποίον προέβη ο έλεγχος, παρίσταται μη νόμιμος και εσφαλμένος. **Αντιθέτως, ο ορθός προσδιορισμός του πραγματικού οικογενειακού διαθέσιμου, ώστε να υπολογιστούν εξίσου ορθά τα μετρητά εκτός τραπεζικού συστήματος κατά την 01-01-2013 προς κάλυψη των αντίστοιχων ποσών συμμετοχής στις αυξήσεις μετοχικού κεφαλαίου των δύο προαναφερόμενων εταιριών, προκύπτει από τα κάτωθι επιμέρους στοιχεία:**

Ι.τη συμμετοχή στις αυξήσεις μετοχικού κεφαλαίου κατά τα προηγούμενα έτη 2010-2012, που αντιστοιχεί σε καταβολές με μετρητά και ανέρχεται **για τον ίδιο σε ποσό 361.000,00 ευρώ** (217.000,00 ευρώ για 2010 + 144.000,00 ευρώ για 2011 + 0,00 ευρώ για 2012) **ενώ για τη σύζυγό του σε ποσό 491.713,03 ευρώ** (62.130,00 ευρώ για 2010 + 76.783,03 για 2011 + 352.800,00 ευρώ για 2012), όπως προκύπτει και από τον προσκομιζόμενο Αναλυτικό Συγκεντρωτικό Πίνακα για όλες τις Αυξήσεις μετοχικού κεφαλαίου των δύο εταιριών για τις χρήσεις 2010 έως 2013 (για το 2013, όπως αναφέρθηκε πιο πάνω, οι καταβολές με μετρητά για τη συμμετοχή στις δύο αυξήσεις κεφαλαίου ανέρχονται **σε ποσό 97.915,00 ευρώ για το ίδιο και σε ποσό 368.553,00 ευρώ για τη σύζυγό του**).

Δεν περιλήφθηκαν οι αυξήσεις μετοχικού κεφαλαίου των προηγούμενων οικ. ετών 1995-2000, αφού ούτε από τον έλεγχο αποδεικνύεται ότι πραγματοποιήθηκαν με μετρητά (εντός ή εκτός τραπεζικού συστήματος) και όχι λ.χ. με εισφορά σε είδος.

ii. Τα δεδομένα των φορολογικών δηλώσεων

iii. Τα κέρδη και μερίσματα από νομίμως φορολογηθείσες χρηματιστηριακές συναλλαγές. Στο οικ. έτος 2001 (χρήση 2000) προστέθηκαν στα δικά του εισοδήματα κέρδη από αγοραπωλησίες εισηγμένων μετοχών συνολικού ύψους **3.148.240,73 ευρώ**, καθώς και μερίσματα εισηγμένων στο ΧΑΑ εταιριών συνολικού ύψους **87.202,00 ευρώ**.

Ομοίως, στο ίδιο οικ. έτος 2001 (χρήση 2000) προστέθηκαν στα εισοδήματα της συζύγου του,, κέρδη από αγοραπωλησίες εισηγμένων μετοχών συνολικού ύψους **151.759,50 ευρώ**.

iv. Τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών

Συνεπεία, λοιπόν, όλων των ανωτέρω, τα επίμαχα προς δικαιολόγηση ποσά των εν λόγω αυξήσεων κεφαλαίου σε μετρητά **κατά την ελεγχόμενη χρήση 2013, μπορούσαν να καλυφθούν από πραγματικά διαθέσιμα εκτός τραπεζικού συστήματος**

-Ως προς την ταμειακή διευκόλυνση προς την «.....» με ΑΦΜ,ποσού 152.000,00 ευρώ, ο έλεγχος εκλαμβάνει ως μη αιτιολογημένες δύο επιμέρους πιστώσεις και συγκεκριμένα, ποσό 26.000,00 ευρώ στις 30-01-2013 και ποσό 126.000,00 ευρώ στις 30-12-2013. Όπως στις 13/12/2013, 23/12/2013 και 24/12/2013 έλαβαν χώρα πιστώσεις των χρηματικών ποσών των 29.000,00, 34.000,00, 26.000,00 και 37.000,00 ευρώ αντίστοιχα, σε προσωπικούς του λογαριασμούς, που αφορούσαν σε επιστρεφόμενο προς το ίδιο ποσό συνολικού ύψους 126.000,00 ευρώ, λόγω ταμειακής διευκόλυνσης που παρείχε στην εταιρία σε προγενέστερο χρονικό διάστημα. Όπως προκύπτει από την προσκομιζόμενη Λογιστική καρτέλα του λογαριασμού της εταιρίας «.....», η εν λόγω επικαλούμενη από μέρους του προηγούμενη ταμειακή διευκόλυνση είχε λάβει χώρα το έτος 2012. Το ποσό των 126.000,00 ευρώ επεστράφη εντέλει στον ίδιο, όπως προκύπτει και από τις ως άνω αναφερόμενες πιστώσεις, ενώ, επανακατέθηκε εντέλει στην εταιρία, για την αυτή αιτία

(ταμειακή διευκόλυνση), στο σύνολό του στις 30-12-2013, όπως προκύπτει από την προσκομιζόμενη λογιστική καρτέλα. Τα εν λόγω επομένως χρήματα της από 30-12-2013 πίστωσης δεν έχουν άγνωστη πηγή προέλευσης, ούτε συνιστούν «νέα» χρηματικά του διαθέσιμα σε μετρητά, **αφού προκύπτει ότι του επιστράφηκαν από την ως άνω εταιρία, όπως αποδεικνύεται και από την προσκομιζόμενη κίνηση του λογαριασμού όψεως του νομικού προσώπου με αριθμό της τράπεζας, σε συνδυασμό και με τα προσκομιζόμενα αντίγραφα των υπ' αριθμ. /13-12-2013, /23-12-2013, /23-12-2013 και /23-12-2013 επιταγών της τράπεζας συνολικής αξίας 126.000,00 ευρώ.**

-Ακόμη κι αν στον Πίνακα Ανάλωσης πραγματικού διαθέσιμου οικογενειακού εισοδήματος οικ. ετών 1995-2013 τόσο για το ίδιο όσο και για τη σύζυγό του, **προστεθούν όλες συνολικά οι συμμετοχές σε αυξήσεις μετοχικού κεφαλαίου προηγούμενων ετών 2010, 2011 και 2012, κατά την 31.12.2012 υπάρχει πραγματικό οικογενειακό διαθέσιμο 1.756.863,57 ευρώ, το οποίο μετά την αφαίρεση των υπολοίπων τραπεζικών λογαριασμών στις 31.12.2012 ανέρχεται σε 1.343.55,64 ευρώ, το οποίο επαρκεί για την κάλυψη όλων των αυξήσεων μετοχικού κεφαλαίου της ελεγχόμενης χρήσης 2013 στο σύνολο τους, δηλ. συνολικού ποσού 1.326.000,00 ευρώ, είτε έγιναν με μετρητά εκτός τραπεζικού συστήματος είτε εντός τραπεζικού συστήματος .**

-Η επίκληση όλως αυθαίρετως δήθεν πραγματικών δαπανών διαβίωσης ποσού 380.000,00 ευρώ, έχει ως μοναδικό στόχο να δημιουργήσει εσφαλμένες εντυπώσεις.

-Τα κέρδη ύψους 3.148.240,73 ευρώ έτους 2010, όπως σαφώς προέκυψαν από τη με ημερομ. εκτύπωσης 16/07/2020 Κατάσταση Πράξεων κινήσεων εισηγμένων μετοχών της, **δεν ήταν τα μοναδικά τους κέρδη από χρηματιστηριακές συναλλαγές και επενδυτικά προϊόντα.** Υπήρχε και **μετέπειτα επενδυτική δραστηριότητα**, για την οποία, όμως, δεν τους χορηγήθηκαν τα απαραίτητα αποδεικτικά στοιχεία, τα οποία, εντέλει, δόθηκαν από τα πιστωτικά ιδρύματα στον έλεγχο (και μάλιστα πριν τη σύνταξη της οριστικής έκθεσης, όπως εκτέθηκε πιο πάνω), ο οποίος όμως επέλεξε, κατά τρόπο μεροληπτικό, να παρουσιάσει **μόνο τις χρεώσεις και όχι τις πιστώσεις.** Πρέπει δε, να σημειωθεί ότι την περίοδο **πριν το 2014 δεν υπήρχε τεκμήριο απόκτησης επενδυτικών προϊόντων** και δεν απαιτούνταν η συμπερίληψη των κερδών αυτών στις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Το τεκμήριο αυτό εισήχθη για πρώτη φορά με το αρθρ. 32 ν. 4172/2013 και ισχύ από 01.01.2014.

Ως προς το με αρ. πρωτ. /14-02-2025 ΥΠΟΜΝΗΜΑ-ΑΙΤΗΣΗ του προσφεύγοντος

Επειδή ο προσφεύγων προβάλλει τον ισχυρισμό ότι η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε σε συνέχεια της με αριθμ. /16-01-2024 εντολής ελέγχου για τη διενέργεια **2ης επανάληψης** της διαδικασίας σε εκτέλεση της με αριθμ. **A..... /2023** αποφάσεως του Διοικητικού Εφετείου (Τμήμα Ε' Τριμελές), η οποία έκανε δεκτή την ασκηθείσα δικαστική προσφυγή του και ακύρωσε την προηγούμενη με αριθμ. /28-04-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του αυτού οικονομικού έτους λόγω τυπικής πλημμέλειας συνιστάμενης στην παραβίαση του ουσιώδους τύπου της προηγούμενης ακρόασης. Είχε δε, προηγηθεί η διενέργεια **1ης επανάληψης** της διαδικασίας σε εκτέλεση της με αριθμ. /07-10-2020 εντολής ελέγχου και σε συνέχεια της με αριθμ. /17-09-2020 απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, η οποία έκανε δεκτή την ασκηθείσα με αρ. πρωτ. /30-01-2020 ενδικοφανή προσφυγή του και ακύρωσε την αρχικώς εκδοθείσα με

αριθμ./27-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του αυτού οικ. έτους 2014 **εξαπίας τυπικής πλημμέλειας**, ομοίως συνισταμένης στην παραβίαση του αρθρ. 28 παρ. 1 ν. 4174/2013 (μη τήρηση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας που αφορά στο δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης).

Επειδή την 14/02/2025 ο προσφεύγων υπέβαλε το με αρ. πρωτ./14-02-2025 ΥΠΟΜΝΗΜΑ-ΑΙΤΗΣΗ προς την Υπηρεσία μας, ζητώντας να εκδοθεί απόφαση αναστολής, κατ' αρθρ. 72 παρ. 5 ν. 5104/2024, της προθεσμίας των 120 ημερών για όσο διάστημα εκκρεμεί η κρίση του Συμβουλίου της Επικρατείας για το νομικό ζήτημα που διαλαμβάνεται στη με αριθμ./2024 Πράξη της Επιτροπής του ΣτΕ του αρθρ. 1 παρ. 1 ν. 3900/2010 («πρότυπη δίκη») και τίθεται με τον ως άνω προβαλλόμενο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή με την αριθ. 20/2024 Πράξη της Επιτροπής του άρθρου 1 παρ. 1 του ν.3900/2010, κατόπιν σχετικού αιτήματος του προσφεύγοντος, αποφασίστηκε να εισαχθεί στο ΣτΕ η από 5.2.2024 εκκρεμής ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου προσφυγή, με την οποία τίθεται νομικό ζήτημα γενικότερου ενδιαφέροντος που έχει συνέπειες σε ευρύτερο κύκλο προσώπων, και συγκεκριμένα το ζήτημα «αν η διάταξη του άρθρου 84 παρ. 6 του Κ.Φ.Ε. - με την οποία προβλέπεται παράταση, για συγκεκριμένο χρονικό διάστημα, της προθεσμίας παραγραφής προς έκδοση νέας καταλογιστικής πράξης, κατόπιν επανάληψης της διαδικασίας, μετά την ακύρωση της αρχικής πράξης για τυπικό λόγο με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, κοινοποιούμενη στην αρμόδια φορολογική αρχή κατά το τελευταίο έτος της παραγραφής ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής - είναι δεκτική άπαξ εφαρμογής ή αν, αντιθέτως, δύναται να τύχει επανειλημμένης εφαρμογής, ήτοι σε κάθε περίπτωση ακύρωσης της μεταγενέστερης καταλογιστικής πράξης για τυπικό λόγο με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου...

...με τη 2404/2023 απόφαση του Β' Τμ. του ΣτΕ υπό πενταμελή σύνθεση, λόγω της σπουδαιότητας του ανακύψαντος νομικού ζητήματος, η εξεταζόμενη υπόθεση παραπέμφθηκε στην επταμελή σύνθεση του ίδιου Δικαστηρίου, προκειμένου να κριθεί εάν «η προθεσμία παραγραφής παρατείνεται κατά ένα έτος και στην περίπτωση ακύρωσης, για τυπικούς λόγους, της καταλογιστικής του φόρου πράξης από τον Προϊστάμενο της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών κατ' αποδοχή ενδικοφανούς προσφυγής του φορολογουμένου, λαμβανομένου ιδίως υπόψη του σκοπού θέσπισης της ενδικοφανούς διαδικασίας, ο οποίος συνίσταται στη θεραπεία των τυπικών πλημμελειών σε επίπεδο διοίκησης, προκειμένου να μην επιβαρύνονται τα δικαστήρια» (βάσει των διατάξεων των άρθρων 84 παρ. 6 του ν.2238/1994, 63 παρ. 6 και 72 παρ. 7 και 11 του ν.4174/2013 - ΚΦΔ).

Ακολούθως, με την αριθμ. 2163/2024 Απόφαση του Β' Τμ. του ΣτΕ υπό επταμελή σύνθεση κρίθηκε **εν τέλει** ότι «οι περί παραγραφής διατάξεις του άρθρου 36 του ΚΦΔ δεν εφαρμόζονται, καταρχήν, σε χρήσεις προγενέστερες του χρόνου έναρξης ισχύος του, για τις οποίες εφαρμοστέες είναι οι αντίστοιχες διατάξεις του άρθρου 84 του ν. 2238/1994. Ωστόσο, τα ανωτέρω ισχύουν μόνο για ζητήματα παραγραφής που ήδη ρυθμιζόνταν στον ν. 2238/1994 και ρυθμίζονται εκ νέου στον ΚΦΔ..

....

Κατά συνέπεια, η περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 36 του ΚΦΔ, κατά το μέρος που προβλέπει ετήσια παρέκταση της παραγραφής σε περίπτωση ακύρωσης της πράξης προσδιορισμού φόρου κατ' αποδοχή ενδικοφανούς προσφυγής, εφαρμόζεται, κατά την αληθή της έννοια, και

στην περίπτωση που οι ακυρωθείσες καταλογιστικές πράξεις αφορούν φορολογικές αξιώσεις του Δημοσίου προγενέστερες μεν της έναρξης ισχύος του Κώδικα, πλην αναγόμενες στις χρήσεις 2013 και 2012 και όχι πέραν αυτών».

Βάσει των ανωτέρω, η αριθμ./28-04-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ εκδόθηκε νομίμως εντός της προθεσμίας του ενός (1) έτους από την έκδοση της απόφασης της ΔΕΔ, όπως προβλέπεται στην περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 36 του ΚΦΔ (ν.4174/2013) η οποία και εφαρμόζεται για την επίμαχη χρήση 2013, σύμφωνα με την ως άνω απόφαση του ΣτΕ.»

Επειδή περαιτέρω, σε εκτέλεση των με αριθμ./2023 και/2023 αποφάσεων του Διοικητικού Εφετείου, με τις οποίες ακυρώθηκε, λόγω τυπικής πλημμέλειας η ανωτέρω αριθμ./28-04-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, **εφαρμόσθηκε το πρώτον η διάταξη της παρ. 6 του άρθρου 84 του ν.2238/1994** και εκδόθηκε η αριθμ./17-10-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του ως άνω Προϊσταμένου.

Ως εκ τούτου, δεδομένου ότι στην υπό κρίση υπόθεση η διάταξη της παρ. 6 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 **εφαρμόσθηκε άπαξ**, και συγκεκριμένα σε εκτέλεση των με αριθμ./2023 και/2023 αποφάσεων του Διοικητικού Εφετείου, **δεν αποτελεί αντικείμενο εξέτασης το νομικό ζήτημα γενικότερου ενδιαφέροντος** που έχει συνέπειες σε ευρύτερο κύκλο προσώπων που εισήχθη ενώπιον του ΣτΕ με την αριθ./2024 Πράξη της Επιτροπής του άρθρου 1 παρ. 1 του ν.3900/2010 και **δεν είναι δυνατή η χορήγηση αναστολής της προθεσμίας εξέτασης** των με αριθμ. πρωτ./15-11-2024 και/15-11-24 ενδικοφανών προσφυγών, κατά το άρθρο 72 παρ. 5 του ν.5104/2024.

Κατόπιν τούτων, **το αίτημα του προσφεύγοντος περί χορήγησης αναστολής της προθεσμίας εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής απορρίπτεται.**

Ως προς την παραγραφή των αξιώσεων του Δημοσίου για κοινοποίηση νέας καταλογιστικής πράξης φόρου εισοδήματος χρήσης 2013 στο πλαίσιο της παρούσας 2ης επανάληψης της διαδικασίας

Επειδή με την αριθ. 20/2024 Πράξη της Επιτροπής του άρθρου 1 παρ. 1 του ν.3900/2010, αποφασίστηκε να εισαχθεί στο ΣτΕ η από 5.2.2024 εκκρεμής ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά προσφυγή, με την οποία τίθεται νομικό ζήτημα γενικότερου ενδιαφέροντος που έχει συνέπειες σε ευρύτερο κύκλο προσώπων, και συγκεκριμένα το ζήτημα **«αν η διάταξη του άρθρου 84 παρ. 6 του Κ.Φ.Ε. - με την οποία προβλέπεται παράταση, για συγκεκριμένο χρονικό διάστημα, της προθεσμίας παραγραφής προς έκδοση νέας καταλογιστικής πράξης, κατόπιν επανάληψης της διαδικασίας, μετά την ακύρωση της αρχικής πράξης για τυπικό λόγο με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, κοινοποιούμενη στην αρμόδια φορολογική αρχή κατά το τελευταίο έτος της παραγραφής ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής - είναι δεκτική άπαξ εφαρμογής ή αν, αντιθέτως, δύναται να τύχει επανειλημμένης εφαρμογής, ήτοι σε κάθε περίπτωση ακύρωσης της μεταγενέστερης καταλογιστικής πράξης για τυπικό λόγο με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου».**

Επειδή με τη 2404/2023 απόφαση του Β' Τμ. του ΣτΕ υπό πενταμελή σύνθεση, λόγω της σπουδαιότητας του ανακύψαντος νομικού ζητήματος, η εξεταζόμενη υπόθεση παραπέμφθηκε στην επταμελή σύνθεση του ίδιου Δικαστηρίου, προκειμένου να κριθεί εάν «η προθεσμία

παραγραφής παρατείνεται κατά ένα έτος και στην περίπτωση ακύρωσης, για τυπικούς λόγους, της καταλογιστικής του φόρου πράξης από τον Προϊστάμενο της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών κατ' αποδοχή ενδικοφανούς προσφυγής του φορολογουμένου, λαμβανομένου ιδίως υπόψη του σκοπού θέσπισης της ενδικοφανούς διαδικασίας, ο οποίος συνίσταται στη θεραπεία των τυπικών πλημμελειών σε επίπεδο διοίκησης, προκειμένου να μην επιβαρύνονται τα δικαστήρια» (βάσει των διατάξεων των άρθρων 84 παρ. 6 του ν.2238/1994, 63 παρ. 6 και 72 παρ. 7 και 11 του ν.4174/2013 - ΚΦΔ).

Ακολούθως, με την αριθμ. **2163/2024 Απόφαση του Β' Τμ. του ΣτΕ** υπό επταμελή σύνθεση κρίθηκε εν τέλει ότι «οι περί παραγραφής διατάξεις του άρθρου 36 του ΚΦΔ δεν εφαρμόζονται, καταρχήν, σε χρήσεις προγενέστερες του χρόνου έναρξης ισχύος του, για τις οποίες εφαρμοστέες είναι οι αντίστοιχες διατάξεις του άρθρου 84 του ν. 2238/1994. Ωστόσο, τα ανωτέρω ισχύουν μόνο για ζητήματα παραγραφής που ήδη ρυθμίζονταν στον ν. 2238/1994 και ρυθμίζονται εκ νέου στον ΚΦΔ. Αντιθέτως, επί ζητημάτων παραγραφής, τα οποία ρυθμίζονται το πρώτον στον εν λόγω Κώδικα, ως συνέπεια της ισχύος των νέων κανόνων που εισάγει, εφαρμόζονται οι ειδικές ως προς αυτά διατάξεις και επί προγενέστερων της έναρξης ισχύος του χρήσεων, εφόσον σε αυτές τυγχάνουν εφαρμογής οι νέοι κανόνες κατά ρητή πρόβλεψη, και υπό την προϋπόθεση της, κατά τα εκτεθέντα στη σκέψη 5, περιορισμένης αναδρομής των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων. Τέτοια είναι η περίπτωση των κανόνων περί ενδικοφανούς προσφυγής κατ' άρθρο 63 του ΚΦΔ, οι οποίοι, ως διαδικαστικοί, εφαρμόζονται σε κάθε πράξη προσδιορισμού φόρου που εκδίδεται μετά την έναρξη ισχύος του, ανεξαρτήτως χρήσης στην οποία αφορά. Κατά συνέπεια, η περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 36 του ΚΦΔ, κατά το μέρος που προβλέπει ετήσια παρέκταση της παραγραφής σε περίπτωση ακύρωσης της πράξης προσδιορισμού φόρου κατ' αποδοχή ενδικοφανούς προσφυγής, εφαρμόζεται, κατά την αληθή της έννοια, και στην περίπτωση που οι ακυρωθείσες καταλογιστικές πράξεις αφορούν φορολογικές αξιώσεις του Δημοσίου προγενέστερες μεν της έναρξης ισχύος του Κώδικα, πλην αναγόμενες στις χρήσεις 2013 και 2012 και όχι πέραν αυτών».

Επειδή βάσει των ανωτέρω, η υπ' αριθμ./28-04-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ εκδόθηκε νομίμως εντός της προθεσμίας του ενός (1) έτους από την έκδοση της απόφασης της ΔΕΔ, όπως προβλέπεται στην περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 36 του ΚΦΔ (ν.4174/2013) η οποία και εφαρμόζεται για την επίμαχη χρήση 2013, σύμφωνα με την ως άνω απόφαση του ΣτΕ.

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στον νέο ΚΦΔ και ειδικότερα στο άρθρο 37 Ν. 5104/2024: «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε κοινοποίηση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Αν για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η κοινοποίηση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης της τελευταίας φορολογικής περιόδου εκάστου έτους, 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: , , γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την κοινοποίηση στη

Φορολογική Διοίκηση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.»

Επειδή κατά της παραπάνω υπ' αριθμ./28-04-2021 πράξεως ασκήθηκε η με αριθμό πρωτοκόλλου/11-06-2021 ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της ΔΕΔ η οποία απορρίφθηκε σιωπηρώς λόγω παρέλευσης της προθεσμίας των 120 ημερών.

Ακολούθως ο προσφεύγων προσέφυγε με την με αριθμό καταχ. ΠΡ/07-12-2021 προσφυγή του προς το **Τριμελές Διοικητικό Εφετείο**, το οποίο με την από Α/31-10-2023 απόφαση αυτού έκανε δεκτή την ασκηθείσα δικαστική προσφυγή, ακύρωσε την υπ' αριθμ./28-04-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2014 λόγω τυπικής πλημμέλειας και ανέπεμψε την υπόθεση στη Διοίκηση, προκειμένου να τηρηθεί ο τύπος της προηγούμενης ακρόασης του προσφεύγοντος.

Επειδή, η με αριθμό Α 1794/31-10-2023 απόφαση του Τριμελούς Διοικητικού Εφετείου με την οποία ακυρώθηκε η υπ' αριθμ./28-04-2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π λόγω τυπικής πλημμέλειας και αναπέμφθηκε η υπόθεση στην φορολογική αρχή, προκειμένου να τηρηθεί ο τύπος της προηγούμενης ακρόασης του προσφεύγοντος, **κοινοποιήθηκε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. στις 05-12-2023** και συνέπεια αυτής ήταν η έκδοση της υπ' αριθμ./16-01-2024 εντολής του υπό κρίση ελέγχου.

Επειδή η προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./17-10-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, **οικονομικού έτους 2014** του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. εκδόθηκε την 17/10/2024 και κοινοποιήθηκε την 18/10/2024, ήτοι εντός του έτους από την κοινοποίηση της δικαστικής απόφασης.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένης της κοινοποίησης της προσβαλλόμενης πράξεως στις 18/10/2024, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς την παραβίαση των διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 1 & 2 περ. γ' και άρθρου 63 παρ. 6 ΚΦΔ (ήδη άρθρο 37 παρ. 1 και 2 περ. γ' και άρθρο 72 παρ. 6 ν. 5104/2024) περί επανάληψης της διαδικασίας σε περίπτωση ακύρωσης πράξης εξαιτίας τυπικής πλημμέλειας

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος φέρεται να διατυπώνει τη «θέση» του επί του με αριθμ. πρωτ./06-08-2024 απαντητικού Σημειώματος Απόψεων του προσθέντας στην έκθεση επιπλέον (σε σχέση με το ΣΔΕ) 150 σελίδες και προβαίνοντας για μία ακόμη (3η) φορά σε παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας. Ειδικότερα ο έλεγχος εξακολουθεί να προσθέτει στην έκθεση νέα στοιχεία που αφορούν στον κατ' ελάχιστο προσδιορισμό των πραγματικών δαπανών σύμφωνα με την παρ. 2 ΠΟΛ. 1250/2014, όπου, μάλιστα, το πρώτον αντλεί πληρωμές πιστωτικών καρτών και εμβάσματα εξωτερικού μέσω ανοίγματος τραπεζικών λογαριασμών κατά τις παραγεγραμμένες χρήσεις 2002-2012, αλλά και για στοιχεία που αφορούν στην επενδυτική και χρηματιστηριακή δράση και τα οποία άντλησε κατόπιν των με αρ. πρωτ./23-09-2024 και/09-10-2024 αιτημάτων παροχής πληροφοριών αρθρ. 15 παρ. 3 ν. 5104/2024 προς την χρηματιστηριακή, δηλαδή, αιτημάτων

μεταγενέστερων της κοινοποίησης του ΣΔΕ. Αυτά θα έπρεπε να έχουν ενταχθεί στο κοινοποιηθέν Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, προβαίνοντας σε αξιολόγησή τους προς αντίκρουση των ισχυρισμών του.

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στο **άρθρο 33** του **Ν. 5104/2024**: «**1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο το σημείωμα διαπιστώσεων και τον αντίστοιχο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Ο φορολογούμενος με αίτησή του λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος διατυπώνει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.**

2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή μετά την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων και πριν την σύνταξη της υπό κρίση έκθεσης ελέγχου, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 33 και της παραγράφου 4 του άρθρου 65 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Φ.Ε.Κ. Α' 58), κοινοποιήθηκαν από τον έλεγχο μέσω της εφαρμογής Ε-Κοινοποίηση στον προσφεύγοντα στις 26/07/2024 τα κάτωθι:

α) το υπ' αριθμ./23-07-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 33 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.),

β) ο με αριθμό καταχώρησης Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός Φόρου Εισοδήματος και Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης του οικονομικού έτους 2014.

Στα παραπάνω έγγραφα περιγράφηκε αναλυτικά η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου, καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογούσε τη διαφοροποίηση της ως άνω οφειλής. Περαιτέρω, δόθηκε η δυνατότητα στον προσφεύγοντα να διατυπώσει, τις απόψεις του σχετικά με τα αποτελέσματα του ελέγχου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή τους. Ο προσφεύγων εντός της προθεσμίας των είκοσι (20) ημερών κατέθεσε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. το με αριθμ. πρωτ./06-08-2024 υπόμνημα με συνημμένα μέσω ηλεκτρονικής αποθήκευσης, όπου περιλαμβάνονταν φάκελος με 90 αρχεία - δικαιολογητικά (Σχετικό 1 έως 90), η θέση δε του ελέγχου ως προς τις αιτιάσεις αυτού παρατέθηκαν στο κεφάλαιο 8 της υπό κρίση έκθεσης ελέγχου.

Σημειώνεται δε ότι όλα τα δικαιολογητικά που προσκόμισε και επικαλέστηκε ο προσφεύγων μετά τη κοινοποίηση σε αυτόν του υπ' αριθμ./23-07-2024 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου ήταν ακριβώς τα ίδια με αυτά που είχε προσκομίσει με την προηγούμενη ενδικοφανή προσφυγή του στη ΔΕΔ με αρ. πρωτ./11-06-2021 (Σχετικό 1 έως 90) και τα ίδια ακριβώς με αυτά που είχε προσκομίσει με την προηγούμενη δικαστική προσφυγή του με αρ.

ΠΡ/07-12-2021 (Σχετικό 1 έως 90) και βρίσκονταν προς τούτο ήδη στη διάθεση του ελέγχου, παρόλα αυτά οι απόψεις του διαφοροποιήθηκαν.

Επειδή η πρόσθεση στην έκθεση 150 σελίδων μετά το Σ.Δ.Ε. δεν συνιστά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας αφενός διότι **ουδέν ποσό φόρου μεταβλήθηκε** αφετέρου διότι ο έλεγχος αιτιολόγησε τις ίδιες διαπιστώσεις που κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα επί του ΣΔΕ κατά τρόπο συνοπτικό, κατά τρόπο πλήρη, επαρκή και τεκμηριωμένο στα οριστικά του αποτελέσματα, όπως ρητά αναφέρεται στο άρθρο 76 του Ν.5104/2024 : «*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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.*».

Στην όλη υπόθεση το κρίσιμο στοιχείο του πραγματικού διαθέσιμου εισοδήματος δεν τροποποιήθηκε από τον έλεγχο, παρά μόνο αναγνωρίστηκαν μερίσματα που επικαλέστηκε ο προσφεύγων προς όφελός του και συνάμα **κανένα νέο στοιχείο δεν λήφθηκε υπόψη μετά το ΣΔΕ** τροποποιώντας την ουσία της υπόθεσης με τρόπο που η νέα κλήση του σε ακρόαση θα διαφοροποιούσε τις διαπιστώσεις του ελέγχου (τα έγγραφα της απλά επιβεβαίωσαν τις διαπιστώσεις ελέγχου επί του ΣΔΕ).

Επειδή επομένως, ο έλεγχος δεν διαφοροποίησε την αρχική του θέση, όπως αυτή είχε διατυπωθεί στο σημείωμα διαπιστώσεων. Μάλιστα, παρότι τα στοιχεία που είχε στην κατοχή του ο έλεγχος ήταν δυσμενέστερα για τον προσφεύγοντα, δεν μετέβαλε τη θέση του. Εφόσον το **πόρισμα του ελέγχου δεν διαφοροποιήθηκε από το κοινοποιηθέν σημείωμα διαπιστώσεων** δεν απαιτούνταν νέα κλήση προς ακρόαση και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς την προσαύξηση περιουσίας

Επειδή στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994, όπως ίσχυε κατά τη κρίνόμενη χρήση, ορίζεται: «3. 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 στις διατάξεις του άρθρου 39 του ν.4987/2022, ορίζεται: «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 στην ΠΟΛ. 1095/29.4.2011 «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010» ορίζεται:

«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 εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

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

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται:

«.....

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.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησης της.

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...»

Επειδή στην ΠΟΛ 1175/16-11-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μεταξύ άλλων διευκρινίστηκε ότι: «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.....

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.

5.4.....Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.».

Επειδή, σύμφωνα και με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του **ΣτΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ.** : «**(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 άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος ..

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

Επειδή το εισόδημα του άρθρου 48 §3 Ν.2238/94 που αναλογεί στον προσφεύγοντα, όπως προσδιορίσθηκε ύστερα από τα στοιχεία που προσκόμισε στον έλεγχο, διαμορφώθηκε ως κάτωθι:

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ	Ποσό εισοδήματος που του αναλογεί
Σύνολο εισοδήματος από αδικαιολόγητες καταθέσεις(που αναλογεί στον ελεγχόμενο)	*184.935,53
Σύνολο εισοδήματος από αδικαιολόγητη αύξηση κεφαλαίου (.....)	237.215,00
Σύνολο εισοδήματος από αδικαιολόγητη αύξηση κεφαλαίου (.....)	158.100,00
Σύνολο εισοδήματος από αδικαιολόγητη ταμειακή διευκόλυνση (.....)	152.000,00
Σύνολο εισοδήματος άρθρου 48 §3 Ν.2238/94	**732.250,53

* Το ορθό ποσό είναι 186.086,65 ευρώ καθώς εκ παραδρομής ο έλεγχος αφείρεσε από το καταλογιζόμενο ποσό που προέρχεται από αδικαιολόγητες καταθέσεις δύο φορές τα ποσά που του αναλογούν από τις πιστώσεις με α/α 115 (id9) 1.091,12 ευρώ , α/α 233 (id) 30,00 ευρώ και α/α 239 (id) 30,00 ευρώ.

* * Το ορθό ποσό είναι 733.401,65 ευρώ.

Ως προς τις πιστώσεις συνολικού ποσού 167.406,61 ευρώ, ως παρουσιάζονται στον πίνακα Α στις σελ. 39-41 της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αυτές αφορούν σε εισπράξεις μετρητών από πελάτες της εταιρίας «.....» με Α.Φ.Μ, που πιστώνονταν στους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς που διατηρούσε με τη σύζυγό του, που είναι συγχρόνως μέτοχος και

άλλοτε μέλος του Δ.Σ της ανώνυμης εταιρίας. Αναλυτικότερα, οι εισπράξεις αυτές κατατίθεντο από τους πελάτες στο ταμείο της εταιρίας και στη συνέχεια σε τακτά χρονικά διαστήματα, είτε ο ίδιος, είτε η σύζυγος του, ως νόμιμοι εκπρόσωποι της εταιρίας, καταθέτανε τα χρήματα αυτά στους κοινούς λογαριασμούς των τραπεζικών ιδρυμάτων της και της Δηλαδή ότι οι πιστώσεις αυτές προέρχονται από το ταμείο της εταιρείας.

Προς επίρρωση του ισχυρισμού του, προσκομίζει ημερολόγια της χρήσης 2013 λογαριασμών πωλήσεων από τα τηρούμενα βιβλία της εταιρίας καθώς και υπεύθυνες δηλώσεις φυσικών προσώπων που κατά τους ισχυρισμούς του κατέθεταν τις εισπράξεις αυτές για λογαριασμό τους, όπως και έγγραφα προσλήψεων υπαλλήλων του.

Ωστόσο δεν προσκομίζεται η καρτέλα του ταμείου της εταιρείας, ούτε προκύπτει από κάποιο δικαιολογητικό η πληρωμή υποχρεώσεων ή δαπανών της εταιρείας. Από τα προσκομιζόμενα στοιχεία δεν αποδεικνύεται ότι τα υπό κρίση ποσά προέρχονται από την εταιρεία και προς τούτο ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Ως προς την πίστωση με α/α και id ποσού 55.476,40 ευρώ, ως παρουσιάζεται στον πίνακα Β στις σελ. 46-47 της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η πίστωση αυτή αφορά σε επιστροφή χρημάτων λόγω εκκαθάρισης του περιθωρίου ασφάλισης «margin», στο πλαίσιο της επενδυτικής του δραστηριότητας στην αγορά ξένων παραγώγων προϊόντων «.....», μέσω της διαχειρίστριας τράπεζας Προς επίρρωση του ισχυρισμού του, προσκόμισε το σχετικό ειδοποιητήριο του εισερχόμενου εμβάσματος από την τράπεζα Πειραιώς.

Ωστόσο, καθώς η μόνη πληροφορία που τεκμηριώνεται από το στοιχείο που προσκομίστηκε είναι ότι η πηγή προέλευσης της πίστωσης είναι ένας λογαριασμός που τηρούνταν στην «.....», ο δικαιούχος του οποίου είναι άγνωστος στον έλεγχο. Ούτε εφόσον πρόκειται για δικό του λογαριασμό προσκομίστηκε η κίνηση του αλλοδαπού αυτού λογαριασμού. Επομένως η πηγή προέλευσης της πίστωσης είναι άγνωστη, συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Ως προς τις πιστώσεις συνολικού ποσού 36.590,00 ευρώ, ως παρουσιάζονται στον πίνακα Γ στη σελ. 48 της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αυτές αφορούν σε επιστροφές χρημάτων από προσωπικούς του φίλους και συγκεκριμένα από τον και, κατόπιν χρηματικής διευκόλυνσης που τους παρείχε με μετρητά σε προγενέστερο χρονικό διάστημα. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκόμισε εκ νέου υπεύθυνες δηλώσεις των φυσικών αυτών προσώπων αναφορικά με τη χορήγηση και μετέπειτα επιστροφή των επίμαχων δανείων (χρηματικών διευκολύνσεων) και επικαλείται την με αριθ./28-05-2019 απόφαση ΔΕΔ.

Επειδή από τα προσκομιζόμενα στοιχεία δεν προκύπτει αφενός έγγραφο βεβαίας χρονολογίας και αφετέρου το πραγματικό γεγονός της αρχικής καταβολής των χρημάτων από λογαριασμό του προσφεύγοντος προς τα φιλικά του πρόσωπα, οι δε υπεύθυνες δηλώσεις δεν επαρκούν για την απόδειξη του ισχυρισμού του. Συνεπώς, ο προσφεύγων δεν απέδειξε με σχετικά αποδεικτικά στοιχεία τον ισχυρισμό του και αυτός απορρίπτεται, βάσει της ΠΟΛ 1175/2017

όπου διευκρινίστηκε ότι σε περίπτωση ισχυρισμού για λήψη δανείου, χωρίς να υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και να 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.

Παραπέρα, η με αριθ. 1761/28-05-2019 απόφαση ΔΕΔ που επικαλείται ο προσφεύγων ερείδεται επί πραγματικών και νομικών ζητημάτων τα οποία διαφέρουν από αυτά της υπό εξέταση περίπτωσης καθώς αυτή αναφέρεται σε πιστώσεις από γνωστή πηγή και συγκεκριμένα από συγγενικό πρόσωπο του ελεγχόμενου και επιπλέον τίθεται και θέμα δωρεάς μεταξύ αδερφών.

Ως προς τις πιστώσεις συνολικού ποσού 52.950,00 ευρώ, ως παρουσιάζονται στον πίνακα Δ στη σελ. 51 της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αυτές αφορούν σε επανακαταθέσεις μετρητών από προηγούμενες αποδεδειγμένες αναλήψεις, όπως αυτές αναφέρονται αναλυτικά στις σελ. 52-53 της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5-11-2015 απόφαση.

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η Υπηρεσία μας απέστειλε στο Κ.Ε.ΜΕ.Φ., στο οποίο έχουν ήδη περιέλθει οι αρμοδιότητες του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. το οποίο εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη, το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2025 ΕΜΠ/07-03-2025 έγγραφο ζητώντας συμπληρωματικές απόψεις. Συγκεκριμένα με το ως άνω έγγραφο ζήτησε από το Κ.Ε.ΜΕ.Φ. να ελέγξει εάν οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον προσφεύγοντα από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς **δαπανήθηκαν** για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών ή **όχι**, προκειμένου να προσδιοριστεί η από μέρους του δυνατότητα επανακατάθεσης των ποσών αυτών στους υπό κρίση τραπεζικούς λογαριασμούς.

Επειδή το Κ.Ε.ΜΕ.Φ. σε απάντηση των προαναφερόμενων απέστειλε το με αρ. πρωτ. /11-03-2025 (ΔΕΔ ΕΙ 2025 ΕΜΠ/12-03-2025) έγγραφό του αναφέροντας σχετικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος: «Σε απάντηση του ως άνω σχετικού εγγράφου σας παραπέμπουμε στα όσα αναγράφονται επί της απορρίψεως των επανακαταθέσεων στην από 17/10/2024 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2014 του

Επικουρικά, όσον αφορά την επίκληση αναλήψεων για δικαιολόγηση επανακαταθέσεων πέραν από τους ισχυρισμούς του ελέγχου ως αυτοί έχουν ήδη διατυπωθεί στη σχετική έκθεση ελέγχου παραθέτουμε συμπληρωματικά τα κάτωθι:

Αναφορικά με τις κάτωθι **επικαλούμενες αναλήψεις χρήσεως 2012 συνολικής αξίας 53.800,00€:**

ΗΜΕΡΟΜ.	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΜΣΟΣ	ΠΟΣΟ ΑΝΑΛΗΨΗΣ
28/6/2012			10.200,00 €
10/7/2012			4.000,00 €
23/7/2012			9.000,00 €
19/9/2012			7.200,00 €
4/10/2012			5.400,00 €
5/10/2012			8.000,00 €
29/11/2012			3.700,00 €

12/12/2012	.....	.....	6.300,00 €
	.....		53.800,00€

Από επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα στη χρήση 2012, δυνάμει της/05-02-2021 εντολής ελέγχου, προκύπτει ότι οι ως άνω αναλήψεις δεν μπορούν να γίνουν δεκτές διότι μετά την 28/06/2012, ήτοι την πρώτη επικαλούμενη ανάληψη επανακατατέθηκαν μετρητά από τους προσφεύγοντες (ενδεικτική παράθεση) αξίας 96.337,60€ στους τραπεζικούς λογαριασμούς των προσφευγόντων.

RE C ID	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασ μού	Ημερομ νία Συναλλα γής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπεζικής	Απολογί α Συναλλα γής	Ποσό Νόμισμα - Πίστωση
.....			Καταθετι κός	28/06/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		15.000,0 00
.....			Καταθετι κός	02/07/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ	.....	3.350,0 0
.....			Καταθετι κός	03/07/2 012 13:20	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	2.500,0 0
.....			Καταθετι κός	19/07/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		20.000,0 00
.....			Καταθετι κός	20/07/2 012 13:08	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	900,00
.....			Καταθετι κός	24/07/2 012 11:28	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.200,0 0
.....			Καταθετι κός	26/07/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		3.000,0 0
.....			Καταθετι κός	26/07/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		9.430,0 0
.....			Καταθετι κός	06/08/2 012 12:14	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.200,0 0
.....			Καταθετι κός	29/08/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		1.000,0 0
.....			Καταθετι κός	31/08/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		1.000,0 0
.....			Καταθετι κός	04/09/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		990,00
.....			Καταθετι κός	13/09/2 012 13:23	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	884,80
.....			Καταθετι κός	02/10/2 012 10:05	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	8.000,0 0
.....			Καταθετι κός	19/10/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		1.500,0 0
1			Καταθετι κός	24/10/2 012 11:30	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.200,0 0
.....			Καταθετι κός	30/10/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		1.500,0 0
.....			Καταθετι κός	30/10/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		2.200,0 0
.....			Καταθετι κός	31/10/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		2.865,0 0
.....			Καταθετι κός	09/11/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		2.000,0 0

.....	.....	Καταθετι κός	15/11/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		2.000,0 0
....	.....	Καταθετι κός	16/11/2 012 12:06	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	..... ....	884,80
..	.....	Καταθετι κός	29/11/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		500,00
.....	.....	Καταθετι κός	07/12/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		4.246,0 0
.....	.....	Καταθετι κός	10/12/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		2.000,0 0
***	.....	Καταθετι κός	20/12/2 012 10:30	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	..... ....	1.200,0 0
.....	.....	Καταθετι κός	31/12/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		2.222,0 0
***	.....	Καταθετι κός	31/12/2 012 00:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡ ΗΤΩΝ		3.605,0 0
						96.377, 60€

Με βάση τα ανωτέρω διαλαμβανόμενα συνάγεται ότι οι συγκεκριμένες αναλήψεις χρήσεως 2012 δε δύνατο να επανακατεθούν τη χρήση 2013.

Αναφορικά με τις κάτωθι επικαλούμενες αναλήψεις χρήσεως 2013 συνολικής αξίας **12.600,00€:**

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΜΣΟΣ	ΠΟΣΟ ΑΝΑΛΗΨΗΣ
10/1/2013			4.500,00 €
20/3/2013			4.800,00 €
24/10/2013			3.300,00 €
			12.600,00€

Ο έλεγχος από στοιχεία που περιήλθαν στη διάθεση του μέσω του πληροφοριακού συστήματος Elenxis (ΠΟΛ 1033/2014) διαπίστωσε ότι στη χρήση 2013 πραγματοποιήθηκαν οι κάτωθι πραγματικές δαπάνες από τον προσφεύγοντα και την προσφεύγουσα σύζυγό του

Να σημειωθεί ότι επειδή οι κάτωθι δαπάνες είναι οικογενειακές, μερίζονται εξημισίας και δεν επιμερίζονται από τον έλεγχο λαμβάνοντας υπόψη το πρόσωπο που πραγματοποιεί την πληρωμή.

ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΑΠΟ ΕΤΑΙΡΙΕΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΗΛΕΚΤΡΙΚΗΣ ΕΝΕΡΓΕΙΑΣ (Άρθρο 6 ΠΟΛ 1033/2014)						
ΕΤΟΣ ΑΝΑΦΟΡΑ Σ	ΕΤΑΙΡΙΑ ΗΛΕΚΤΡΙΣΜΟ Υ	Α.Φ.Μ. ΣΥΝΔΡΟΜΗΤΗ	ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ	ΑΡ.ΠΑΡΟΧΗ Σ	ΚΑΤΑΝΑΛΩΣ Η	ΠΟΣΟ
2013	ΔΕΗ	.....	.....	..... ...	4	1,65
2013	ΔΕΗ	..... .....	.....	..... ...	4040	541,05
2013	ΔΕΗ	..... .....	.....	..... ...	4421	680,97

2013	ΔΕΗ	.....	.....	.....	1820	243,35
2013	ΔΕΗ	.....	.....	.....	1888	337,96
2013	ΔΕΗ	.....	.....	.....	14538	2552,91
						4.357,89

ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΑΠΟ ΕΤΑΙΡΙΕΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΗΛΕΚΤΡΙΚΗΣ ΕΝΕΡΓΕΙΑΣ (Άρθρο 6 ΠΟΛ 1033/2014)						
.....						
ΕΤΟΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ	ΕΤΑΙΡΙΑ ΗΛΕΚΤΡΙΣΜΟΥ	Α.Φ.Μ. ΣΥΝΔΡΟΜΗΤΗ	ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ	ΑΡ.ΠΑΡΟΧΗΣ	ΚΑΤΑΝΑΛΩΣΗ	ΠΟΣΟ
2013	ΔΕΗ	.....	.....	.....	544	78,7
2013	ΔΕΗ	.....	.....	.....	162	47,95
2013	ΔΕΗ	.....	.....	.....	4351	500,51
						627,16

ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΑΠΟ ΕΤΑΙΡΙΕΣ ΣΤΑΘΕΡΗΣ ΚΑΙ ΚΙΝΗΤΗΣ ΤΗΛΕΦΩΝΙΑΣ (Άρθρο 5 ΠΟΛ 1033/2014)					
.....					
ΕΤΟΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ	ΕΤΑΙΡΙΑ ΤΗΛΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΩΝ	Α.Φ.Μ. ΣΥΝΔΡΟΜΗΤΗ	ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ ΣΥΝΔΡΟΜΗΤΗ	ΠΟΣΟ ΕΤΗΣΙΟΥ ΤΗΛΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΑΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ	
2013				341,35	

ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΑΠΟ ΕΤΑΙΡΙΕΣ ΣΤΑΘΕΡΗΣ ΚΑΙ ΚΙΝΗΤΗΣ ΤΗΛΕΦΩΝΙΑΣ (Άρθρο 5 ΠΟΛ 1033/2014)				
.....				
ΕΤΟΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ	ΕΤΑΙΡΙΑ ΤΗΛΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΩΝ	Α.Φ.Μ. ΣΥΝΔΡΟΜΗΤΗ	ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ ΣΥΝΔΡΟΜΗΤΗ	ΠΟΣΟ ΕΤΗΣΙΟΥ ΤΗΛΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΑΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ
2013				162,28
2013				312,52
2013				281,28
2013				455,17
				1.211,25

Οι ανωτέρω πραγματικές δαπάνες ανέρχονται σε 6.537,65€, εκ των οποίων δαπάνες αξίας 1.997,14 πληρώθηκαν μέσω τραπεζικών λογαριασμών των προσφευγόντων.

Κατά συνέπεια, πραγματικές δαπάνες αξίας 6.537,65€-1.997,14€= 4.540,51€ πληρώθηκαν με μετρητά και οι προσφεύγοντες δεν μπορούν να επικαλεστούν αντίστοιχες αναλήψεις εξημισίας.

Να σημειωθεί ότι ο έλεγχος προσμέτρησε τις δαπάνες επικοινωνίας προς την εταιρεία

REC ID	Σχεπζόμενο/α ΑΦΜ	Επωνυμία	Α/Α Συναλλαγής	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασμού	Πλήθος Δικαιούχων Λογ	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπεζής	Απολογία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ-Χρέωση
--------	------------------	----------------	----------------	---------------------	-------------------	-----------------------	-----------------------	---------------------------------------	---------------------	------------------

.....	.....	.....	.....	.....	Καταθετικό ς	4	14/01/201 3 00:00	ΕΞΛ ΕΞΟΦΛΗΣ Η ΛΟΓ/ΜΟΥ (ΑΥΤΟ)	.....	-28,83
.....	.....	.....	.....	.....	Καταθετικό ς	4	14/02/201 3 00:00	ΕΞΛ ΕΞΟΦΛΗΣ Η ΛΟΓ/ΜΟΥ (ΑΥΤΟ)	.....	-28,83
.....	.....	.....	.....	.....	Καταθετικό ς	4	26/02/201 3 00:00	ΕΞΛ ΕΞΟΦΛΗΣ Η ΛΟΓ/ΜΟΥ (ΑΥΤΟ)	.....	-12,50
.....	.....	.....	.....	.....	Καταθετικό ς	4	19/03/201 3 00:00	ΕΞΛ ΕΞΟΦΛΗΣ Η ΛΟΓ/ΜΟΥ (ΑΥΤΟ)	.....	-28,83
.....	.....	.....	.....	.....	Καταθετικό ς	4	22/04/201 3 00:00	ΕΞΛ ΕΞΟΦΛΗΣ Η ΛΟΓ/ΜΟΥ (ΑΥΤΟ)	.....	-28,83
.....	.....	.....	.....	.....	Καταθετικό ς	4	03/06/201 3 00:00	ΕΞΛ ΕΞΟΦΛΗΣ Η ΛΟΓ/ΜΟΥ (ΑΥΤΟ)	.....	-28,83
.....	.....	.....	.....	.....	Καταθετικό ς	4	01/07/201 3 00:00	ΕΞΛ ΕΞΟΦΛΗΣ Η ΛΟΓ/ΜΟΥ (ΑΥΤΟ)	.....	-28,83
.....	.....	.....	.....	.....	Καταθετικό ς	4	23/07/201 3 00:00	ΕΞΛ ΕΞΟΦΛΗΣ Η ΛΟΓ/ΜΟΥ (ΑΥΤΟ)	.....	-28,83
.....	.....	.....	.....	.....	Καταθετικό ς	4	14/08/201 3 00:00	ΕΞΛ ΕΞΟΦΛΗΣ Η ΛΟΓ/ΜΟΥ (ΑΥΤΟ)	.....	-28,83
.....	.....	.....	.....	.....	Καταθετικό ς	3	26/08/201 3 00:00	Αυτόματη κίνηση συστήματο ς χρε	.....	-133,00
.....	.....	.....	.....	.....	Καταθετικό ς	3	16/09/201 3 00:00	Αυτόματη κίνηση συστήματο ς χρε	.....	-87,00
.....	.....	.....	.....	.....	Καταθετικό ς	3	16/09/201 3 00:00	Αυτόματη κίνηση συστήματο ς χρε	.....	-334,00
.....	.....	.....	.....	.....	Καταθετικό ς	3	20/09/201 3 00:00	Αυτόματη κίνηση συστήματο ς χρε	.....	-545,00
.....	.....	.....	.....	.....	Καταθετικό ς	3	11/11/201 3 00:00	Αυτόματη κίνηση συστήματο ς χρε	.....	-76,00
.....	.....	.....	.....	.....	Καταθετικό ς	3	11/11/201 3 00:00	Αυτόματη κίνηση συστήματο ς χρε	.....	-504,00
.....	.....	.....	.....	.....	Καταθετικό ς	4	30/12/201 3 00:00	ΕΞΛ ΕΞΟΦΛΗΣ Η ΛΟΓ/ΜΟΥ (ΑΥΤΟ)	.....	-75,00
									ΣΥΝΟΛΟ	1.997,1 4

Επιπρόσθετα, ο πραγματοποίησε δαπάνες για ιδιωτική ασφάλιση αξίας **8.774,67€**, εκ των οποίων δαπάνες αξίας **4.449,63€** πληρώθηκαν μέσω τραπεζικών λογαριασμών.

Κατά συνέπεια, πραγματικές δαπάνες αξίας **8.774,67€, -4.449,63€ = 4.325,04€** πληρώθηκαν με μετρητά από τον προσφεύγοντα

ΒΕΒΑΙΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΧΟΡΗΓΟΥΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΙΔΙΩΤΙΚΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ (Άρθρο 2.1 ΠΟΛ 1033/2014)

.....

ΕΤΟΣ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΥ	ΠΟΣΟ ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΩΝ	Α.Φ.Μ. ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΥ ΦΟΡΕΑ	Α.Φ.Μ. ΥΠΟΧΡΕΟΥ
2013		1967,4	.....	.....
2013		1965,28	.....	.....
2013		4623,85	.....	.....
2013		218,14	.....	.....
		8.774,67		

REC ID	Σχεπζόμενο/α ΑΦΜ	Επωνυμία	Α/Α Συναλλαγής	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασμού	Πλήθος Δικαιούχων Λογ	Ημερομηνία Συναλλαγής
.....					Καταθετικός	3	12/02/2013
.....					Καταθετικός	3	12/02/2013
.....					Καταθετικός	3	12/02/2013
.....					Καταθετικός	3	12/02/2013
.....					Καταθετικός	3	05/09/2013
.....					Καταθετικός	3	11/09/2013
.....					Καταθετικός	3	20/09/2013
.....					Καταθετικός	3	25/11/2013

Θα πρέπει να επισημανθεί ότι οι εν λόγω επικαλούμενες αναλήψεις χρήσεως 2013, δύναται να προέρχονται από πιστώσεις που έχει δικαιολογήσει ο έλεγχος, ως ποσά προερχόμενα από τις εταιρείες, στις οποίες συμμετείχε ο προσφεύγων (χωρίς να πραγματοποιείται σχετική λογιστική εγγραφή στα βιβλία των επιχειρήσεων και πληρωμή του αντίστοιχου τέλους χαρτοσήμου). Κατόπιν τούτου, ο έλεγχος δεν μπορεί να αποκλείσει ότι οι εν λόγω αναλήψεις δύναται να χρησιμοποιήθηκαν για να επιστραφούν χρήματα στις εταιρείες ή για να πληρωθούν δαπάνες των εταιρειών αυτών. Υπάρχουν ισχυρές ενδείξεις ότι η ίδια διαδικασία ακολουθήθηκε και στη χρήση 2012....»

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι οι υπό κρίση πιστώσεις προέρχονται από επανακαταθέσεις μετρητών από προηγούμενες αποδεδειγμένες αναλήψεις, απορρίπτεται σύμφωνα με τις ως άνω σαφείς και εμπεριστατωμένες συμπληρωματικές απόψεις που μας απέστειλε το Κ.Ε.ΜΕ.Φ. σε απάντηση του με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2025 ΕΜΠ/07-03-2025 εγγράφου μας, ως αναλυτικά αναφέρουμε παραπάνω.

Περατέρω, προς διευκρίνιση των αναλήψεων (χρεώσεων) που επικαλείται ο προσφεύγων παρατίθεται κατωτέρω πίνακας του έτους 2012, από τον οποίο προκύπτει ότι οι

επικαλούμενες χρεώσεις έχουν ήδη αναλωθεί σε άλλες πιστώσεις κι επομένως δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς.

REC ID	Επωνυμία	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπεζής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Χρέωση	Ποσό Πίστωση
			28/6/2012 0:00	Ανάληψη Μετρητών		10,200,00	
			28/6/2012 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ			15,000,00
			10/7/2012 0:00	Ανάληψη Μετρητών		4,000,00	
			19/7/2012 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ			20,000,00
			23/7/2012 0:00	Ανάληψη Μετρητών		9,000,00	
			24/7/2012 11:28	ΚΑΤΑΘΕΣΗ			1,200,00
			26/7/2012 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ			3,000,00
			26/7/2012 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ			9,430,00
			19/9/2012 0:00	Ανάληψη Μετρητών		7,200,00	
			2/10/2012 10:05	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ		8,000,00
			4/10/2012 0:00	Ανάληψη Μετρητών		5,400,00	
			5/10/2012 0:00	Ανάληψη Μετρητών		8,000,00	
			19/10/2012 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ			1,500,00
			24/10/2012 11:30	ΚΑΤΑΘΕΣΗ			1,200,00
			30/10/2012 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ			1,500,00
			30/10/2012 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ			2,200,00
			31/10/2012 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ			2,865,00
			9/11/2012 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ			2,000,00
			15/11/2012 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ			2,000,00
			16/11/2012 12:06	ΚΑΤΑΘΕΣΗ			884,80
			29/11/2012 0:00	Ανάληψη Μετρητών		3,700,00	
			7/12/2012 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ			4,246,00
			12/12/2012 0:00	Ανάληψη Μετρητών		6,300,00	
			20/12/2012 10:30	ΚΑΤΑΘΕΣΗ			1,200,00
			31/12/2012 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ			2,222,00
			31/12/2012 0:00	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ			3,605,00
						53,800,00	

Ως προς τις πιστώσεις συνολικού ποσού 22.572,21 ευρώ, ως παρουσιάζονται στον πίνακα Ε στις σελ. 54-55 της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αυτές αφορούν σε φορολογημένα έσοδα (εισπράξεις) από πελάτες λιανικής της εταιρίας «.....» με Α.Φ.Μ, στην οποία συμμετέχει έως και σήμερα με την ιδιότητα του μετόχου και ειδικότερα ότι προέρχονται από καταθέσεις πελατών λιανικής επί πιστώσει, οι οποίοι δεν κατέθεταν στον τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας, αλλά στους κοινούς με τη σύζυγό του τραπεζικούς λογαριασμούς.

Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκόμισε εκ νέου παραστατικά καταθέσεων και βεβαίωση από τράπεζα.

Ωστόσο, πρόκειται για ονομαστικές καταθέσεις τρίτων προσώπων και δεν προσκομίζεται η καρτέλα του πελάτη λιανική ή χονδρικής της εταιρείας. Από τα προσκομιζόμενα στοιχεία δεν αποδεικνύεται ότι τα υπό κρίση ποσά προέρχονται από πελάτες της εταιρείας και προς τούτο ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Ως προς τα μικροποσά

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα δηλωθέντα εισοδήματά του προσφεύγοντα και την οικονομική του δυνατότητα, όπως προκύπτει από την δήλωση εισοδήματός του, γίνεται δεκτό υπό το φως της αρχής της χρηστής διοίκησης, σύμφωνα με τους κανόνες της λογικής και τα διδάγματα της κοινής πείρας, ότι τα ποσά καταθέσεων μετρητών που δεν αποδεικνύεται ότι γίνονται από τρίτους, κάτω των 1.000,00 €, που προέρχονται από λογαριασμούς του, δεν αποτελούν την αληθή έννοια της προσαύξησης περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 και επομένως πρέπει να **διαγραφούν**:

A/A	REC ID	ΗΜΕΡΟΜ.	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΛΙΠΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΗ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΤΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ
24		1/2/2013	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	649,00	324,50
55		27/3/2013	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	330,00	165,00
58		2/4/2013	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	210,00	105,00
87		2/5/2013	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	686,00	343,00
97		20/5/2013	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	884,80	442,40
183		22/11/2013	.....	.....	..... ΚΑΤΑΘΕΣΗ	600,00	300,00
184		29/11/2013	.....	.....	..... ΚΑΤΑΘΕΣΗ	350,00	175,00
ΣΥΝΟΛΟ						3.709,80	1.854,90

Ως προς το ποσό δαπάνης 395.315,00€, που καταβλήθηκε για την αύξηση μετοχικού κεφαλαίου των εταιριών «.....» και «.....» καθώς και τη δυνατότητα κατοχής ρευστών διαθεσίμων από μη αναλωθέν κεφάλαιο εκτός τραπεζικού συστήματος κατά την 31/12/2012

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα επίμαχα προς δικαιολόγηση ποσά των εν λόγω αυξήσεων κεφαλαίου κατά το έτος 2013 σε μετρητά ανέρχονται σε ποσό 97.915,00 ευρώ για τον ίδιο (ακολουθούν πίνακες) και καλύπτονται με βάση το πραγματικό διαθέσιμο οικογενειακό εισόδημά του εκτός τραπεζικού συστήματος, όπως αυτό προέκυψε από τους προσκομισθέντες Πίνακες Ανάλωσης πραγματικού διαθέσιμου εισοδήματος οικ. ετών 1995-2014.

ΕΤΑΙΡΙΑ	No ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΠΟΣΟ	ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ	ΕΠΙΣΥΝΑΠΤΟΜΕΝΑ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ
.....	1 ^η	9/12/2013	40.700,00 €	ΜΕΤΡΗΤΑ	α) Λογιστική καρτέλα του λογαριασμού της εταιρίας «.....», β) κίνηση του λογαριασμού όψεως του νομικού προσώπου με αριθμό της τράπεζας Πειραιώς [Σχετ. No. 56]
	2 ^η	10/12/2013	27.118,03 €	ΜΤΦ ΑΠΟ ΤΟΝ ΛΟΓ/ΣΜΟ	α) Λογιστική καρτέλα του λογαριασμού της εταιρίας «.....», β) κίνηση του λογαριασμού όψεως του νομικού προσώπου με αριθμό της τράπεζας Πειραιώς, γ) το τραπεζικό παραστατικό της μεταφοράς του ποσού [Σχετ. No. 57]
	3 ^η	16/12/2013	16.000,00 €	ΜΕΤΡΗΤΑ	α) Λογιστική καρτέλα του λογαριασμού της εταιρίας «.....», β) κίνηση του λογαριασμού όψεως του νομικού προσώπου με αριθμό της τράπεζας Πειραιώς [Σχετ. No. 58]

	4 ^η	16/12/2013	30.400,00 €	ΕΠΙΤΑΓΗΣ ΑΞΙΑΣ 29.000 ΕΠΟ ΤΟΝ ΛΟΓ/ΣΜΟ	α) Λογιστική καρτέλα του λογαριασμού της εταιρίας «.....», β) κίνηση του λογαριασμού όψεως του νομικού προσώπου με αριθμό της τράπεζας Πειραιώς, γ) αντίγραφο της υπ' αριθμό ...../16-12-2013 τραπεζική επιταγή της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος [Σχετ. Νο. 59]
	5 ^η	17/12/2013	28.400,00 €	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΗΣ ΜΕ ΕΚΔΟΣΗ ΑΠΌ ΤΟΝ ΛΟΓ/ΣΜΟ	α) Λογιστική καρτέλα του λογαριασμού της εταιρίας «.....», β) κίνηση του λογαριασμού όψεως του νομικού προσώπου με αριθμό της τράπεζας Πειραιώς, γ) αντίγραφο της υπ' αριθμό ...../17-12-2013 επιταγή της τράπεζας Eurobank και δ) κίνηση του λογαριασμού με αριθμό της τράπεζας Eurobank, απ τον οποίο εκδόθηκε η επιταγή [Σχετ. Νο. 60]
	6 ^η	17/12/2013	100.000,00 €	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΗΣ	α) Λογιστική καρτέλα του λογαριασμού της εταιρίας «.....», β) κίνηση του λογαριασμού όψεως του νομικού προσώπου με αριθμό της τράπεζας Πειραιώς, γ) αντίγραφο της υπ' αριθμό ...../17-12-2013 επιταγή της τράπεζας Eurobank [Σχετ. Νο. 61]
	7 ^η	27/12/2013	29.541,97 €	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΗΣ ΜΕ ΕΚΔΟΣΗ ΑΠΌ ΤΟΝ ΛΟΓ/ΣΜΟ	α) Λογιστική καρτέλα του λογαριασμού της εταιρίας «.....», β) κίνηση του λογαριασμού όψεως του νομικού προσώπου με αριθμό της τράπεζας Πειραιώς, γ) κίνηση του λογαριασμού με αριθμό της τράπεζας Eurobank, από τον οποίο εκδόθηκε η επιταγή, δ) αντίγραφο της υπ' αριθμό ...../27-12-2013 επιταγή της τράπεζας Eurobank [Σχετ. Νο. 62]
ΣΥΝΟΛΟ			272.160,00 €		

.....	1 ^η	18/1/2013	96.685,00 €	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΗΣ ΜΕ ΕΚΔΟΣΗ ΑΠΟ ΤΟΝ ΛΟΓ/ΣΜΟ	α) Λογιστική καρτέλα του λογαριασμού της εταιρίας «.....», β) κίνηση του λογαριασμού όψεως του νομικού προσώπου με αριθμό της Eurobank, γ) κίνηση του λογαριασμού με αριθμό της Πειραιώς, από τον οποίο εκδόθηκε η επιταγή, δ) αντίγραφο της υπ' αριθμό ...../18-1-2013 επιταγή της τράπεζας Millenium [Σχετ. No. 63]
	2 ^η	22/1/2013	97.000,00 €	ΜΤΦ ΑΠΟ ΤΟΝ ΛΟΓ/ΣΜΟ	α) Λογιστική καρτέλα του λογαριασμού της εταιρίας «.....», β) κίνηση του λογαριασμού όψεως του νομικού προσώπου με αριθμό της Πειραιώς, γ) Κίνηση του λογαριασμού με αριθμό 5..... της τράπεζας Πειραιώς, από το οποίο μεταφέρθηκε το ποσό και δ) το τραπεζικό παραστατικό της μεταφοράς [Σχετ. No. 64]
	3 ^η	24/1/2013	74.000,00 €	ΚΤΘ ΕΠΙΤΑΓΗΣ ΜΕ ΕΚΔΟΣΗ ΑΠΟ ΤΟΝ ΛΟΓ/ΣΜΟ	α) Λογιστική καρτέλα του λογαριασμού της εταιρίας «.....», β) κίνηση του λογαριασμού όψεως του νομικού προσώπου με αριθμό της Eurobank, γ) αντίγραφο της υπ' αριθμό ...../23-1-2013 επιταγή της τράπεζας Millenium [Σχετ. No. 65]
	4 ^η	4/2/2013	196.000,00 €	ΜΕΤΡΗΤΑ ΑΠΟ ΕΠΑΝΑΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΑΝΑΛΗΨΕΩΝ ΕΤΟΥΣ 2012	α) Λογιστική καρτέλα του λογαριασμού της εταιρίας «.....», β) τραπεζικά παραστατικά προηγούμενων αναλήψεων του έτους 2012 [Σχετ. No. 66]
	5 ^η	7/2/2013	12.900,00 €	ΜΕΤΡΗΤΑ	α) Λογιστική καρτέλα του λογαριασμού της εταιρίας «.....», β) κίνηση του λογαριασμού όψεως του νομικού προσώπου με αριθμό της Eurobank [Σχετ. No. 67]
	6 ^η	12/2/2013	9.000,00 €	ΜΕΤΡΗΤΑ	α) Λογιστική καρτέλα του λογαριασμού της εταιρίας «.....», β) κίνηση του λογαριασμού όψεως του νομικού προσώπου με αριθμό της Πειραιώς [Σχετ. No. 68]

	7 ^η	18/2/2013	10.000,00 €	ΜΕΤΡΗΤΑ	α) Λογιστική καρτέλα του λογαριασμού της εταιρίας «.....», β) κίνηση του λογαριασμού όψεως του νομικού προσώπου με αριθμό της Eurobank [Σχετ. No. 69]
	8 ^η	6/3/2013	9.315,00 €	ΜΕΤΡΗΤΑ	α) Λογιστική καρτέλα του λογαριασμού της εταιρίας «.....», β) κίνηση του λογαριασμού όψεως του νομικού προσώπου με αριθμό της Eurobank [Σχετ. No. 70]
ΣΥΝΟΛΟ			504.900,00 €		
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ			777.060,00 €		

ΕΤΑΙΡΙΑ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΠΟΣΟ	ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ
.....	9/12/2013	40.700,00 €	ΜΕΤΡΗΤΑ
	16/12/2013	16.000,00 €	ΜΕΤΡΗΤΑ
ΣΥΝΟΛΟ		56.700,00 €	
.....	7/2/2013	12.900,00 €	ΜΕΤΡΗΤΑ
	12/2/2013	9.000,00 €	ΜΕΤΡΗΤΑ
	18/2/2013	10.000,00 €	ΜΕΤΡΗΤΑ
	6/3/2013	9.315,00 €	ΜΕΤΡΗΤΑ
ΣΥΝΟΛΟ		41.215,00 €	
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ		97.915,00 €	

Επειδή από τα στοιχεία που προσκομίστηκαν κατά τη διενέργεια του ελέγχου, ο έλεγχος αποδέχτηκε τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα ότι οι επίμαχες κινήσεις συσχετίζονται με τις καταβολές που έγιναν στους λογαριασμούς όψεως των εταιριών των **504.900,00€** που κατέβαλε ο προσφεύγων με οκτώ (8) καταβολές για την αύξηση κεφαλαίου της εταιρείας «.....» και των **272.160,00€** που κατέβαλε ο ελεγχόμενος με επτά (7) καταβολές για την αύξηση κεφαλαίου της εταιρείας «.....». Έγινε επίσης δεκτό ότι στις περιπτώσεις που τα χρήματα που κατατέθηκαν σε λογαριασμούς των εταιριών προήλθαν από τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα, η πηγή προέλευσης του εκάστοτε ποσού είναι γνωστή στον έλεγχο, καθώς προκύπτει κατά περίπτωση ο λογαριασμός που ήταν κατατεθειμένα τα ποσά με τα οποία έγιναν οι αυξήσεις κεφαλαίου.

Επειδή ως προς την εταιρεία από τις 7 καταβολές ως παρουσιάζονται ανωτέρω στον πίνακα, ο έλεγχος αποδέχθηκε ως αιτιολογημένες τις καταβολές 2, 4 (κατά 29.000,00€), 5 και 7 συνολικής αξίας 114.060,00€, με βάση τα προσκομιζόμενα στοιχεία του προσφεύγοντα, διότι τα ποσά αυτά εξήλθαν από τραπεζικούς λογαριασμούς του. Ο έλεγχος δεν αποδέχθηκε

τις καταβολές 1, 3, 6. Συγκεκριμένα οι καταβολές 1, 3 έγιναν με **μετρητά** ενώ η καταβολή 6, δεν έγινε δεκτή καθώς προσκομίστηκε μεν **επιταγή χωρίς να εξέρχεται το ποσό των 100.000,00€, από τραπεζικούς λογαριασμούς** του προσφεύγοντα, ούτε και δικαιολογείται η προέλευση του ποσού ότι πρόκειται για φορολογημένα εισοδήματα του φυσικού προσώπου. Κατά συνέπεια, οι αυξήσεις κεφαλαίου που δεν δικαιολογούνται βάσει των προσκομιζόμενων στοιχείων στην εταιρεία ανήλθαν σε **158.100,00€** για τον προσφεύγοντα.

Επειδή περαιτέρω ως προς την εταιρεία από τις 8 καταβολές ως παρουσιάζονται ανωτέρω στον πίνακα, ο έλεγχος **αποδέχθηκε** ως αιτιολογημένες τις καταβολές 1, 2, 3 συνολικής αξίας 267.685,00€, με βάση τα προσκομιζόμενα στοιχεία του προσφεύγοντα, **διότι τα ποσά αυτά εξήλθαν από τραπεζικούς λογαριασμούς του.** Ο έλεγχος **δεν αποδέχθηκε** τις καταβολές 4, 5, 6, 7, 8 συνολικής αξίας 237.215,00€ καθώς έγιναν με **μετρητά.** Κατά συνέπεια, οι αυξήσεις κεφαλαίου που δεν δικαιολογούνται βάσει των προσκομιζόμενων στοιχείων στην εταιρεία ανήλθαν **237.215,00€** για το προσφεύγοντα.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα επίμαχα προς δικαιολόγηση ποσά των αυξήσεων κεφαλαίου σε μετρητά κατά την **ελεγχόμενη χρήση 2013, μπορούσαν να καλυφθούν από πραγματικά διαθέσιμα εκτός τραπεζικού συστήματος** προσκομίζοντας τον ίδιο πίνακα διαθέσιμου εισοδήματος που είχε προσκομίσει κατά τη διενέργεια του ελέγχου και προβάλλοντας τους ίδιους ισχυρισμούς όσον αφορά τα επί μέρους κονδύλια του πίνακα αυτού. Το κρίσιμότερο στοιχείο που επικαλέστηκε ο προσφεύγων για την ύπαρξη πραγματικού διαθέσιμου εισοδήματος των ετών 1994-2012, ήταν κέρδη από πώληση μετοχών και συγκεκριμένα ποσό ύψους **3.148.240,73 ευρώ**, που ισχυρίζεται ότι προέρχεται από την επενδυτική του δράση με τη

Επειδή όσον αφορά την επενδυτική δράση του προσφεύγοντα με τη, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος αντικρούονται κατά τρόπο σαφή, και εμπεριστατωμένο με ενδελεχή ανάλυση στις σελ. 503-543 της οικείας έκθεσης ελέγχου.

Σημειώνεται δε επιγραμματικά ότι η ουδέποτε βεβαίωσε κέρδη από πώληση μετοχών, ουδέποτε προσκομίστηκε το κόστος κτήσης των μετοχών με αποτέλεσμα το ποσό που προκύπτει αν μην είναι κέρδη αλλά ένα υπόλοιπο προς πληρωμή, δεν προσκομίστηκε το κόστος κτήσης των πωληθέντων μετοχών που μεταφέρθηκαν στην από άλλη χρηματοπιστηριακή εταιρεία, ουδέποτε προσκομίστηκε το σύνολο της επενδυτικής δράσης του προσφεύγοντος και της συζύγου του σε Ελλάδα και εξωτερικό, όπως ρητά αναφέρθηκε επί του ΣΔΕ, καθιστώντας τα στοιχεία αποσπασματικά κτλ.

Επειδή όσον αφορά τον πίνακα διαθέσιμου εισοδήματος που προσκόμισε ο προσφεύγων, αυτός δεν έγινε αποδεκτός από τον έλεγχο, όπως αναλύεται διεξοδικά στις σελ. 459-543 της οικείας έκθεσης ελέγχου, καθώς δεν αφαιρέθηκαν από το διαθέσιμο εισόδημα αυξήσεις κεφαλαίων, δεν αφαιρέθηκαν ετήσιες πραγματικές δαπάνες διαβίωσης, προστέθηκαν κέρδη από την τα οποία ως προαναφέρθηκε απορρίφθηκαν αιτιολογημένα από τον έλεγχο και δεν έγινε σωστός επιμερισμός των υπολοίπων των τραπεζικών λογαριασμών. Ο έλεγχος έκανε δεκτό το σύνολο των 87.202,00 ευρώ από μερίσματα που επικαλέστηκε ο προσφεύγων αλλά το εν λόγω ποσό ουδεμία διαφορά δεν επέφερε στο πραγματικό διαθέσιμο εισόδημα.

Επειδή, η δυνατότητα ύπαρξης ρευστών διαθεσίμων στα χέρια του φορολογουμένου είναι θέμα πραγματικό, το οποίο ο έλεγχος οφείλει να εξετάσει και να εκτιμήσει με βάση τα στοιχεία που βρίσκονται στη διάθεσή του, **ΣΤΕ 884/2016**.

Επειδή προκειμένου να διαπιστωθεί η δυνατότητα κατοχής ρευστών διαθεσίμων από μη αναλωθέν κεφάλαιο εκτός τραπεζικού συστήματος κατά την 31/12/2012 (αποταμιευτική δυνατότητα), ώστε να κριθεί αν ο προσφεύγων είχε τη δυνατότητα κατάθεσης μετρητών στην τράπεζα (για την κάλυψη των πρωτογενών πιστώσεων), χωρίς αυτά να συνιστούν αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας του, κρίνεται αν από το αλγεβρικό άθροισμα των ποσών που απομένουν κατ' έτος της διαφοράς μεταξύ πραγματικών εισοδημάτων και πραγματικών δαπανών, αφαιρεθούν τα τραπεζικά υπόλοιπα της ίδιας ημερομηνίας.

Περαπέρω, βάσει της υπ' αρ. **1092330/1805/A0012/23-11-2007** διαταγής όπου διευκρινίζεται ότι αν το τελικό αλγεβρικό άθροισμα κάποιου έτους προς ανάλωση είναι αρνητικό δεν μεταφέρεται κανένα ποσό στα επόμενα έτη, **το αρνητικό αποτέλεσμα του πίνακα ανάλωσης, δεν μπορεί να μεταφερθεί σε επόμενα έτη για να συμψηφιστεί με μη αναλωθέν κεφάλαιο επομένων ετών.**

Συνεπώς ο πίνακας ανάλωσης που συντάχθηκε από τον έλεγχο στην οικεία έκθεση ελέγχου, τροποποιείται ως ακολούθως:

Έτος	Έλεγχος		Δ.Ε.Δ	
	Υπόλοιπο Εισοδήματος προς Ανάλωση του έτους	Συνολικό Εισόδημα προς Ανάλωση	Υπόλοιπο Εισοδήματος προς Ανάλωση του έτους	Συνολικό Εισόδημα προς Ανάλωση
1994	208.052,68€	208.052,68€	208.052,68€	208.052,68€
1995	120.921,47€	328.974,15€	120.921,47€	328.974,15€
1996	-293.284,36€	35.689,79€	-293.284,36€	35.689,79€
1997	-370.841,93€	-335.152,14€	-370.841,93€	0,00€
1998	100.932,28€	-234.219,86€	100.932,28€	100.932,28€
1999	-928.609,42€	-1.162.829,28€	-928.609,42€	0,00€
2000	202.932,75€	-959.896,53€	202.932,75€	202.932,75€
2001	16.720,34€	-943.176,19€	16.720,34€	219.653,09€
2002	39.096,74€	-904.079,45€	39.096,74€	258.749,83€
2003	39.808,48€	-864.270,97€	39.808,48€	298.558,31€
2004	158.219,59€	-706.051,38€	158.219,59€	456.777,90€
2005	50.511,08€	-655.540,30€	50.511,08€	507.288,98€
2006	-23.350,14€	-678.890,44€	-23.350,14€	483.938,84€
2007	56.574,04€	-622.316,40€	56.574,04€	540.512,88€
2008	68.338,83€	-553.977,57€	68.338,83€	608.851,71€
2009	-801.697,59€	-1.355.675,16€	-801.697,59€	0,00€
2010	-	-2.877.804,14€	-	0,00€
2011	1.522.128,98€	-3.201.506,01€	1.522.128,98€	0,00€
2012	-323.701,87€	-3.882.500,20€	-323.701,87€	0,00€
2012	-680.994,19€	-3.882.500,20€	-680.994,19€	0,00€

Δεδομένου δε ότι το συνολικό εισόδημα προς ανάλυση που προκύπτει την 31/12/2012 είναι μηδενικό, ο προσφεύγων και η σύζυγος του δεν είχαν δυνατότητα κατάθεσης μετρητών από ανάλυση κεφαλαίου προηγούμενων ετών.

Ως προς την ταμειακή διευκόλυνση προς την «.....» με ΑΦΜ ποσού 152.000,00 ευρώ

Επειδή από την κίνηση του λογαριασμού 53.14 «Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις προς εταίρους» της εταιρίας «.....» που προσκομίστηκε (σχετ. 90), διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων κατέβαλε στην εταιρεία τα ποσά των 26.000,00€ στις 30/01/2013 και 126.000,00€ στις 30/12/2013, ήτοι σύνολο 152.000,00€. Ο έλεγχος εξέλαβε ως μη αιτιολογημένες τις δύο αυτές πιστώσεις με το σκεπτικό ότι καταβλήθηκαν με μετρητά καθόσον δεν έγινε ανάληψη από τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι στις 13/12/2013, 23/12/2013 και 24/12/2013 έλαβαν χώρα πιστώσεις των χρηματικών ποσών των 29.000,00, 34.000,00, 26.000,00 και 37.000,00 ευρώ αντίστοιχα, σε προσωπικούς του λογαριασμούς, που αφορούσαν σε επιστρεφόμενο προς το ίδιο ποσό συνολικού ύψους 126.000,00 ευρώ, λόγω ταμειακής διευκόλυνσης που παρείχε στην εταιρία σε προγενέστερο χρονικό διάστημα.

Ωστόσο για την υπό κρίση ταμειακή διευκόλυνση δεν έγινε ανάληψη από τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα. Άρα δεν δύναται η πηγή προέλευσης του ποσού που καταβλήθηκε στην εταιρεία να είναι τα ποσά που προηγουμένως έλαβε ο προσφεύγων από την εταιρεία, αφού τα εν λόγω ποσά κατατέθηκαν σε τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα αλλά δεν έγιναν στη συνέχεια αναλήψεις για την αιτία που επικαλείται ο προσφεύγων. Συνεπώς, οι ισχυρισμοί του δεν γίνονται αποδεκτοί καθόσον δεν δικαιολογήθηκε ο τρόπος καταβολής ποσού 152.000,00€ το οποίο κατέβαλε στη ως άνω εταιρία ως ταμειακή διευκόλυνση και αντίστοιχα για το ποσό αυτό δεν προκύπτει η πηγή και η αιτία προέλευσης και επομένως συντρέχουν οι προϋποθέσεις της §3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994.

Επειδή ως προς τα λοιπά θέματα του ελέγχου, οι θέσεις του, όπως αυτές αποτυπώνονται στις με ημερομηνία θεώρησης 17-10-2024 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος κρίνονται βάσιμες, νόμιμες και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, ύστερα από τα παραπάνω, το εισόδημα προερχόμενο από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή και αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 (προσαύξηση περιουσίας) προσδιορίζεται για τον προσφεύγοντα στο ποσό των 605.546,75 ευρώ για το οικονομικό έτος 2014, ως παρουσιάζεται παρακάτω:

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ 2018	Ποσό εισοδήματος που του αναλογεί βάσει ελέγχου	Μείον ποσά που δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας βάσει ΔΕΔ	Σύνολο προσαύξησης περιουσίας απόφασης
Σύνολο εισοδήματος από αδικαιολόγητες καταθέσεις (που αναλογεί στον ελεγχόμενο)	186.086,65	1.854,90	184.231,75
Σύνολο εισοδήματος από αδικαιολόγητη αύξηση	237.215,00		237.215,00

κεφαλαίου (.....)			
Σύνολο εισοδήματος από αδικοιολόγητη αύξηση κεφαλαίου (.....)	158.100,00		158.100,00
Σύνολο εισοδήματος από αδικοιολόγητη ταμειακή διευκόλυνση (.....)	152.000,00		152.000,00
Σύνολο εισοδήματος άρθρου 48 §3 Ν.2238/94	733.401,65	1.854,90	731.546,75

Κατόπιν αυτών,

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **15/11/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, με **ΑΦΜ**και την τροποποίηση της υπ' αριθμ./**17-10-2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους **2014** του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., κατά το μέρος που τον αφορά, ως εξής :

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά Απόφασης ΔΕΔ- Δήλωσης	
	ΠΡΟΣΦ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΠΡΟΣΦ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΠΡΟΣΦ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΠΡΟΣΦ	ΣΥΖΥΓΟΣ
Φορολογητέο Εισόδημα από ακίνητα	20.234,20	37.088,61	20.234,20	39.789,41	20.234,20	39.789,41	0,00	2.700,80
Φορολογητέο Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00	0,00	732.250,53	535.750,78	731.546,75	534.370,88	731.546,75	534.370,88
Τεκμαρτό Εισόδημα	42.348,00	23.858,00	48.723,00	23.858,00	48.723,00	23.858,00	6.575,00	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	20.234,20	37.088,61	752.484,73	575.540,19	751.780,95	574.160,29	731.546,75	537.071,68
Αυτοτελώς φορολογούμενο εισόδημα	446,92	0,00	911,96	6.686,36	911,96	6.686,36	465,04	6.686,36
Φόρος αυτοτελώς φορολογούμενων ποσών	80,70	0,00	80,70	1.174,53	80,70	1.174,53	0,00	1.174,53

Η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος θα προσδιοριστεί από κοινού με την σύζυγο του, καθόσον έχει εκδοθεί κοινή πράξη προσδιορισμού φόρου από την αρμόδια φορολογική αρχή.

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		Διαφορά φόρου (3)-(1)
	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
Εισόδημα-φόρος κλίμακας	20.234,20	3.917,29	752.484,73	242.059,96	751.780,95	241.827,72	731.546,75
1. Του συζύγου Μείωση του φόρου						0,00	0,00
(α) Υπόλοιπο φόρου		3.917,29		242.059,96		241.827,72	237.910,43
Εισόδημα-φόρος κλίμακας	37.088,61	9.479,24	575.540,19	183.668,26	574.160,29	183.212,90	537.071,68
2. Της συζύγου Μείωση του φόρου							
(β) Υπόλοιπο φόρου		9.479,24		183.668,26		183.212,90	173.733,66
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)							
Β. Συμπληρωματικός φόρος							
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)	59.779,60	1.793,39	62.480,40	1.874,41	62.480,40	1.874,41	
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]		15.189,92		427.602,63		426.915,03	411.725,11
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί							
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :							
α) Κινητές αξίες			0,00	0,00	0,00	0,00	
β) Εμπορικές επιχειρήσεις			0,00	0,00	0,00	0,00	
γ) Ακίνητα							
δ) Μισθωτές υπηρεσίες			0,00		0,00		
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα							
στ) Την αλλοδαπή				0,00		0,00	
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :							
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος		6.707,19	0,00	6.707,19	0,00	6.707,19	
β) Ειδικών περιπτώσεων			0,00				
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση							
Μείωση επιστροφής φόρου			0		0		
Υπόλοιπο φόρου		8.482,73		420.895,44		420.207,84	411.725,11
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :							
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος			8.354,46	8.354,46		8.354,46	
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		1.173,29		1.254,31		1.254,31	81,02
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		234,66		250,86		250,86	16,20
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου							
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ							
6. Πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής							
7. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής				494.895,26		494.070,14	494.070,14
7α.Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής βάσει άρθρου 53 του Ν. 4174/13							
8. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβ.	0,00%			84,99		84,99	84,99
9. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου				17,00		17,00	17,00
10. Εισφορά ΕΛΓΑ							
11. Εισφορά Αλληλεγγύης		1.324,12		53.475,14		53.391,79	52.067,67
12. Τέλος Επιτηδεύματος		325,00		325,00		325,00	0,00
Σύνολο		19.894,26		979.552,46		977.956,39	958.062,13
13. Φόρος πολυτ. Διαβίωσης		1.600,00		1.600,00		1.600,00	
14. Τέλος Επιτηδεύματος							
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμφηφισμών				0,00		0,00	
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		21.494,26		981.152,46		979.556,39	958.062,13
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή							
Ποσό που επιστράφηκε		0,00				0,00	
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		21.494,26		981.152,46		979.556,39	958.062,13

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

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	412.412,71 €	411.725,11 €

Τέλη χαρτοσήμου	97,22 €	97,22 €
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	494.997,24 €	494.172,13 €
Εισφορά αλληλεγγύης	52.151,02 €	52.067,67 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	959.658,19 €	958.062,13 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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