



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 30-9-2020

Αριθμός απόφασης: 1999

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν.4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της με αριθμό Α.1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020)

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 22-1-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου κατά της με αριθμό/ 18-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013, της με αριθμό/ 18-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014, της με αριθμό/ 18-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/ 18-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013, την με αριθμό/ 18-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014, την με αριθμό/ 18-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 18-12-2019 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 22-1-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/ 18-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 38.908,11€, πλέον προστίμου λόγω ανακρίβειας 39.904,16€, πλέον διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης 5.902,87€, ήτοι 84.715,14€.

Με την με αριθμό/ 18-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 17.887,79€, πλέον προστίμου λόγω ανακρίβειας 8.943,90€, πλέον διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης 2.168,21€, ήτοι 28.999,90€.

Με την με αριθμό/ 18-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 10.259,07€, πλέον διαφοράς τελών χαρτοσήμου 478,91€, πλέον διαφορά εισφοράς υπέρ ΟΓΑ στη διαφορά τελών χαρτοσήμου 95,78€, πλέον προστίμου λόγω ανακρίβειας 2.564,77€, πλέον προστίμου τελών χαρτοσήμου 47,89€, πλέον εισφοράς ΟΓΑ επί του προστίμου τελών χαρτοσήμου 9,58€, πλέον διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης 1.865,29€, ήτοι 15.321,29€.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν βάσει της από 18/12/2019 οικείας έκθεσης ελέγχου, κατόπιν της με αριθμό/2018 εντολής ελέγχου, την οποία κοινοποίησε με το με αριθμό/20-4-2018 έγγραφο. Με το με αριθμό/ 20-4-2018 έγγραφο γνωστοποίησε στον προσφεύγοντα τη δυνατότητα υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων. Ο έλεγχος ανέλυσε τις κινήσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα και έστειλε στον προσφεύγοντα το με αριθμό/ 20-7-2018 αίτημα παροχής πληροφοριών, στο οποίο ανταποκρίθηκε ο προσφεύγων με τα Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. / 18-10-2019 και / 30-10-2019. Ο έλεγχος έκανε δεκτούς ισχυρισμούς του προσφεύγοντα και έκρινε ότι καταθέσεις συνολικού ποσού 743.510,46€ δεν αιτιολογήθηκαν. Επίσης, ο προσφεύγων δεν αιτιολόγησε στον έλεγχο πώς κατέβαλε: α) Φ.Α.Π. έτους 2010 ποσού 3.140,31€ στις 30/1/2013, β) λοιπές μεταβιβάσεις (μετοχών, κτλ) οικονομικού έτους 2013 ποσού 75.000€ στις 30/12/2013, γ) φόρο εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 ποσού 10.032,92€ στις 30/9/2014, δ) ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2013 ποσού 2.303,80€ στις 30/9/2014, ποσού 2.303,80€ στις 30/10/2014, ποσού 10.032,90€ στις 27/11/2014, ποσού 2.320,62€ στις 31/12/2014 και ποσού 2.320,62€ στις 31/12/2014. Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος έκρινε ότι ποσό 302.967,81 για τη χρήση 2013, ποσό 209.488,68€ για τη

χρήση 2014 και ποσό 97.299,06€ για τη χρήση 2015 αποτελούν αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη. Επίσης, ποσό 15.963,52€ που αφορούσε σε μισθώματα της «.....» με ΑΦΜ και ο προσφεύγων δεν είχε δηλώσει διότι δεν τα είχε εισπράξει, ο έλεγχος τα συνυπολόγισε στα εισοδήματα του προσφεύγοντα και προσδιόρισε το καθαρό εισόδημα του προσφεύγοντα από ακίνητα για το φορολογικό έτος 2015. Επιπλέον, ο έλεγχος προσδιόρισε διαφορά στους δηλωθέντες τόκους του προσφεύγοντα σε σχέση με αυτούς που προκύπτουν από τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα. Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος εξέδωσε το με αριθμό/ 8-11-2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και τους προσωρινούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος, τα οποία επέδωσε στις 18/11/2019 στον εξουσιοδοτημένο από τον προσφεύγοντα κ. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε με το με αριθμό/4-12-2019 υπόμνημά του, ορισμένοι από τους ισχυρισμούς επί του οποίου έγιναν δεκτοί από τον έλεγχο. Ο έλεγχος διαπίστωσε: α) για τη χρήση 2013 προσαύξηση περιουσίας συνολικού ποσού 128.509,41€ και μη δήλωση τόκων καταθέσεων ημεδαπής ποσού 19.631,63€, β) για τη χρήση 2014 προσαύξηση περιουσίας συνολικού ποσού 54.205,42€ και γ) για τη χρήση 2015 προσαύξηση περιουσίας συνολικού ποσού 15.922,76€ και μη δήλωση μισθωμάτων από εκμίσθωση ακινήτου συνολικού ποσού 15.963,52€. Στη συνέχεια συντάχθηκε η οικεία έκθεση ελέγχου και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, τις οποίες επέδωσε στον εξουσιοδοτημένο από τον προσφεύγοντα κ. στις 23/12/2019.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων για τους εξής λόγους:

- Είχε διαθέσιμα κεφάλαια στις 31/12/2011 ύψους 2.923.808,74€
- Ποσό καταθέσεων 266.440,78€ με περιγραφή κωδικού συναλλαγής «ΜΣΘ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ» αποτελούν χρήματα από την εταιρία «.....» στην οποία μετέχει και τελούσε πρόεδρος (προσκομίζεται εξτρέ κίνησης λογαριασμού όψεως της εταιρίας από την ημερομηνία των κινήσεων στο οποίο και σε κάποιες περιπτώσεις και από το ποσό αποδεικνύεται κατά τον προσφεύγοντα ότι αποτελούν χρήματα από την εταιρία)
- Οι συναλλαγές με α/α 65, 80, 90, 95, 112, 122, 171, 194 και 197 στο λογαριασμό της Τράπεζας συνολικού ποσού 15.899,66€ αφορούν σε πληρωμή υποχρέωσης τρίτου και συγκεκριμένα υποχρέωση της εταιρία «.....» προς την εταιρία «.....» για καταβολή εισφορών εργοδότη και εργαζόμενου στους αρμόδιους φορείς υποχρεωτικής ασφάλισης
- Από τις πιστώσεις στο λογαριασμό της Τράπεζας ποσό 3.249,20€ αποτελεί πιστώσεις από τόκους για το διάστημα παραμονής στην Κύπρο ποσού 500.000€ που μετέφερε σε τραπεζικό λογαριασμό στην Κύπρο
- Τα μισθώματα ποσού 15.963,53€ που δεν εισέπραξε από την «.....» με ΑΦΜ πρέπει να μην προστεθούν στα εισοδήματά του, καθώς ακολούθησε τη

διαδικασία του άρθρου 39 του ν.4172/2013 και του άρθρου 11 του ν.4346/2015, κάνοντας την με αριθμό/21-6-2016 αίτηση μη εισπραχθέντων μισθωμάτων ακίνητης περιουσίας και ασκώντας την από 17/6/2016 αγωγή κατά της μισθώτριας εταιρίας – επίκληση της από 17/6/2016 έκθεσης κατάθεσης δικογράφου και του από 5/10/2016 ιδιωτικού συμφωνητικού – κοινής δήλωσης τροποποίησης μίσθωσης

Στα πλαίσια της εξέτασης της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής, ο προσφεύγων απέστειλε το με αριθμό/ 18-5-2020 υπόμνημά του με συνημμένα έγγραφα που αφορούν στα μισθώματα που δεν εισέπραξε από την «.....».

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 4 «Εισόδημα και εξεύρεση του» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994):

«2.Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προέλευσης του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής:

ΑΒ. Εισόδημα από ακίνητα.

Γ. Εισόδημα από κινητές αξίες.

Δ. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις. ...

ΣΤ. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Ζ. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή.»

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 48 «Εισόδημα και απόκτηση του» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 15 του ν.3888/2010: *«3.Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων 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 ελευθέρων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»*

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/ 23-07-2013): *«44. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»*

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 29 «Φορολογικός συντελεστής» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/ 23-07-2013): *«4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%).»*

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ.1175/ 16-11-2017 «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας»:

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

1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.2238/1994 ή του ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

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

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

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

...

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. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενη ή σχετιζόμενη με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του ν. 2238/1994 (άρθρα 28, 40, 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.

Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου.

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

Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.»

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/ 5-11-2015 «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας»:

«Απαντώντας σε προφορικά και γραπτά ερωτήματα περί της ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

Α' Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 15, 16, 17, 18 και 19 του ν. 2238/1994, καθώς και σύμφωνα με διευκρινιστικές εγκυκλίους και διοικητικές λύσεις που είχαν εκδοθεί μέχρι και 31 Δεκεμβρίου 2013, προβλέπεται προσδιορισμός φορολογητέας ύλης με βάση τις δαπάνες διαβίωσης των φορολογουμένων και των προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν, όταν το συνολικό ποσό που προσδιορίζεται με τα ως άνω σχετικά άρθρα είναι ανώτερο από το συνολικό εισόδημά του. Πιο συγκεκριμένα, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ζ' της παρ. 2 του άρθρου 19 του ανωτέρω νόμου, η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων περιορίζεται ή καλύπτεται μεταξύ άλλων, με ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα απαλλάγεί από το φόρο.

2. Με την 1037965/356/0012/ΠΟΛ.1094/23.3.1989 διαταγή του Υπουργείου Οικονομικών καθώς και με την παράγραφο 7 του άρθρου 3 του ν. 3842/2010 που τροποποίησε την παράγραφο 2, περίπτωση ζ', του άρθρου 19 του ν. 2238/1994, για τον υπολογισμό του κεφαλαίου που σχηματίζεται κάθε έτος, λαμβάνονται υπόψη εισοδήματα που είχαν φορολογηθεί ή είχαν νόμιμα απαλλάγεί από το φόρο, εισπράχθηκαν αποδεδειγμένα και τα οποία προκύπτουν από τον συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων του ίδιου έτους. Εάν σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο τούτο επηρεάζει αρνητικά τα θετικά στοιχεία των προηγούμενων ετών. Επίσης τα έτη αυτά θα πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φτάνουν μέχρι το προηγούμενο του έτους που επικαλείται ο φορολογούμενος (κρινόμενο έτος). Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα όλων αυτών των ετών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη.

3. Τα ως άνω αναφερόμενα στις παραγράφους 1 και 2 ίσχυαν για υποθέσεις και διαχειριστικές περιόδους μέχρι 31 Δεκεμβρίου 2013. Από την 1 Ιανουαρίου 2014 και μετά, ισχύουν οι διατάξεις των άρθρων 30, 31, 32, 33 και 34 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167 Α') όπως αυτές έχουν ερμηνευτεί με την ΠΟΛ.1076/26.3.2015. Συγκεκριμένα οι διατάξεις περί ανάλωσης κεφαλαίου αναφέρονται στην περίπτωση ζ', της παρ. 2 του άρθρου 34 του ν. 4172/2013, ερμηνεύθηκαν με την ΠΟΛ.1076/26.3.2015 και δεν έχουν διαφοροποιηθεί σε σχέση με τις διατάξεις που ίσχυαν με τον ν. 2238/1994.

4. Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που ο φορολογούμενος εξαιρείται από τον εναλλακτικό τρόπο υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας με βάση τα άρθρα 31 και 32 του ν. 4172/2013 (π.χ. ανάπηρος για επιβατικό αυτοκίνητο), ή για τα κρινόμενα έτη δεν εφαρμοζόταν η δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (πόθεν έσχες) του άρθρου 32 ν. 4172/2013 και δεν έχει φορολογηθεί το εισόδημά του βάσει προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίου τότε το αρνητικό υπόλοιπο που προκύπτει από την ανάλωση επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα του συνόλου των ετών που επικαλείται ο φορολογούμενος.

Στην περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης βάσει των εκάστοτε ισχυουσών διατάξεων, τότε δεν υπάρχει κεφάλαιο προς επίκληση για το έτος αυτό και λαμβάνεται ως μηδενικό.

Επίσης, αν σε κάποιο έτος έχει προκύψει αρνητικό υπόλοιπο και το εισόδημα έχει φορολογηθεί βάσει τεκμηρίων τότε αυτό το υπόλοιπο δεν θα συμψηφιστεί με τα θετικά υπόλοιπα των ετών που επικαλείται ο φορολογούμενος (θεωρείται μηδενικό). Διευκρινίζεται ότι τα έτη προς επίκληση πρέπει να είναι συνεχόμενα μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους. Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα όλων των ετών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη (σχετ. η ΠΟΛ.1076/26.3.2015).

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 προσαύξησή 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.

10. Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994.»

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες του εγγράφου της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος Δ12Α 1148627 ΕΞ2013/ 27-9-2013 «Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών»:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 19, παράγραφος 2, περίπτωση ζ' του ΚΦΕ, όπως ισχύουν μετά την αντικατάστασή τους με την παράγραφο 7 του άρθρου 3 του ν.3842/2010, για εισοδήματα που αποκτώνται ή δαπάνες που πραγματοποιούνται κατά την περίπτωση από 1-1-2010 και μετά, η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων καλύπτεται ή περιορίζεται μεταξύ άλλων, με ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κάθε έτους, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των

θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά, τα οριζόμενα στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' της παραγράφου αυτής (χρηματικά ποσά που δεν θεωρούνται εισόδημα, χρηματικά ποσά που προέρχονται από πώληση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό, δάνεια, δωρεές, γονικές παροχές κτλ) και από οποιαδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 16 και 17, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών.

Στην περίπτωση που δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 16 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τις τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για άγαμο και πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ προκειμένου για συζύγους, το ποσό που πρέπει να εκπέσει προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και τις αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσής τους και σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, αντίστοιχα.

Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση αυτών των εσόδων τα μειώνει, προκειμένου αυτά να ληφθούν υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού (π.χ. τα έσοδα από την πώληση μετοχών ή ακινήτων πρέπει να είναι μειωμένα με το κόστος αγοράς τους αν είχαν αγοραστεί ή με το φόρο δωρεάς αν είχαν αποκτηθεί από δωρεά κ.ο.κ.).

2. Επισημαίνεται ότι τα έτη αυτά θα πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φθάνουν μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους (σχετ. έγγραφα 1087172/1642/A0012/25.10.2005, 1085447/1986/A0012/24.10.2006). Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα των ετών αυτών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη. Διευκρινίζεται επίσης ότι αν σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο και ο προσδιορισμός του εισοδήματος πραγματοποιηθεί με βάση τα τεκμήρια τότε θεωρείται ότι δεν απομένει κεφάλαιο προς επίκληση για το έτος αυτό (θεωρείται μηδενικό) και δεν επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα των προηγούμενων ετών. Αν όμως σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο από δαπάνες των άρθρων 16 και 17 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες απαλλάσσονται της εφαρμογής του τεκμηρίου, τότε το έτος αυτό επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα των προηγούμενων ετών (σχετ. έγγραφο Δ12Α 1051611 ΕΞ2013/22-3-2013).

3. Περαιτέρω, με τις ισχύουσες διατάξεις δεν προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την κάλυψη των τεκμηρίων με ανάλωση κεφαλαίου, συνεπώς για την κάλυψη της διαφοράς μπορεί να γίνει επίκληση ανάλωσης κεφαλαίου οσονδήποτε προηγούμενων ετών, εφόσον βέβαια είναι δυνατό να διασταυρωθούν με τα στοιχεία που τηρούνται στη ΔΟΥ οι σχετικοί ισχυρισμοί του φορολογούμενου (σχετ. έγγραφο 1015578/264/A0012/14.2.2005.)»

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Β' Τμήματος του ΣτΕ 1897/2018: «6. Επειδή, τα αναφερόμενα στην προηγούμενη σκέψη, τα οποία κρίθηκαν με την απόφαση ΣτΕ 884/2016 του

Δικαστηρίου, ισχύουν κατ' αναλογίαν και σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι δικαιούχος τραπεζικού λογαριασμού από κοινού με ένα ή περισσότερα άλλα πρόσωπα. Πράγματι, και σε τέτοια περίπτωση, το (σημαντικό) χρηματικό ποσό που εισέρχεται στον κοινό λογαριασμό και το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που έχουν δηλώσει στη φορολογική αρχή οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε επικαλείται ο ελεγχόμενος συνδικαιούχος του λογαριασμού είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και έρευνας (στα οποία περιλαμβάνεται και η κλήση των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού για παροχή πληροφοριών και, ενδεχομένως, συναφών αποδεικτικών στοιχείων, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικούς δεκτά στην προηγούμενη σκέψη), μπορεί να θεωρηθεί, κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων και των συνθηκών της υπόθεσης (μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται η τυχόν μεταφορά του ποσού αυτού στον επίμαχο λογαριασμό από ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου συνδικαιούχου του ή η κατάθεσή του από αυτόν, καθώς και χρεώσεις του επίμαχου κοινού τραπεζικού λογαριασμού, όπως η μεταφορά χρηματικού ποσού από το λογαριασμό αυτό σε ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου συνδικαιούχου ή σε τραπεζικό λογαριασμό προσωπικής ή κεφαλαιουχικής εταιρείας στην οποία αυτός είναι εταίρος ή μέτοχος ή σε λογαριασμό τρίτου προσώπου με το οποίο αυτός έχει επαγγελματική/οικονομική συνεργασία ή οικονομική συναλλαγή, ή η αφαίρεση από τον κοινό λογαριασμό χρημάτων για την κάλυψη αγορών που έγιναν μέσω της χρεωστικής ή πιστωτικής κάρτας του συγκεκριμένου συνδικαιούχου ή άλλης δαπάνης για την κτήση εκ μέρους του εμπράγματων ή ενοχικών δικαιωμάτων) ότι συνιστά εισόδημα του συγκεκριμένου συνδικαιούχου του λογαριασμού.

Εξάλλου, ναι μεν, σύμφωνα με το νόμο (άρθρο 1 παρ. 1 του ν. 5638/1932, όπως ισχύει, σε συνδυασμό με το άρθρο 2 παρ. 1 του ν.δ. της 17.7/13.8.1923 και με τα άρθρα 411, 489, 490, 491 και 493 του Αστικού Κώδικα), καθένας από τους συνδικαιούχους του λογαριασμού δικαιούται να απαιτήσει από την τράπεζα και να αναλάβει το σύνολο του χρηματικού ποσού που αντιστοιχεί στο ενεργητικό (υπόλοιπο) του λογαριασμού (βλ. ΣΤΕ 2260/2008, ΑΠ 1128/2017, ΑΠ 1691/2014 κ.ά.), αλλά (α) το ανωτέρω στοιχείο αφορά μόνον στην ενοχική σχέση μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού και της τράπεζας και δεν ασκεί επιρροή στην εξέταση του (διοικητικής φύσης) ζητήματος εάν ορισμένο ποσό που πιστώθηκε στο λογαριασμό αυτό ή/και το οποίο μεταφέρθηκε από το λογαριασμό αυτό σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό αποτελεί (μη δηλωθέν στη φορολογική αρχή) εισόδημα συνδικαιούχου του και (β) πέραν τούτου, κατά το ιδιωτικό δίκαιο, καθένας από τους λοιπούς συνδικαιούχους έχει έναντι του αναλαβόντος απαίτηση να του αποδοθεί το ποσό το οποίο τυχόν δικαιούται βάσει της εσωτερικής σχέσης που τους συνδέει (πρβλ. ΣΤΕ 2260/2008, ΑΠ 1128/2017, 1691/2014, 1001/2012 κ.ά.), η οποία μπορεί να συνίσταται, ιδίως, σε σύμβαση δωρεάς, δανείου, εταιρείας ή εντολής, δυνάμει της οποίας ο εντολέας αναθέτει στον εντολοδόχο - συνδικαιούχο του λογαριασμού να προβαίνει σε ορισμένες ενέργειες σχετικά με την κίνηση του

λογαριασμού, προς διευκόλυνση του εντολέα, που είναι ο αληθής δικαιούχος του ποσού του ενεργητικού του λογαριασμού (πρβλ. ΑΠ 1001/2012). Εάν δεν προκύπτει (αφενός, με βάση τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου και των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού, σε συνδυασμό με τα αποδεικτικά στοιχεία που αυτοί επικαλούνται, και, αφετέρου, βάσει των μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης που λαμβάνει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την δέουσα, ενόψει των συνθηκών, επιμέλεια, προκειμένου να διαπιστώσει ποιος είναι ο αληθής δικαιούχος των επίμαχων ποσών, ενόψει και της πηγής ή αιτίας πίστωσής τους στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό) κάποια ιδιαίτερη εσωτερική σχέση μεταξύ των συνδικαιούχων ή/και το μερίδιο που δικαιούται ο καθένας τους, βάσει της μεταξύ τους σχέσης, -εφαρμόζεται το τεκμήριο που θέτει το άρθρου 493 του Αστικού Κώδικα, σύμφωνα με το οποίο οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού έχουν δικαίωμα σε ίσα μέρη στο ενεργητικό του (πρβλ. ΣΤΕ 2260/2008, ΑΠ 1128/2017, ΑΠ 1691/2014, ΑΠ 1001/2012, ΑΠ 380/2006 κ.ά.).»

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Β' Τμήματος του ΣΤΕ 1895/2018: «Ωστόσο, η φορολογική αρχή δεν ανταποκρίνεται στο εν λόγω βάρος της σε περίπτωση, που δεν προβαίνει στην κατά τα ανωτέρω (τεκμηριωμένη) κρίση, αλλά απλώς θεωρεί ότι πρόκειται για περιουσιακή προσαύξηση άγνωστης προέλευσης (επομένως, δυνάμενη να προέρχεται και από πηγή ή αιτία μη αναγόμενη στην άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος) και, συνακόλουθα, βάσει των ανωτέρω διατάξεων του άρθρου 48 παρ. 3 του ΚΦΕ, για εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών. Και τούτο, διότι οι τελευταίες αυτές διατάξεις, εντασσόμενες στη νομοθεσία περί φορολογίας εισοδήματος (και όχι περί φορολογικών στοιχείων), στο μέτρο που προβλέπουν ότι εισόδημα άγνωστης πηγής ή αιτίας λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών, απλώς υπάγουν, κατά πλάσμα δικαίου και για τις ανάγκες της επιβολής του φόρου εισοδήματος (όχι και για την εφαρμογή του Κ.Β.Σ. ή της νομοθεσίας περί επιβολής κυρώσεων, λόγω παραβίασης των διατάξεών του), το εισόδημα άγνωστης προέλευσης στη φορολογία εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρων επαγγελματιών, η υπαγωγή δε αυτή δεν έχει την έννοια ότι το επίμαχο εισόδημα συνιστά πράγματι καρπό της άσκησης ελευθέρου επαγγέλματος, ώστε να επιβάλλεται η υποχρέωση έκδοσης αντίστοιχης απόδειξης παροχής υπηρεσιών, σύμφωνα με το Κ.Β.Σ. (ΣΤΕ 886/2016, 7μελής).»

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Β' Τμήματος του ΣΤΕ 886/2016: «Ως εκ τούτου ορθώς κατ' αρχήν η φορολογική αρχή θεώρησε τις καταθέσεις του προσφεύγοντος ως εισόδημα από παροχή υπηρεσιών, εφ' όσον υπερέβαιναν τα δηλωθέντα εισοδήματά του, χωρίς να απαιτείται η εξειδίκευση των υπηρεσιών αυτών δια της αναφοράς των ως άνω στοιχείων που επικαλείται ο προσφεύγων, καθ' όσον ο προσφεύγων έχει το βάρος αποδείξεως της πραγματικής πηγής ή αιτίας προελεύσεώς τους.»

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Β' Τμήματος του ΣΤΕ 884/2016: «9. Επειδή, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στην προηγούμενη σκέψη, στο πρώτο σκέλος του πρώτου προδικαστικού ερωτήματος προσήκει η ακόλουθη απάντηση: Κατά την αρκούντως σαφή

και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.»

Αναφορικά με τον ισχυρισμό ότι πιστώσεις με κωδικό συναλλαγής «ΜΣΘ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ» αποτελούν χρήματα από την εταιρία «.....»

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις και οδηγίες και τη νομολογία, για τις πιστώσεις πρέπει να προσδιοριστεί η πηγή της κατάθεσης, που στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων επικαλείται ότι είναι η εταιρία «.....», και η αιτία της κατάθεσης.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, ο προσφεύγων δεν αποδεικνύει ποια είναι η αιτία των καταθέσεων αυτών, ούτε καν επικαλείται κάποια, ο ισχυρισμός του προβάλλεται αλυσιτελώς. Δέον να σημειωθεί ότι τα ποσά που είχε δηλώσει ο προσφεύγων στις υποβληθείσες φορολογικές του δηλώσεις Ε1 έχουν ληφθεί υπόψη από τον έλεγχο κατά τον προσδιορισμό των καταθέσεων που θα μπορούσαν να αποτελούν προσαύξηση περιουσίας.

Αναφορικά με τις καταθέσεις με α/α 65, 80, 90, 95, 112, 122, 171, 194 και 197 στο λογαριασμό της Τράπεζας συνολικού ποσού 15.899,66€

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται ότι οι συγκεκριμένες πιστώσεις αφορούσαν σε πληρωμή υποχρεώσεων της εταιρίας «.....» για την εταιρία «.....» με την οποία είχε υπογράψει ιδιωτικό συμφωνητικό για την εκτέλεση έργου.

Επειδή προσκομίζεται στον παρόν στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής κατάσταση με τις πληρωμές που πραγματοποίησε για την εταιρία «.....» και ταιριάζουν τα ποσά και οι ημερομηνίες, καθώς και το ιδιωτικό συμφωνητικό με την εταιρία «.....», όπου και

αναγράφονται τα έξοδα προς ασφαλιστικούς οργανισμούς που αναλαμβάνει η εταιρία «.....» για λογαριασμό της «.....».

Επειδή ο έλεγχος στην έκθεση απόψεων που συνοδεύουν την υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή εισηγείται την αποδοχή του συγκεκριμένου ισχυρισμού, καθώς και ότι τα συγκεκριμένα στοιχεία παρουσιάστηκαν από τον προσφεύγοντα το πρώτον στο παρόν στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα γίνεται δεκτός και οι συγκεκριμένες πιστώσεις αφαιρούνται από τα ποσά που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας. Οι συγκεκριμένες πιστώσεις συνολικού ποσού 15.899,66€ και συγκεκριμένα ποσού 9.994,66€ για το οικονομικό έτος 2014, ποσού 2.830€ για το φορολογικό έτος 2014 και ποσού 3.075€ για το φορολογικό έτος 2015, έχουν πραγματοποιηθεί στο λογαριασμό της Τράπεζας και έχει καταλογιστεί προσαύξηση περιουσίας από τον έλεγχο στον προσφεύγοντα συνολικού ποσού 7.949,83€, αναλυόμενο σε ποσό 4.997,33€ για το οικονομικό έτος 2014, ποσό 1.415€ για το φορολογικό έτος 2014 και ποσό 1.537,50€ για το φορολογικό έτος 2015.

Αναφορικά με την πίστωση ποσού 3.249,20€ στο λογαριασμό της

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η συγκεκριμένη πίστωση αποτελεί τους τόκους από Τράπεζα στην Κύπρο για κεφάλαιο που είχε καταθέσει ποσού 500.000€ το 2012, το οποίο μετέφερε στη συνέχεια σε λογαριασμό της ημεδαπής. Προσκομίζει αναλυτικές καταστάσεις του λογαριασμού της αλλοδαπής σε συγκεκριμένες ημερομηνίες καθώς και την εντολή μεταφοράς του ποσού.

Επειδή ο έλεγχος είχε δεχθεί το συγκεκριμένο ποσό του εμβάσματος.

Επειδή ο έλεγχος στην έκθεση απόψεων που συνοδεύουν την υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή εισηγείται την αποδοχή του συγκεκριμένου ισχυρισμού, καθώς και ότι τα συγκεκριμένα στοιχεία παρουσιάστηκαν από τον προσφεύγοντα το πρώτον στο παρόν στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα γίνεται δεκτός και η συγκεκριμένη πίστωση των 3.249,20€ αφαιρείται από τα ποσά που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας το οικονομικό έτος 2014. Σημειώνεται ότι ο συγκεκριμένος τραπεζικός λογαριασμός ανήκει μόνο στον προσφεύγοντα.

Αναφορικά με τα μισθώματα ποσού 15.963,53€ που δεν εισέπραξε από την «.....» με ΑΦΜ

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είχε διενεργήσει όλες τις απαιτούμενες διαδικασίες αναφορικά με τα μισθώματα που δεν εισέπραξε, ώστε, σύμφωνα με τις οδηγίες, να μην τα δηλώσει στα ενοίκια που εισέπραξε το φορολογικό έτος 2015. Προσκομίζει την από 17/6/2016 ασκηθείσα αγωγή κατά της μισθώτριας εταιρίας, την από 17/6/2016 έκθεση κατάθεσης δικογράφου και το από 5/10/2016 ιδιωτικό συμφωνητικό – κοινή δήλωση και τροποποίηση της μίσθωσης.

Επειδή ο έλεγχος στην έκθεση απόψεων που συνοδεύουν την υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή εισηγείται την αποδοχή του συγκεκριμένου ισχυρισμού, καθώς και ότι τα συγκεκριμένα στοιχεία παρουσιάστηκαν από τον προσφεύγοντα το πρώτον στο παρόν στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα γίνεται δεκτός και τα συγκεκριμένα ποσά θα αφαιρεθούν από τα ποσά που προσδιόρισε ο έλεγχος ότι πρέπει να προστεθούν στα εισοδήματα από ακίνητα του προσφεύγοντα το συγκεκριμένο έτος.

Επειδή κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 18-12-2019 έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό/ 22-1-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και την τροποποίηση όλων των προσβαλλόμενων πράξεων.

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

Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013 (πράξη/2019):

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας

Προσαύξηση περιουσίας παρ.3 άρθρου 48 ν.2238/94 βάσει ελέγχου	128.509,41 €
Μείον ποσό που δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας και διαγράφεται με την παρούσα απόφαση	8.246,53 €
Προσαύξηση περιουσίας παρ.3 άρθρου 48 ν.2238/94 βάσει Απόφασης ΔΕΔ	120.262,88 €

Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2013 βάσει της παρούσας απόφασης

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (€)	Ποσά Δήλωσης	Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά
---------------------------	--------------	-------------------------	---------

	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα	88.157,74	0,00	88.157,74	0,00	0,00 €
Γ. Από κινητές αξίες	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	20.418,25	22.706,17	20.418,25	22.706,17	0,00 €
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα	0,00	0,00	120.262,88	0,00	120.262,88 €
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης					0,00 €
Συνολικό εισόδημα	108.575,99	22.706,17	228.838,87	22.706,17	120.262,88 €
Αρνητικά στοιχεία εισοδ. που συμψηφίζονται	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Υπόλοιπο	108.575,99	22.706,17	228.838,87	22.706,17	120.262,88 €
Λοιπά απαλλασσόμενα ή αυτ.φορ.	8.751,52	36.341,08	27.813,90	36.341,08	19.062,38 €
Διαφορά τεκμ. δαπ. που προστίθεται	0,00	6.292,08	0,00	6.292,08	0,00 €
Άθροισμα	117.327,51	65.339,33	256.652,77	65.339,33	139.325,26 €
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Φορολογητέο εισόδημα	117.327,51	65.339,33	256.652,77	65.339,33	139.325,26 €

Υπολογισμός φόρου εισοδήματος (€)

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας		Ποσά Δήλωσης		Ποσά ΔΕΔ		ΔΙΑΦΟΡΑ
		Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
1. Του συζύγου	Εισόδημα-φόρος κλίμακας	108.575,99	30.824,07	228.838,87	67.010,82	
			2.350,00		2.350,00	
			28.474,07		64.660,82	
2. Της συζύγου	Εισόδημα-φόρος κλίμακας	22.706,17	4.995,36	22.706,17	4.995,36	
			1.929,38		1.929,38	
			3.065,98		3.065,98	
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)			0,00		0,00	
Β. Συμπληρωματικός φόρος						
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα - φόρος (δ)		90.884,27	2.726,53	90.884,27	2.726,53	
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]			34.266,58		70.453,33	36.186,75
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί						
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :						
α) Κινητές αξίες						
β) Εμπορικές επιχειρήσεις						
γ) Ακίνητα						
δ) Μισθωτές υπηρεσίες		2.522,52		2.522,52		
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα						
στ) Την αλλοδαπή						
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :						
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος		24.521,07		24.521,07		
β) Ειδικών περιπτώσεων			27.043,59		27.043,59	
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση Ν. 3259/2004						
Υπόλοιπο φόρου			7.222,99		43.409,74	36.186,75

Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :				
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος	14.637,81		14.637,81	
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	2.726,53		2.726,53	
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	545,31		545,31	
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου				
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ				
6. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			39.490,60	39.490,60
7. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβ.				
8. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου				
9. Εισφορά ΕΛΓΑ	0,00		0,00	
10. Εισφορά Αλληλεγγύης	4.677,25		10.250,26	5.573,01
11. Τέλος Επιτηδεύματος				
12. Φόρος Πολυτ. Διαβ.	2.062,20		2.062,20	
Σύνολο	31.872,09		113.122,45	81.250,36
Έκπτωση λόγω υποβολής μέσω διαδικτύου, κτλ (άρθρο 74 παρ.3 ν.2238/94)				
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	31.872,09		113.122,45	81.250,36
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή				
Μείον ποσό προς επιστροφή βάσει δήλ.				
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	31.872,09		113.122,45	81.250,36

Ανάλυση προστίμου άρθρου 72 ν.4174/2013		
Ημερομηνία έκδοσης πράξης:	30/9/2020	
Διαφορά φόρου	36.186,75	(Α)
Άρθρο 58 ή 58Α παρ.2 ή 59 Κ.Φ.Δ.	18.093,38 €	(Β)=(Α)*50%
Τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.	21.397,23 €	(Γ)=(Α)* 0,73%*81 μήνες
Σύνολο Προστ. παρ.1 άρθρου 49 ν.4509/2017	39.490,60 €	(Δ) = (Β) + (Γ)

Υπολογισμός Εισφοράς αλληλεγγύης

Αυτοτελώς φορολογούμενα/ απαλλασσόμενα ποσά βάσει δήλωσης	8.751,52€
Διαφορά σε αυτοτελώς φορολογούμενα/ απαλλασσόμενα ποσά	19.062,38€
Συνολικό εισόδημα επιβολής εισφοράς αλληλεγγύης	256.652,77€
Εισφορά αλληλεγγύης (συντελεστής 4%)	10.266,11€
Εισφορά αλληλεγγύης παρακρατηθείσα	15,85€
Εισφορά αλληλεγγύης	10.250,26€

Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014 (πράξη/2019):

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας

Προσαύξηση περιουσίας βάσει ελέγχου	54.205,42 €
Μείον ποσό που δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας και διαγράφεται με την παρούσα απόφαση	1.415,00 €
Προσαύξηση περιουσίας βάσει Απόφασης ΔΕΔ	52.790,42 €

Φορολογητέα εισοδήματα βάσει της παρούσας απόφασης

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (€)	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά
	Υπόχρεου	της συζύγου	Υπόχρεου	της συζύγου	
Ακίνητη περιουσία	107.854,91	0,00	107.854,91	0,00	0,00 €
Τόκοι - Μερίσματα - Δικαιώματα	62,93	30.892,18	62,93	30.892,18	0,00 €
Επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Επιχειρηματική δραστ. - προσαύξηση			52.790,42		52.790,42 €
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Μισθωτή εργασία - συντάξεις	19.017,96	20.198,92	19.017,96	20.198,92	0,00 €
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Ναυτικό εισόδημα	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Συνολικό εισόδημα	126.935,80	51.091,10	179.726,22	51.091,10	52.790,42 €
Αρνητικά στοιχεία εισοδ. που συμψηφίζονται	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Υπόλοιπο	126.935,80	51.091,10	179.726,22	51.091,10	52.790,42 €
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Εκπτώσεις εισοδήματος	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Φορολογητέο εισόδημα	126.935,80	51.091,10	179.726,22	51.091,10	52.790,42 €
Απαλλασσόμενα επιχειρημ. δραστηριότητας	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	610.153,60	12.589,07	610.153,60	12.589,07	0,00 €
Συνολικό εισόδημα	737.089,40	63.680,17	789.879,82	63.680,17	52.790,42 €
Τεκμαρτό εισόδημα	41.510,00	0,00	41.510,00	0,00	0,00 €
Εισόδημα επιβολής ιδ.εισφ.αλλ.	737.089,40	63.680,17	789.879,82	63.680,17	52.790,42 €

Υπολογισμός φόρου εισοδήματος (€)

	Ποσά Δήλωσης		Ποσά ΔΕΔ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
A. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας					
Φορολογητέο εισόδημα	126.935,80	51.091,10	179.726,22	51.091,10	52.790,42
Φόρος κλίμακας	37.145,51	9.077,59	54.566,35	9.077,59	17.420,84
Μείον: Μειώσεις από το φόρο	2.100,00	2.100,00	2.100,00	2.100,00	
Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων	0,00	0,00	0,00	0,00	
Φόρος που αναλογεί	35.045,51	6.977,59	52.466,35	6.977,59	17.420,84
B. Μείον					
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :					
α) Τόκους	9,45	4.633,83	9,45	4.633,83	
β) Επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00	0,00	0,00	0,00	
γ) Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	2.083,98	3.338,58	2.083,98	3.338,58	0,00
δ) Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου	0,00	0,00	0,00	0,00	
ε) Αλλοδαπή προέλευση	0,00	0,00	0,00	0,00	
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :					
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος	14.637,81	0,00	14.637,81	0,00	
β) Ειδικών περιπτώσεων	0,00	0,00	0,00	0,00	

3. Φόρος που καταβλήθηκε βάσει ...	0,00	0,00	0,00	0,00	
Μείωση επιστροφής φόρου	0,00	0,00	0,00	0,00	
Υπόλοιπο φόρου (+/-)	18.314,27	-994,82	35.735,11	-994,82	17.420,84
Γ. Πλέον					
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολογικό έτος	0,00	0,00	0,00	0,00	
2. Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων	3.405,94	0,00	3.405,94	0,00	
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	681,19	0,00	681,19	0,00	
Σύνολο φόρου εισοδήματος	22.401,40	-994,82	39.822,24	-994,82	17.420,84
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			8.710,42	0,00	8.710,42
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			0,00	0,00	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου			0,00	0,00	
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	29.293,38	1.762,31	31.404,99	1.762,31	2.111,61
Τέλος Επιτηδεύματος	0,00	0,00	0,00	0,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	2.680,86	572,00	2.680,86	572,00	
Συνολικά ποσά (+/-)	54.375,64	1.339,49	82.618,51	1.339,49	28.242,87
Δ. ΣΥΝΟΛΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ					
Διαφορά συμφητισμού. Ποσό άρθρου 18 εδ.1 ν.3522/2006	0,00		0,00		
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	55.715,13		83.958,00		28.242,87
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε	0,00		0,00		
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	55.715,13		83.958,00		28.242,87

Ανάλυση υπολογισμού προστίμων Κ.Φ.Δ.	Υπόχρεου		Συζύγου		Σύνολο διαφορών
	Φόρος	Τέλη χαρτ.	Φόρος	Τέλη χαρτ.	
Χαρακτηρισμός δήλωσης	Ανακριβής				
Διαφορά φόρου για επιβολή προστίμων	17.420,84	0,00	0,00	0,00	17.420,84
Διαφορά χαρτοσήμου για επιβολή προστίμων					
Ευνοϊκότερο πρόστιμο άρθρου 58	8.710,42	0,00	0,00	0,00	
Διαφορά ποσών ελέγχου/ποσά δήλωσης	95,12%	0,00%	0,00%	0,00%	
Ποσοστό προστίμου άρθρου 58 (%)	50,00%	0,00%	0,00%	0,00%	
Πρόστιμο άρθρου 58	8.710,42	0,00	0,00	0,00	
Διαπίστωση πρόθεσης	Ναι				
Ποσοστό προστίμου άρθρου 58 (προ ν.4337/2015)	100,00%	0,00%	0,00%	0,00%	
Πρόστιμο άρθρου 58 (προ ν.4337/2015)	17.420,84	0,00	0,00	0,00	
Πρόστιμο άρθρου 54					

Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 (πράξη/2019):

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας

Προσαύξηση περιουσίας βάσει ελέγχου	15.922,76 €
Μείον ποσό που δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας και διαγράφεται με την παρούσα απόφαση	1.537,50 €
Προσαύξηση περιουσίας βάσει Απόφασης ΔΕΔ	14.385,26 €

Φορολογητέα εισοδήματα βάσει της παρούσας απόφασης

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (€)	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά
	Υπόχρεου	της συζύγου	Υπόχρεου	της συζύγου	
Ακίνητη περιουσία	92.014,78	0,00	92.014,78	0,00	0,00 €
Τόκοι - Μερίσματα - Δικαιώματα	171.649,46	8.770,00	171.649,46	8.770,00	0,00 €
Επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Επιχειρηματική δραστ. - προσαύξηση			14.385,26		14.385,26 €
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Μισθωτή εργασία - συντάξεις	19.805,93	20.990,97	19.805,93	20.990,97	0,00 €
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Ναυτικό εισόδημα	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Συνολικό εισόδημα	283.470,17	29.760,97	297.855,43	29.760,97	14.385,26 €
Αρνητικά στοιχεία εισοδ. που συμψηφίζονται	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Υπόλοιπο	283.470,17	29.760,97	297.855,43	29.760,97	14.385,26 €
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Εκπτώσεις εισοδήματος	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Φορολογητέο εισόδημα	283.470,17	29.760,97	297.855,43	29.760,97	14.385,26 €
Απαλλασσόμενα επιχειρημ. δραστηριότητας	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	9.601,90	0,00	9.601,90	0,00	0,00 €
Συνολικό εισόδημα	293.072,07	29.760,97	307.457,33	29.760,97	14.385,26 €
Τεκμαρτό εισόδημα	41.510,00	0,00	41.510,00	0,00	0,00 €
Εισόδημα επιβολής ειδ.εισφ.αλλ.	293.072,07	29.760,97	307.457,33	29.760,97	14.385,26 €

Υπολογισμός φόρου εισοδήματος (€)

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά ΔΕΔ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Φορολογητέο εισόδημα	283.470,17	29.760,97	297.855,43	29.760,97	14.385,26
Φόρος κλίμακας	49.449,98	5.933,51	54.197,12	5.933,51	4.747,14
Μείον: Μειώσεις από το φόρο	2.200,00	2.100,00	2.200,00	2.100,00	
Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων	0,00	0,00	0,00	0,00	
Φόρος που αναλογεί	47.249,98	3.833,51	51.997,12	3.833,51	4.747,14

Β. Μείον				
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :				
α) Τόκους	17.234,95	1.315,50	17.234,95	1.315,50
β) Επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00	0,00	0,00	0,00
γ) Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	2.066,76	2.529,65	2.066,76	2.529,65
δ) Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου	0,00	0,00	0,00	0,00
ε) Αλλοδαπή προέλευση	0,00	0,00	0,00	0,00
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :				
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος	0,00	0,00	0,00	0,00
β) Ειδικών περιπτώσεων	0,00	0,00	0,00	0,00
3. Φόρος που καταβλήθηκε βάσει ...				
Μείωση επιστροφής φόρου	0,00	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο φόρου (+/-)	27.948,27	-11,64	32.695,41	-11,64
Γ. Πλέον				
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολογικό έτος				
	0,00	0,00	0,00	0,00
2. Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων				
	2.905,73	0,00	2.905,73	0,00
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου				
	581,15	0,00	581,15	0,00
Σύνολο φόρου εισοδήματος	31.435,15	-11,64	36.182,29	-11,64
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			474,71	0,00
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			0,00	0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου			0,00	0,00
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	17.451,76	181,69	18.314,88	181,69
Τέλος Επιτηδεύματος	0,00	0,00	0,00	0,00
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	2.680,86	572,00	2.680,86	572,00
Συνολικά ποσά (+/-)	51.567,77	742,05	57.652,74	742,05
Δ. ΣΥΝΟΛΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ				
Διαφορά συμψηφισμού. Ποσό άρθρου 18 εδ.1 ν.3522/2006				
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	52.309,82		58.394,79	6.084,97
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή				
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε	0,00		0,00	
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	52.309,82		58.394,79	6.084,97

Ανάλυση υπολογισμού προστίμων Κ.Φ.Δ.	Υπόχρεου		Συζύγου		Σύνολο διαφορών
	Φόρος	Τέλη χαρτ.	Φόρος	Τέλη χαρτ.	
Χαρακτηρισμός δήλωσης	Ανακριβής				
Διαφορά φόρου για επιβολή προστίμων	4.747,14	0,00	0,00	0,00	4.747,14
Διαφορά χαρτοσήμου για επιβολή προστίμων					
Ευνοϊκότερο πρόστιμο άρθρου 58	474,71	0,00	0,00	0,00	
Διαφορά ποσών ελέγχου/ποσά δήλωσης	16,99%	0,00%	0,00%	0,00%	
Ποσοστό προστίμου άρθρου 58 (%)	10,00%	0,00%	0,00%	0,00%	
Πρόστιμο άρθρου 58	474,71	0,00	0,00	0,00	
Διαπίστωση πρόθεσης	Ναι				
Ποσοστό προστίμου άρθρου 58 (προ ν.4337/2015)	10,00%	0,00%	0,00%	0,00%	
Πρόστιμο άρθρου 58 (προ ν.4337/2015)	474,71	0,00	0,00	0,00	
Πρόστιμο άρθρου 54					

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

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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