



Καλλιθέα 28/9/2020

Αριθμός Απόφασης :1907

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604559

Fax: 213 1604567

## **Α Π Ο Φ Α Σ Η**

### **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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Το άρθρο 6 περ. 4 ΠΝΠ Α' 75/30.3.2020, όπως κυρώθηκε και ισχύει με το άρθρο 1 ν. 4684/2020 και Α.1122/2020 Κοινή Απόφαση Υπουργού Οικονομικών και Διοικητή ΑΑΔΕ.

5. Την από 27/1/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ....., με Α.Φ.Μ. ...., δια του φορολογικού της εκπροσώπου, ....., κατοίκου ....., με Α.Φ.Μ. ...., κατά των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού:

α. Της υπ' αριθμ. ..../22-11-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, με την οποία προσδιορίστηκε διαφορά ποσού φόρου εισοδήματος ύψους 528.867,73 Ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ύψους 264.433,87 Ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 115.280,33 Ευρώ, πλέον προστίμου άρθρου 58 Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) επί της εισφοράς ύψους 57.640,17 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 966.222,10 Ευρώ και

β. Της υπ' αριθμ. ..../22-11-2019 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), με την οποία επιβάλλεται πρόστιμο ύψους 100,00 Ευρώ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού των οποίων ζητείται η επανεξέταση.

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

## ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Σύμφωνα με την υπ' αρ. ....../21-08-2019 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου γραφείου για το φορολογικό έτος 2016 διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού έλεγχος επανάλληψης διαδικασίας για το φορολογικό έτος 2016, σύμφωνα με την υπ' αρ. 2044/20-06-2019 απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, με την οποία έγινε αποδεκτή, ως προς την υπ' αρ. ....../20-12-2018 οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό 2016, η με αριθμ. πρωτ. ....../20-02-2019 ενδικοφανή προσφυγή της ελεγχόμενης και ακυρώθηκε η ως άνω οριστική πράξη λόγω τυπικής πλημμέλειας.

Από τον έλεγχο συντάχθηκε η από 22/11/2019 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

### ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

1) Η ελεγχόμενη είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, διότι: α) από τα παραστατικά που προσκόμισε στη Δ.Ο.Υ Δ'ΑΘΗΝΩΝ, για την απόδειξη της φορολογικής της κατοικίας στην Ελβετία, προκύπτει ότι ήταν κάτοικος Ελβετίας για την χρονική περίοδο 11/11/2016-31/12/2016 (χρονικό διάστημα μικρότερο των εκατόν ογδόντα τριών ημερών) και β) δεν προσκόμισε πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας θεωρημένο από την αρμόδια φορολογική αρχή και σφραγισμένο σύμφωνα με τη σύμβαση της Χάγης (Apostille) καθώς και επίσημη μετάφραση αυτού για ολόκληρο το έτος 2016 ούτε τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά από τις αποφάσεις-ΠΟΛ 1260/2014, ΠΟΛ 1058/2015 και ΠΟΛ 1201/2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (πρώην Γ.Γ.Δ.Ε.).

2) Η ελεγχόμενη παρέλειψε να δηλώσει, στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, την οικία πρώτου ορόφου με επιφάνεια 148 τ.μ. και ποσοστό ιδιοκτησίας 100% πλήρη κυριότητα, που βρίσκεται στο .....

3) Για το έτος 2016, δεδομένου ότι η ελεγχόμενη είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, η κύρια κατοικία της στην Ελλάδα είναι η ως άνω οικία. Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει βάσει των τετραγωνικών μέτρων της ως άνω κύριας κατοικίας είναι 8.880,00€ και δεν καλύπτεται από τα εισοδήματα της ελεγχόμενης.

4) Το έτος 2016, η ελεγχόμενη, εισέπραξε το χρηματικό ποσό των 1.200.000,00€ από την ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία « .....» και διακριτικό τίτλο « .....», ως τελευταία οπισθογράφος της με αριθμό ..... Τραπεζικής Επιταγής της Τράπεζας ....., ποσού 1.200.000,00€ και ημερομηνία λήξης την 24.06.2016 σε διαταγή « .....». Με την ως άνω επιταγή, η ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία « .....» και διακριτικό τίτλο « .....», κατέβαλε στην ελεγχόμενη: α) το ποσό των 270.500,00€ ως Επιστροφή από μείωση του μετοχικού κεφαλαίου της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία « .....» και διακριτικό τίτλο « .....», β) το ποσό των 391.900,00€ ως Επιστροφή από μείωση του μετοχικού κεφαλαίου της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία « .....» και διακριτικό τίτλο « .....», γ) το ποσό των 145.700,00€ ως Προσωρινή διευκόλυνση από την ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία « .....» και διακριτικό τίτλο « .....» και δ) το ποσό των 391.900,00€ ως Παροχή σε είδος από την ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία « .....» και διακριτικό τίτλο « .....».

5) Το συνολικό ποσό των 662.400,00€ (270.500,00€+391.900,00€) που έλαβε η ελεγχόμενη το έτος 2016, ως επιστροφή μετοχικού κεφαλαίου από την ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία « .....» και την ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία « ..... με την έκδοση της Τραπεζικής Επιταγής με αριθμό ....., ποσού 1.200.000,00€ και ημερομηνία λήξης την 24.06.2016 της Τράπεζας ..... σε διαταγή « .....», δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί για κάλυψη τεκμηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1003/04-01-2017.

6) Το ποσό των 145.700,00€ που έλαβε η ελεγχόμενη το έτος 2016, ως Προσωρινή διευκόλυνση από την ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία « .....» και διακριτικό τίτλο « .....», δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί για κάλυψη τεκμηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1076/26-03-2015.

7) Το έτος 2016 η ελεγχόμενη δε δήλωσε, στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, το ποσό των 391.900,00€ που έλαβε, ως Παροχή σε είδος, από την ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία « .....» και διακριτικό τίτλο « .....»

8) Το έτος 2016, η ελεγχόμενη, μετείχε στην κάλυψη του αρχικού μετοχικού κεφαλαίου της συσταθείσας την 17/08/2016 ποδοσφαιρικής ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία « .....» καταβάλλοντας συνολικά το ποσό των 1.200.000,00€ με την με αριθμό

..... Τραπεζική Επιταγή της Τράπεζας ..... με ημερομηνία 24/06/2016 όπου στις λεπτομέρειες αναγράφεται ως αιτιολογία «για την αύξηση μετοχικού κεφαλαίου της ..... για λογαριασμό .....».

9) Το έτος 2016, η ελεγχόμενη, κατέβαλε το ποσό των 1.078.770,00€ για τη συμμετοχή της στην κάλυψη του αρχικού μετοχικού κεφαλαίου της ποδοσφαιρικής ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία « .....».

10) Το έτος 2016, η ελεγχόμενη, κατέβαλε ποσό των 121.230,00€ (1.200.000,00€-1.078.770,00€) για λογαριασμό των υπόλοιπων μετόχων που συμμετείχαν στην κάλυψη του αρχικού μετοχικού κεφαλαίου της ποδοσφαιρικής ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία « .....».

11) Το έτος 2016 η ελεγχόμενη δε δήλωσε, στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, α) το ποσό των 1.078.770,00€ που κατέβαλε για τη συμμετοχής της στην κάλυψη του αρχικού μετοχικού κεφαλαίου της ποδοσφαιρικής ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία « .....» και β) το ποσό των 121.230,00€ που κατέβαλε για λογαριασμό των υπόλοιπων μετόχων που συμμετείχαν στην κάλυψη του αρχικού μετοχικού κεφαλαίου της ποδοσφαιρικής ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία « .....». Το συνολικό ποσό των 1.200.000,00€ (1.078.770,00€+121.230,00€) της αντικειμενικής δαπάνης απόκτησης περιουσιακών στοιχείων δεν καλύπτεται από τα εισοδήματα της ελεγχόμενης.

12) Το έτος 2019 η ελεγχόμενη, δια του φορολογικού της εκπροσώπου, δεν προσκόμισε τα απαιτούμενα για τον έλεγχο δικαιολογητικά μέχρι την σύνταξη της παρούσας καθώς δεν ανταποκρίθηκε στο με αρ. πρωτ.: ...../25-09-2019 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14 παράγραφος 1 του Ν.4174/2013.

Ύστερα από τα ως άνω, όπως διαπιστώθηκαν προσδιορίστηκε το φορολογητέο εισόδημα και ο φόρος για το φορολογικό έτος 2016 ως εξής:

| <b>Φορολογικό έτος 2016</b>                                                          |                      |
|--------------------------------------------------------------------------------------|----------------------|
| <b>A. ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ</b>                                     | ΥΠΟΧΡΕΟΣ             |
| <b>A.1. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ</b>                                           |                      |
| <b>A.2. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ-ΤΟΚΟΥΣ-ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ</b>                                 | 0,04€                |
| <b>A.3. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ</b>                                          | 35.887,15€           |
| <b>A.4. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 31 και 32 του Ν.4172/2013</b> | 0,00€                |
| ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ                                          | 0,00€                |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ</b>                                 | <b>35.887,19€</b>    |
| <b>B. ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ</b>                                     |                      |
| <b>B.1. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ</b>                                           |                      |
| <b>B.2. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ-ΤΟΚΟΥΣ-ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ</b>                                 | 0,04€                |
| <b>B.3. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ (Αμοιβές Δ.Σ.)</b>                           | 427.787,15€          |
| <b>B.4. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 31 και 32 του Ν.4172/2013</b> | 1.211.880,00€        |
| ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ                                          | 784.092,81€          |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ</b>                                 | <b>1.211.880,00€</b> |

Επίσης καταλογίστηκε πρόστιμο του 54 Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ)\_διότι η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στο με αρ. πρωτ.: ...../25-09-2019 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14 παράγραφος 1 του Ν.4174/2013.

Με την από **27/1/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την επανεξέταση & την ακύρωση των παραπάνω Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου του ....., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

**1<sup>ος</sup> Λόγος Προσφυγής:** Παράνομη και εσφαλμένη κρίση της Φορολογικής Αρχής περί αμφισβητήσεως της φορολογικής της κατοικίας κατά το φορολογικό έτος 2016.

**2<sup>ος</sup> Λόγος Προσφυγής:** Παράνομος χαρακτηρισμός ως φορολογητέας «παροχής σε είδος» ποσού, που προέρχεται από επιστροφή μετοχικού κεφαλαίου.

.....

«Εν προκειμένω, όπως προκύπτει και από την οικεία Έκθεση Ελέγχου μετείχα στην κάλυψη του αρχικού μετοχικού κεφαλαίου της συσταθείσης την 17-8-2016 ποδοσφαιρικής ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία « .....» καταβάλλοντας το ποσό των 1.200.000,00 Ευρώ, όπως προκύπτει από το σώμα της υπ' αριθμ. .... επιταγής της Τραπέζης ....., με ημερομηνία 24-06-2016, η οποία εκδόθηκε εις διαταγήν της εταιρείας με την επωνυμία « .....», αντίγραφο της οποίας προσκομίζω και επικαλούμαι (ΣΧΕΤ. 31)., καθώς επίσης κι από το οικείο παραστατικό Καταθέσεως της εν λόγω επιταγής της Τραπέζης ....., με ημερομηνία 24-06-2016, όπου αναφέρεται στις λεπτομέρειες αυτού η αιτιολογία «για την αύξηση μετοχικού κεφαλαίου της ..... για λογαριασμό .....», αντίγραφο του οποίου προσκομίζω και επικαλούμαι (ΣΧΕΤ. 32). Προς επίρρωση των ανωτέρω προσκομίζω, ακόμη, και επικαλούμαι αντίγραφο του μετοχολογίου της « .....» (ΣΧΕΤ. 33).σον αφορά στην κάλυψη του ως άνω μετοχικού κεφαλαίου της Εταιρείας με την επωνυμία « .....», ήτοι στο ποσό των 1.200.000,00 Ευρώ, επισημαίνεται ότι, προκειμένου να καλυφθεί η συμμετοχή μου στο μετοχικό κεφάλαιο της ως άνω από σύσταση ανώνυμης ποδοσφαιρικής εταιρείας, οι Εταιρείες με την επωνυμία « .....», με Α.Φ.Μ.: ..... και « .....», με Α.Φ.Μ. ...., δυνάμει των από 23-06-2016 Πρακτικών της Έκτακτης Γενικής Συνελεύσεώς τους, τα οποία προσεκόμισα και επικαλέστηκα ενώπιον του αρχικού ελέγχου και προσκομίζω εκ νέου και επικαλούμαι (ΣΧΕΤ. 34,35), αποφάσισαν τη μείωση του μετοχικού τους κεφαλαίου, με ακύρωση μετοχών, και την επιστροφή προς εμένα ποσών ύψους 662.400,00 Ευρώ και 391.900,00 Ευρώ, αντιστοίχως, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 1.054.300,00 Ευρώ. Σε κάθε περίπτωση, οι εν λόγω αποφάσεις των Γενικών Συνελεύσεων των ως άνω Εταιρειών έχουν ελεγχθεί και εγκριθεί από την αρμοδία προς τούτο Υπηρεσία, ήτοι από την Υπηρεσία Γ.Ε.ΜΗ., δυνάμει των υπ' αριθμ. πρωτ. ..../19-01-2017 και ..../19-01-2017 Ανακοινώσεων Γ.Ε.ΜΗ., τις οποίες προσκομίζω κι επικαλούμαι (ΣΧΕΤ. 42,43). Ως εκ τούτου, τα εν λόγω στοιχεία δεν δύναται να αμφισβητηθούν από τη Φορολογική Αρχή, κάθε δε αντίθετος ισχυρισμός της τυχάνει παντελώς αυθαίρετος, αόριστος και ανατιολόγητος, εδράζεται δε σε αυθαίρετους υπολογισμούς.

Κατόπιν των ανωτέρω, για το ως άνω συνολικό ποσό των 1.054.300,00 Ευρώ, που αντιστοιχούσε στην επιστροφή μετοχικού κεφαλαίου των ως άνω Εταιρειών, καθώς και για το ποσό, που υπολειπόταν, έως του ποσού των 1.200.000,00 Ευρώ (ήτοι, για το ποσό των 145.700,00 Ευρώ) εξεδόθη η ως άνω υπ' αριθμ. .... επιταγή της Τραπέζης ....., με ημερομηνία λήξεως την 24-06-2016 (ΣΧΕΤ. 31).

.....  
Με βάση τις ως άνω εγγραφές, έλαβα το ποσό των 1.054.300,00 Ευρώ, κατόπιν μείωσης του μετοχικού κεφαλαίου των ως άνω δύο Εταιρειών, στις οποίες μετείχα, με ποσοστό 25% των μετοχών τους, όπως αναλύεται κατωτέρω. Εξάλλου, ο έλεγχος, όπως προκύπτει από τη σελ. 24 της οικείας Εκθέσεως Ελέγχου, δεν αμφισβητεί το πραγματικό γεγονός της μείωσης του μετοχικού κεφαλαίου των εν λόγω Εταιρειών, ούτε και το γεγονός ότι η εκδοθείσα επιταγή ποσού 1.200.000,00 Ευρώ (662.400,00+391.900,00=1.054.300,00 πλέον 145.700.00 Ευρώ ταμειακής διευκόλυνσης) προέρχεται από τις ως άνω Εταιρείες.

Από το εν λόγω ποσό των 1.200.000,00 Ευρώ, ο έλεγχος δέχεται ότι το ποσό των 662.400,00 Ευρώ προέρχεται από μείωση μετοχικού κεφαλαίου, ενώ αμφισβητεί το ποσό των 391.900,00 Ευρώ, το οποίο υπολαμβάνει ότι δεν αφορά σε επιστροφή κεφαλαίου, αλλά φορολογητέα παροχή σε είδος.

Ωστόσο, η ως άνω κρίση του ελέγχου είναι παντελώς εσφαλμένη διότι, κορίως, επιχειρείται μια αυθαίρετη ερμηνεία των διατάξεων και της εκεί προβλεπόμενης διαδικασίας αποσχίσεως κλάδου, δυνάμει των διατάξεων του Κ.Ν. 2190/20 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του Ν.Δ. 1297/72 και του άρθρου 54 του Ν. 4172/2014, η οποία οδηγεί σε λάθος συμπεράσματα.

.....  
Ο έλεγχος, παρερμηνεύοντας τις διατάξεις περί μετατροπών Εταιρειών δυνάμει των διατάξεων του Κ.Ν. 2190/20 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του Ν.Δ. 1297/72 και του άρθρου 54 του Ν. 4172/2014 και την ειδικότερη περίπτωση της αποσχίσεως κλάδου, παραβλέπει το κεφάλαιο ύψους 1.568.000,00 Ευρώ, το οποίο δημιουργήθηκε από την απόσχιση του κλάδου συμμετοχών, σύμφωνα με τα προαναλυθέντα, θεωρώντας ότι δεν αποτελεί νέο κεφάλαιο, αλλά τμήμα του κεφαλαίου της εισφέρουσας τον κλάδο Εταιρείας « .....». Ωστόσο, βάσει των προαναφερομένων διατάξεων, με την απόσχιση κλάδου δεν γίνεται εισφορά των λογαριασμών του μετοχικού κεφαλαίου των αποθεματικών και των αποτελεσμάτων εις νέον της εισφέρουσας Εταιρείας, καθώς οι λογαριασμοί αυτοί εκφράζουν αποκλειστικά ίδια κεφάλαια της εισφέρουσας επιχειρήσεως. Επομένως, εσφαλμένως ο έλεγχος, όπως προκύπτει από τη σελ. 23 της Έκθεσης Ελέγχου, θεωρεί ότι το κεφάλαιο της εισφέρουσας εταιρείας μειώθηκε με την καθαρή θέση του κλάδου

συμμετοχών, το οποίο αποτέλεσε κεφάλαιο της νέας Εταιρείας « .....». Με τον τρόπο αυτό υπολαμβάνει ότι το συνολικό κεφάλαιο των δύο Εταιρειών ανέρχεται στο ποσό των 2.650.000,00 Ευρώ και όχι στο ποσό των 2.650.000,00 Ευρώ + 1.568.000,00 Ευρώ = 4.218.000,00 Ευρώ. Θεωρώντας, λοιπόν, ότι το κεφάλαιο ανέρχεται στο ποσό των 2.650.000,00 Ευρώ, καταλήγει στο συμπέρασμα ότι η μείωση του κεφαλαίου που αντιστοιχεί σ' εμένα ανέρχεται στο ποσό των 662.400,00 Ευρώ, από την ακύρωση 66.240 μετοχών, αγνοώντας την έμμεση συμμετοχή μου κατά 39.200 μετοχές, από τις οποίες ακυρώθηκαν οι 39.190, στην Εταιρεία « .....» και ελεστράφη σε μένα πέραν του ποσού των **662.400,00 Ευρώ και ποσό 391.900,00** ευρώ από την έμμεση συμμετοχή μου στην « .....», το οποίο παρανόμως θεωρεί ως παροχή σε είδος. Επαναλαμβάνεται, δε, ότι τα ως άνω πρακτικά περί μείωσης μετοχικού κεφαλαίου των δύο Εταιρειών, καταχωρήθηκαν νομίμως στο Γ.Ε.ΜΗ., κατόπιν ελέγχου και προσκομίζονται στην Υπηρεσία Σας, μετά των οικείων Ανακοινώσεων.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι το ποσό των 1.200.000,00 Ευρώ προέρχεται, κατά το ποσό των 662.400,00 Ευρώ, από καταβεβλημένο από εμένα μετοχικό κεφάλαιο προηγούμενων ετών, από το 2001 έως το 2011 και κατά το ποσό των 391.900,00 Ευρώ από επιστροφή κεφαλαίου σ' εμένα, το οποίο δημιουργήθηκε από υπεραξία κατόπιν εκτιμήσεως από την επιτροπή του άρθρου 9 του Ν. 2190/1920, κατά τη διαδικασία αποσχίσεως του κλάδου συμμετοχών και το οποίο, κατ' ουσίαν, έλαβα δωρεάν - βλ κατωτέρω, ως προς την εφαρμογή της ΠΟΛ. 1003/2017 -, και κατά το ποσό των 145.700,00 Ευρώ από την ως άνω ταμειακή διευκόλυνση.

2Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η Φορολογική Αρχή παντελώς εσφαλμένα, καταχρηστικά και αβάσιμα θεώρησε ότι το ποσό των 391.900,00 Ευρώ αποτελεί φορολογητέα ως εισόδημα από μισθωτή εργασία παροχή σε είδος, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 13§3 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.). Σε καμία περίπτωση, το ποσό αυτό δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ως «δάνειο» και να υπαχθεί στις οικείες διατάξεις, δεδομένου ότι απουσιάζουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά της συμβάσεως δανείου, όπως αυτά αναλυτικώς εκτέθηκαν ανωτέρω.».

### **3ος Λόγος Προσφυγής: Μη νόμιμη εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 31, 32, 33 και 34 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) - Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοικήσεως και της προστατευομένης εμπιστοσύνης του φορολογουμένου.**

«Εν προκειμένω, το επιστραφέν στη χρήση 2016 κεφάλαιο (662.400,00 + 391.900,00 ευρώ) έχει απαλλαγεί από το φόρο στα προηγούμενα έτη δεδομένου ότι από 1/1/2003 με την παρ. 7 του άρθρου 4 Ν. 3091/2002, οποιοδήποτε κεφάλαιο έχει χρησιμοποιηθεί από μένα για αύξηση κεφαλαίου της Εταιρείας με την επωνυμία « .....» στην οποία συμμετείχα κατά ποσοστό 25 % δεν αποτελούσαν για μένα τεκμαρτό εισόδημα και, ως εκ τούτου, απαλλασσόταν της φορολογίας εισοδήματος. Επομένως το κεφάλαιο των 662.076,41 ευρώ με το οποίο, σύμφωνα με τον έλεγχο, συμμετείχα στις αυξήσεις κεφαλαίου της ως άνω Ο.Ε. αποτελεί εισόδημα, το οποίο απαλλάσσεται του φόρου σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Ακόμα και αν το κεφάλαιο αυτό αποκτήθηκε σε προγενέστερο της 1/1/2003 έτος και έως την 2/5/2011 (βλ. σελ.22 - πίνακας αυξήσεων εταιρικού κεφαλαίου της οικείας εκθέσεως ελέγχου) και δεν δηλώθηκε ούτε φορολογήθηκε, κατατέθηκε δε σε αυξήσεις κεφαλαίου της ως άνω Ο.Ε. δεν μπορεί να φορολογηθεί, λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρων και προστίμων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 του Ν. 2238/94, όπου προβλέπεται πενταετής προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος ελέγχου και, ως εκ τούτου μπορεί να χρησιμοποιηθεί για κάλυψη τεκμηρίου (άρθρο 34 παρ. 1§ Ν 4172/2013) από ίδια αιτία (αύξηση κεφαλαίου), το δε τεκμήριο ενεργοποιείται εκ νέου από 1/1/2014, με βάση την διάταξη του άρθρου 32 παρ. β' και ζ' του Ν 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.).

Με βάση τα ανωτέρω το επιστραφέν σε μένα το έτος 2016 ως άνω κεφάλαιο, το οποίο προήλθε από την ακύρωση των μετοχών των Εταιρειών « .....» και « .....» και το οποίο στον ίδιο χρόνο (2016) τοποθετήθηκε σε κεφάλαιο της Εταιρεία « .....» και αποτελεί δαπάνη απόκτησης περιουσιακού στοιχείου σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ. β Ν 4172/2013, πρέπει να ληφθεί υπόψη για κάλυψη της διαφοράς, είτε με βάση την διάταξη του άρθρου 34 παρ. 1 β' ως χρηματικό ποσό που δεν θεωρείται εισόδημα, είτε βάση την διάταξη του άρθρου 34 παρ. 1 ζ', ως ανάλωση κεφαλαίου που έχει απαλλαγεί από το φόρο.....

Παρίσταται καθ' όλα αντιφατικό και παράλογο, όταν πραγματοποιήθηκε η αύξηση του ΜΚ, το έτος 2016, να ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 34 του Ν. 4172/2013, δυνάμει των οποίων καλυπτόταν η διαφορά και, εν συνεχεία, να ερμηνεύεται από τη Φορολογική Αρχή, μέσω της εφαρμογής των διατάξεων της ΠΟΛ. 1003/2017, καταλήγοντας στο συμπέρασμα ότι η εν λόγω διαφορά δεν καλύπτεται.

Εν ολίγοις και συμπερασματικώς, θα ήταν παντελώς παράλογο να συμμετέχει κανείς σε μια εταιρεία στις 30.12.2003, να λάβει πίσω το κεφάλαιο στις 31.12.2013, να το επανατοποθετήσει την 01.01.2014 σε άλλη

εταιρεία και, τελικώς, να φορολογηθεί για το σύνολο του κεφαλαίου του, απλώς και μόνο επειδή από την 01.01.2014 επανήλθε το τεκμήριο στην αγορά χρεογράφων. Εξάλλου, δια της εν λόγω ερμηνείας, ουσιαστικώς καταστρατηγούνται οι διατάξεις περί παραγραφής, δεδομένου ότι καταλήγει στο να φορολογηθούν εισοδήματα, που αποκτήθηκαν πριν την 01.01.2003!!!

.....  
Όσον αφορά στη δαπάνη του άρθρου 32 περ. β' του Ν. 4172/2013, ποσού 1.200.000,00 Ευρώ, που κατέβαλα για την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της Εταιρείας « .....,» αφ' ενός, σύμφωνα με τα παραπάνω, απέδειξα στο ακέραιο την πηγή προελεύσεως του εν λόγω ποσού και αφ' ετέρου, με βάση τα αναφερθέντα από εμένα ως προς το ποσό των 391.900,00 Ευρώ, το οποίο μου επιστράφηκε, χωρίς να έχω καταβάλει στο παρελθόν κανένα ποσό, δεν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων της ΠΟΛ. 1003/2017, διότι αποτελεί για εμένα αφορολόγητο έσοδο, το οποίο μειώνει τη διαφορά, σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη του άρθρου 34 παρ. 2 περ. β' του Ν. 4172/2013 (ΚΦΕ).».

.....  
**«Ελικουρικώς**, ακόμη κι αν κριθεί ότι συντρέχει περίπτωση, βάσει των διατάξεων της ΠΟΛ. 1003/2017, μη αναγνωρίσεως του ποσού των 662.400,00 Ευρώ, που αποτελεί τη μείωση κεφαλαίου, το οποίο αποκτήθηκε σε προγενέστερα χρόνια (2001 – 2011) και το οποίο, κατά το χρόνο καταβολής του για αύξηση κεφαλαίου, δεν υπαγόταν στις διατάξεις περί τεκμηρίων, το ποσό αυτό, πρέπει να μειωθεί με τα ποσά, που αναφέρει η παρ. 6 της εγκυκλίου - διαταγής Ε2137/2017, ήτοι: «6. Σε περίπτωση επίκλησης από τον φορολογούμενο ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών, στα οποία περιλαμβάνονται φορολογικά έτη που έχουν ήδη ελεγχθεί και για τα οποία έχουν εκδοθεί οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, κατά τα έτη αυτά ως κεφάλαιο προς ανάλωση θα λαμβάνεται υπόψη αυτό που προκύπτει ή που προσδιορίστηκε με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου και όχι αυτό που προσδιορίζεται από το άρθρο 34 του ν.4172/2013, καθώς σε έτος για το οποίο έχει εκδοθεί οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν χωρεί εκ νέου εφαρμογή του άρθρου 34 του ν.4172/2013 μετά την έκδοση των πράξεων αυτών, ως αν δεν είχε μεσολαβήσει έλεγχος».

Ως εκ τούτου, πρέπει να ληφθούν υπόψη κατά το σχηματισμό της αναλώσεως κεφαλαίου προηγούμενων ετών, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 34 παρ. 2 του Ν. 4172/2013, τα ποσά, που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο και για τα οποία εκδόθηκαν οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και, ειδικότερα: α) το ποσό των 99.467,12 Ευρώ, το οποίο προέκυψε από τον έλεγχο αναφορικά με το φορολογικό έτος 2014 β) το ποσό των 85.544,46 Ευρώ, το οποίο προέκυψε από τον έλεγχο αναφορικά με το φορολογικό έτος 2015 μειωμένα κατά το ποσό της τεκμαρτής δαπάνης, ήτοι ποσό ύψους 11.880,00 Ευρώ, για το φορολογικό έτος 2014 και ύψους 11.880,00 Ευρώ για το φορολογικό έτος 2015.

Επομένως, το διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών προς ανάλωση, με το οποίο μειώνεται η τεκμαρτή δαπάνη του φορολογικού έτους 2016 πρέπει, επικουρικώς, και σε περίπτωση που δεν γίνουν δεκτοί οι ανωτέρω ισχυρισμοί μου, να διαμορφωθεί στο ποσό των 161.251,58 Ευρώ ([99.467,12 + 85.544,46 Ευρώ] – [11.880,00 Ευρώ + 11.880,00 Ευρώ]). Στο διαθέσιμο αυτό ποσό των 161.251,58 ευρώ πρέπει να προστεθεί και το ποσό των 391.900,00 ευρώ από την επιστροφή κεφαλαίου λόγω έμμεσης συμμετοχής μου στην εταιρεία « .....,» για την απόκτηση του οποίου δεν είχα καταβάλει κανένα ποσό στο παρελθόν και το οποίο οφείλεται σε υπεραξία που είχε δημιουργηθεί και κεφαλαιοποιήθηκε στην εν λόγω εταιρεία με την διαδικασία της αποσχίσεως κλάδου. Επίσης στο διαθέσιμο ποσό για κάλυψη τεκμηρίου πρέπει να προστεθεί και το ποσό της προσωρινής διευκόλυνσεως, που έλαβα πριν την αύξηση κεφαλαίου με βέβαιη χρονολογία, ήτοι ποσό ύψους 145.700,00 ευρώ, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 34 παρ. 1 ε' Ν 4172/2013. Με βάση τα παραπάνω, το ποσό προς ανάλωση κεφαλαίου, ακόμη κι αν θεωρηθεί ότι ορθώς ερμηνεύεται από τον έλεγχο η ΠΟΛ. 1003/2017 και ότι το ποσό των 662.400,00 Ευρώ δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί για κάλυψη τεκμηρίου, πρέπει να μειωθεί με τα παραπάνω, αναλυτικώς αναφερθέντα ποσά ήτοι:

| Ποσά που μειώνουν το τεκμαρτό εισόδημα του άρθρου 32 παρ. β                                                                                   | Ποσό            |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|
| διαθέσιμο ποσό παρ. 6 Ε2137/2019 με βάση οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού προηγούμενων φορολογικών ετών 2014 και 2015              | 161.251,58 Ευρώ |
| Ποσό χρηματικής διευκόλυνσης που ελήφθη με βέβαιη χρονολογία πριν την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου της ..... άρθρου 34 παρ. 1 ε Ν 4172/2013 | 145.700,00 Ευρώ |

|                                                                                                                            |                 |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|
| Ποσό επιστροφής κεφαλαίου από την Εταιρεία «.....», για την απόκτηση του οποίου δεν είχε καταβληθεί από εμένα κανένα ποσό. | 391.900,00 ευρώ |
| Σύνολο ποσού με το οποίο μειώνεται η τεκμαρτή δαπάνη                                                                       | 698.851,58 ευρώ |

Με βάση τα παραπάνω, το φορολογητέο μου εισόδημα θα πρέπει να διαμορφωθεί, στη χειρότερη περίπτωση, ως εξής:

|                                                                    |                   |
|--------------------------------------------------------------------|-------------------|
| Σύνολο φορολογητέου εισοδήματος                                    |                   |
| Τεκμαρτή ετήσια δαπάνη άρθρου 32 β Ν 4172/2013                     | 1.200.000,00 ευρώ |
| Ποσά που μειώνουν το ως άνω ποσό βάσει άρθρου 34 παρ. 1β, ε' και ζ | 698.851,58 ευρώ   |
| Φορολογητέο εισόδημα                                               | 501.148,42 ευρώ   |

**4ος Λόγος Προσφυγής:** Παράνομη επιβολή προστίμου άρθρου 58 Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) επί των ποσών της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης συμφώνως με το υπ' αριθμ. ΔΕΑΦ Α 1176363 ΕΞ /23-11-2018 έγγραφο της Γενικής Διευθύνσεως Φορολογικής Διοικήσεως της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), με θέμα: «Μη υπολογισμός κυρώσεων στα ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης, κατά την εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή κατά την έκδοση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου».

Επί της από 27/1/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

**Επειδή,** με την παράγραφο 3 του άρθρου 13 ν.4172/2013 ,ορίζεται ότι, οι παροχές σε είδος με τη μορφή δανείου, προς εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, είτε περιβάλλονται τη μορφή έγγραφης συμφωνίας είτε όχι, αποτιμώνται με βάση το ποσό της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ των τόκων που θα κατέβαλε ο εργαζόμενος ή εταίρος ή μέτοχος στη διάρκεια του ημερολογιακού μήνα κατά τον οποίο έλαβε την παροχή, εάν το επιτόκιο υπολογισμού των τόκων ήταν το μέσο επιτόκιο αγοράς, του οποίου η μέθοδος υπολογισμού ορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, κατά τον ίδιο μήνα και των τόκων που τυχόν κατέβαλε ο εργαζόμενος στη διάρκεια του εν λόγω ημερολογιακού μήνα.

**Επειδή,** με τις διατάξεις του άρθρου 30 ν.4172/2013,ορίζεται ότι: 1. Ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το τεκμαρτό εισόδημά του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημά του. Σε αυτή την περίπτωση στο φορολογητέο εισόδημα προστίθεται η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος και αυτή φορολογείται, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 34.

2. Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 έως και 34.

3. Το «συνολικό εισόδημα» προσδιορίζεται ως το συνολικό ποσό του φορολογητέου εισοδήματος κατά την έννοια του άρθρου 7 που αποκτά ο φορολογούμενος και τα εξαρτώμενα μέλη του από τις τέσσερις κατηγορίες ακαθάριστων εσόδων που αναγνωρίζονται στο άρθρο 7 του Κ.Φ.Ε.

**Επειδή,** με τις διατάξεις του άρθρου 32 ν.4172/2013 ,ορίζεται ότι:

Ως ετήσια δαπάνη του φορολογούμενου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:

.....

β) Αγορά επιχειρήσεων ή σύσταση ή αύξηση του κεφαλαίου επιχειρήσεων που λειτουργούν ατομικώς ή με τη μορφή ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης ή ανώνυμης εταιρείας ή περιορισμένης ευθύνης εταιρίας ή ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας ή αστικής εταιρίας ή αγορά εταιρικών μερίδων και χρεογράφων γενικώς, καθώς και οι καταβολές που πραγματοποιούνται για τα ασφαλιστικά επενδυτικά συμβόλαια, κατά το μέρος που αποτελούν επενδυτικό προϊόν.

**Επειδή,** με τις διατάξεις του άρθρου 34 ν.4172/2013,ορίζεται,ότι:

1. Η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30, η οποία προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα, προσδιορίζεται από τη Φορολογική Διοίκηση κατά το ίδιο φορολογικό έτος σύμφωνα με τα οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους και φορολογείται:

α) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 15 εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία ή/και συντάξεις ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις ή δεν υπάρχει εισόδημα από καμία κατηγορία ή έχει εισόδημα μόνο από κεφάλαιο ή/και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου και το τεκμαρτό του εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των εννιά χιλιάδων πεντακοσίων (9.500) ευρώ ή

β) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από επιχειρηματική δραστηριότητα ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του δεν προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις.

γ) σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 29, εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από ατομική αγροτική επιχείρηση ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από ατομική αγροτική επιχείρηση"

δ) σύμφωνα με την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15, εφόσον ο φορολογούμενος είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο ανέργων του Οργανισμού Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού (Ο.Α.Ε.Δ).

ε) .....

2. Η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία.

Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για τα ποσά που ιδίως είναι:

α) Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα εξαρτώμενα μέλη του και τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Αν τα εισοδήματα αυτά αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή, αναγνωρίζονται, εφόσον υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα ή απαλλάσσονται νομίμως από αυτόν.

β) Χρηματικά ποσά που δεν θεωρούνται εισόδημα κατά τις ισχύουσες διατάξεις.

γ) Χρηματικά ποσά που προέρχονται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων.

δ) Εισαγωγή συναλλάγματος που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτησή του στην αλλοδαπή.

Δεν απαιτείται η δικαιολόγηση της απόκτησης αυτού του συναλλάγματος για τα πρόσωπα:

αα) Που είναι φορολογικοί κάτοικοι άλλου κράτους.

ββ) Που είχαν διαμείνει τρία (3) τουλάχιστον χρόνια στην αλλοδαπή και η εισαγωγή του συναλλάγματος γίνεται μέσα σε δύο (2) χρόνια από τη μετοικεσία τους.

γγ) Που είχαν διαμείνει πέντε (5) τουλάχιστον συνεχή χρόνια στην αλλοδαπή και το επικαλούμενο ποσό συναλλάγματος προέρχεται από καταθέσεις στο όνομά τους ή στο όνομα του άλλου συζύγου σε τραπεζικό λογαριασμό ανοιγμένο σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ ή σε υποκατάστημα ελληνικής τράπεζας στο εξωτερικό κατά το χρόνο που διέμεναν στην αλλοδαπή ή από καταθέσεις τους μέσα σε έναν (1) χρόνο από τη μετοικεσία τους στην Ελλάδα χωρίς το συνάλλαγμα αυτό να έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή. Η προϋπόθεση της μη επανεξαγωγής του συναλλάγματος δεν απαιτείται για το ποσό εκείνο του συναλλάγματος που έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή για την απόκτηση περιουσιακού στοιχείου από εκείνα που αναφέρονται στο άρθρο 32 [7], εφόσον η δαπάνη για την απόκτηση αυτού του στοιχείου έχει ληφθεί υπόψη κατά την εφαρμογή του άρθρου 32, ή του άρθρου 34.

"δδ) [8] Που έχουν ενταχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5Α."

ε) Δάνεια, τα οποία έχουν ληφθεί και αποδεικνύονται με έγγραφα στοιχεία που φέρουν βέβαιη χρονολογία. Ειδικώς, όταν πρόκειται για την κάλυψη διαφοράς δαπάνης της προηγούμενης παραγράφου, κατά το ποσό που προέρχεται από δαπάνη του άρθρου 32 [9], το ποσό του

δανείου λαμβάνεται υπόψη εφόσον από το οικείο έγγραφο αποδεικνύεται ότι έχει ληφθεί πριν από την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης.

στ) Δωρεά ή γονική παροχή χρηματικών ποσών για την οποία η οικεία φορολογική δήλωση έχει υποβληθεί μέχρι τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη.

ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου αυτού ανά έτος, 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 που ορίζονται στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' της παραγράφου αυτής και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 31 και 32, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών.

Αν δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 31 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 καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριών χιλιάδων (3.000) και πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, αντίστοιχα.

"Σε περίπτωση χωριστών δηλώσεων συζύγων, το ποσό της δαπάνης του προηγούμενου εδαφίου δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ για κάθε σύζυγο." Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση των εσόδων των παραπάνω περιπτώσεων τα μειώνει και η διαφορά που προκύπτει λαμβάνεται 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.

Για την κάλυψη ή περιορισμό της διαφοράς που προκύπτει κατά την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της περίπτωσης δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 2019/1992 (Α' 34) για τα ποσά των πραγματικών ή τεκμαρτών δαπανών που πραγματοποιούνται από 1.1.1994. Χρηματικά ποσά που έχουν ληφθεί υπόψη από τη δήλωση που, τυχόν, υποβλήθηκε κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του ν. 2019/1992, για την κάλυψη ή τον περιορισμό διαφοράς δαπάνης, αφαιρούνται από το κεφάλαιο που σχηματίζεται από προηγούμενα έτη, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση όσα ορίζονται στα εδάφια δεύτερο, τρίτο και τέταρτο αυτής της περίπτωσης. "Σε περίπτωση χωριστών δηλώσεων συζύγων, για την κάλυψη ή τον περιορισμό της διαφοράς που προκύπτει από τις διατάξεις του άρθρου αυτού, λαμβάνονται υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά της παραγράφου αυτής, όπως αυτά δηλώνονται από τον κάθε σύζυγο χωριστά.

Οι αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες του άρθρου 31, καθώς και οι δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 που αφορούν τον κάθε σύζυγο βαρύνουν αυτόν ατομικά, ενώ για τα ανήλικα εξαρτώμενα μέλη τους εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 11.

3. Για τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, η ζημία του ίδιου φορολογικού έτους ή και των προηγούμενων δεν εκπίπτει και δεν μεταφέρεται για συμψηφισμό στα επόμενα φορολογικά έτη.

4. Οι φορολογούμενοι που δεν αναγράφουν ή ανακριβώς αναφέρουν στη δήλωση τα στοιχεία, τα σχετικά με τις δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (δαπάνη αγοράς ή ανέγερσης ακινήτων) και τον προσδιορισμό της ετήσιας συνολικής δαπάνης διαβίωσης, υπόκεινται στις κυρώσεις και τα πρόστιμα σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

**Επειδή**, με την ΠΟΛ 1076/2015 με θέμα Οδηγίες για την ορθή εφαρμογή του εναλλακτικού τρόπου υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας εισοδήματος (άρθρα 30-34 Ν.4172/13), ορίζονται τα εξής:

**Άρθρο 30**

Οι διατάξεις του άρθρου αυτού διατυπώνονται με σαφήνεια και για την εφαρμογή τους δεν χρειάζονται περαιτέρω οδηγίες.

**Άρθρο 32**

β) Αγορά επιχειρήσεων ή σύσταση ή αύξηση του κεφαλαίου επιχειρήσεων που λειτουργούν ατομικώς ή με τη μορφή ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης ή ανώνυμης εταιρείας ή περιορισμένης ευθύνης εταιρείας ή ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας ή αστικής εταιρείας ή αγορά εταιρικών μερίδων και χρεογράφων γενικώς. Η διατύπωση της διάταξης αυτής

είναι γενική και καταλαμβάνει επομένως κάθε περίπτωση δαπάνης για συμμετοχή σε οποιασδήποτε μορφής εταιρία. Υπάγονται κατ' ακολουθία όλα τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται, ως εισφορά σε νεοϊδρυόμενο νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, ως κεφάλαιο για την ίδρυση ατομικής επιχείρησης καθώς και τα ποσά για αύξηση κεφαλαίου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας. Η ίδια διάταξη ορίζει σαν τεκμαρτή δαπάνη τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται και για την αγορά χρεογράφων γενικά. Διευκρινίζεται ότι στην έννοια των χρεογράφων συμπεριλαμβάνονται οι ομολογίες, τα έντοκα γραμμάτια του Ελληνικού Δημοσίου, τα ομόλογα τραπεζών, τα προθεσμιακά συμβόλαια, τα συμβόλαια μελλοντικής εκπλήρωσης, τα συμβόλαια δικαιωμάτων προαίρεσης, τα μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων, οι μετοχές και γενικά προϊόντα που μπορούν να διαπραγματεύονται στα χρηματιστήρια και στις αγορές.

**Επειδή**, με την ΠΟΛ 1003/2017 με ΘΕΜΑ: Φορολογική μεταχείριση επιστρεφόμενου κεφαλαίου εταιρείας ορίζονται τα εξής:

1. Με την περ. β' του άρθρου 32 του ν.4172/2013 ως ετήσια δαπάνη του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για αγορά επιχειρήσεων ή σύσταση ή αύξηση του κεφαλαίου επιχειρήσεων που λειτουργούν ατομικώς ή με τη μορφή ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης ή ανώνυμης εταιρείας ή περιορισμένης ευθύνης εταιρίας ή ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας ή αστικής εταιρίας ή αγορά εταιρικών μερίδων και χρεογράφων γενικώς. Οι παραπάνω διατάξεις έχουν εφαρμογή για εισοδήματα που αποκτώνται ή δαπάνες που πραγματοποιούνται κατά περίπτωση στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1.1.2014 και μετά (άρθρο 72 ν.4172/2013).

2. Ωστόσο, ανάλογη διάταξη υπήρχε και στον προηγούμενο Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (περ. β' άρθρου 17 του ν.2238/1994) που ίσχυσε μέχρι 31.12.2002. Η διάταξη αυτή καταργήθηκε από 1.1.2003, με την παρ.10 του άρθρου 4 του ν.3091/2002.

3. Περαιτέρω, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1076/26.3.2015 εγκύκλιό μας, η διατύπωση της προηγούμενης διάταξης είναι γενική και καταλαμβάνει κάθε περίπτωση δαπάνης για συμμετοχή σε οποιασδήποτε μορφής εταιρία. Υπάγονται κατ' ακολουθία όλα τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται, ως εισφορά σε νεοϊδρυόμενο νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, ως κεφάλαιο για την ίδρυση ατομικής επιχείρησης καθώς και τα ποσά για αύξηση κεφαλαίου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας.

4. Επίσης, με το άρθρο 57 του ν.4172/2013 το προϊόν της εκκαθάρισης θεωρείται διανομή κέρδους κατά το φορολογικό έτος εντός του οποίου ολοκληρώθηκε η εκκαθάριση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, στο βαθμό που το εν λόγω προϊόν υπερβαίνει το καταβεβλημένο κεφάλαιο.

5. Όπως έχει γίνει δεκτό από την Διοίκηση (1092405/1963/A0012/11.11.2003 και Δ12Α 1145882 ΕΞ 2011/24.10.2011 έγγραφο μας), το μετοχικό κεφάλαιο που επιστρέφεται στους μετόχους λόγω μείωσής του δεν θεωρείται εισόδημα, γιατί δεν συγκεντρώνει τα εννοιολογικά γνωρίσματα του εισοδήματος και συνεπώς δεν τίθεται θέμα φορολόγησής τους, εφόσον πρόκειται για επιστροφή μόνο του πράγματι καταβληθέντος κεφαλαίου.

Επιπλέον, δεν μπορεί να συμπεριληφθεί στη δήλωση και να χρησιμοποιηθεί για κάλυψη τεκμηρίου, γιατί αποτελεί επενδυμένο κεφάλαιο.

6. Το ερώτημα που τίθεται αφορά τη φορολογική μεταχείριση (φόρος εισοδήματος -εισφορά αλληλεγγύης), ποσού που προέρχεται από μείωση κεφαλαίου νομικού προσώπου, όπου το φυσικό πρόσωπο λαμβάνει πίσω αυτούσιο το ποσό της συμμετοχής του στο κεφάλαιο εταιρείας και περαιτέρω το ποσό αυτό επιθυμεί να επανεπενδυθεί στο κεφάλαιο νέας εταιρείας.

7. Κατόπιν των ανωτέρω, αν κατά την συμμετοχή στο κεφάλαιο της πρώτης εταιρείας το φυσικό πρόσωπο δεν υποχρεούταν από τις διατάξεις στην κάλυψη τεκμηρίου, τότε το ποσό που λαμβάνει αυτούσιο από τη μείωση του κεφαλαίου δεν θεωρείται εισόδημα και δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί για κάλυψη τεκμηρίου. Εξάλλου, δεν αναγράφεται στη δήλωση φόρου εισοδήματος (Ε1).

Αν όμως η συμμετοχή στην πρώτη εταιρεία αποτελούσε τεκμήριο (από 1.1. 2014 και μετά), τότε το ποσό του επιστρεφόμενου κεφαλαίου αποτελεί ποσό που προέρχεται από διάθεση περιουσιακού στοιχείου, αναγράφεται στους κωδικούς 781-782 του πίνακα 6 του Ε1 και καλύπτει τυχόν νέα επένδυση (συμμετοχή στο κεφάλαιο εταιρείας κ.λπ.). Στα επιστρεφόμενα ποσά κεφαλαίου δεν επιβάλλεται εισφορά αλληλεγγύης.

8. Τα προηγούμενα ως θέματα πραγματικά, υπόκεινται στον έλεγχο της φορολογικής διοίκησης, καθόσον σε περίπτωση που δεν υπάρχει αυτούσια μείωση κεφαλαίου, αλλά μεταβίβαση συμμετοχής σε εταιρεία, η τυχόν υπεραξία που θα προκύψει, αποτελεί εισόδημα που θα φορολογηθεί με τις ανάλογες διατάξεις Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (άρθρο 42 ν.4172/2013).

**Επειδή**, σύμφωνα με τις οδηγίες της ΔΕΑΦ Α 1176363 ΕΞ 2018/ 23-11-2018 «Μη υπολογισμός κυρώσεων στα ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης, κατά την εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή κατά την έκδοση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.»: «Σχετικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα εξής:1. Σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο αριθ. Δ12Α 1132102 ΕΞ 2012/24.9.2012 έγγραφό μας, δεν υπολογίζεται πρόσθετος φόρος του ν. 2523/1997 στα ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης και του τέλους επιτηδεύματος, όταν υποβάλλονται εκπρόθεσμες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. Ομοίως και κατά τον υπολογισμό του πρόστιμου που επιβάλλεται στις δηλώσεις που υποβάλλονται στο πλαίσιο του ν. 4512/2018, λαμβάνεται υπόψη η διαφορά μεταξύ των χρεωστικών ποσών ανά ΚΑΕ φόρου, χαρτ/μου και ΟΓΑ χαρτ/μου και όχι στη διαφορά των ποσών της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης (σχετ. το ΔΕΑΦ Α 1138641 ΕΞ2018/21.9.2018 έγγραφό μας). 2. Τέλος, οι ως άνω κυρώσεις δεν επιβάλλονται στα ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης και κατά την έκδοση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου (σχετ. η ΔΕΛ Α 1053230 ΕΞ2014/27-3-2014 (Β' 812) Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. και η ΠΟΛ. 1197/2017 Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. (Β' 4385/2017 και Β' 437/2018) »

### **1.ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 1<sup>Ο</sup> ΛΟΓΟ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ**

Η προσφεύγουσα υπέβαλλε την αριθ. ....../12-6-2017 δήλωση μεταβολής στοιχείων στη Δ.Ο.Υ Δ Αθηνών και δήλωσε ότι από 12/6/2017 χώρα κατοικίας της είναι η Ελβετία. Κατόπιν των υποβληθέντων η ως άνω Δ.Ο.Υ μετέβαλε την φορολογική της κατοικία. Η Δ.Ο.Υ Δ Αθηνών απαντώντας στο ...../15-9-2020 έγγραφό μας με το αριθ.πρωτ. ....../28-9-2020 έγγραφό της βεβαιώνει ότι η προσφεύγουσα είναι φορολογικός κάτοικος εξωτερικού από 12/6/2017.Σύμφωνα με τις απόψεις της ΔΟΥ κατοίκων εξωτερικού :« Από τα παραστατικά που προσκομίστηκαν προέκυψε ότι ήταν φορολογικός κάτοικος Ελβετίας από 11/11 έως 31/12/2016. Δεν προσκομίστηκε πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας, ούτε δήλωση φορολογίας εισοδήματος που να έχει υποβληθεί στην αλλοδαπή για το χρονικό διάστημα 1/1-31/12/2016 , από την οποία να προκύπτει η υποβολή δήλωσης του παγκόσμιου εισοδήματος και η υπαγωγή σε φόρο στο αλλοδαπό κράτος». Κατά συνέπεια ο σχετικός ισχυρισμός της απορρίπτεται ως αβάσιμος.

### **2.ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 2<sup>Ο</sup> ΛΟΓΟ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ**

**Επειδή**, στη προκειμένη περίπτωση:

**α)** Δυνάμει της με αριθ. ....../23-6-2015 συμβολαιογραφικής πράξης του Συμβολαιογράφου ....., συστάθηκε ΑΕ με την επωνυμία « .....», που καταχωρήθηκε στο ΓΕΜΗ με αριθ.πρωτ. ....../19-1-2017.

Το μετοχικό κεφάλαιο ποσού 2.650.000,00€ της ως άνω ανώνυμης εταιρείας καλύφθηκε: α) από κάθε συμβαλλόμενο εταίρο/μέτοχο, κατά την αναλογία συμμετοχής του στο κεφάλαιο της μετατρεπόμενης Ο.Ε. με την επωνυμία « .....», ήτοι συνολικού ποσού 2.648.305,62€ και β) με την καταβολή μετρητών από κάθε συμβαλλόμενο εταίρο/μέτοχο, κατά την αναλογία του, ήτοι συνολικού ποσού 1.694,38€ και οι 265.000 ονομαστικές μετοχές έχουν ονομαστική αξία 10,00€ η κάθε μία.

Η προσφεύγουσα μετείχε στην κάλυψη του εταιρικού κεφαλαίου, της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία « .....» καταβάλλοντας, στο ταμείο της Ο.Ε, την 11/10/2006 το ποσό των 178.750,00€, την 03/09/2010 το ποσό των 367.500,00€, την 17/02/2011 το ποσό των 51.500,00€ και την 02/05/2011 το ποσό των 9.125,00€.

Για τα έτη 2006, 2010 και 2011, δεν είχε υποχρέωση να δηλώσει στις αντίστοιχες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος τη συμμετοχή της στην κάλυψη του εταιρικού κεφαλαίου της ως άνω Ο.Ε. λόγω του ότι τα ποσά που κατέβαλε δε λογίζονταν ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε..

**β)** Δυνάμει της με αριθ. ....../25-7-2015 συμβολαιογραφικής πράξης του Συμβολαιογράφου ....., συστάθηκε ΑΕ με την επωνυμία « .....», που καταχωρήθηκε στο ΓΕΜΗ με αριθ.πρωτ. ....../19-1-2017.

Το μετοχικό κεφάλαιο ποσού 1.568.000,00€ της ως άνω ανώνυμης εταιρείας καλύφθηκε ολόκληρο από την Ανώνυμη Εταιρεία με την επωνυμία « .....» και διακριτικό τίτλο « .....», με την απόσχιση του κλάδου συμμετοχών της, του οποίου η συνολική καθαρή θέση όπως εκτιμήθηκε από την επιτροπή του άρθρου 9 του Κ.Ν.2190/1920 ανερχόταν στο ποσό των 1.568.000,00€, χωρίς την συμμετοχή των μετόχων.

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 38 της με αριθ. ....../23-6-2015 συμβολαιογραφικής πράξης του Συμβολαιογράφου ....., που αφορά την κάλυψη μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας « .....» η προσφεύγουσα εισέφερε την αναλογία της συμμετοχής της (25%) στο εταιρικό κεφάλαιο της μετατρεπόμενης ομόρρυθμης εταιρείας « .....» η οποία αντιστοιχεί στο ποσό των 662.076,41 ευρώ και κατέβαλε και το ποσό των 423,59 ευρώ ήτοι συνολικά 662.500,00 ευρώ, ανέλαβε δε 66.250 ονομαστικές μετοχές, ονομαστικής αξίας 10,00 ευρώ η καθεμία.

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 38 της με αριθ. ....../25-7-2015 συμβολαιογραφικής πράξης του Συμβολαιογράφου ....., που αφορά την κάλυψη μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας « .....» η προσφεύγουσα εισέφερε το ποσό των 392.000,00 ευρώ που αντιστοιχεί στην αναλογία της συμμετοχής της (25%) στην εισφερόμενη καθαρή σχέση του αποσχιζόμενου κλάδου συμμετοχών της « .....» και ανέλαβε 39.200 ονομαστικές μετοχές, ονομαστικής αξίας 10,00 ευρώ η καθεμία.

**Επειδή** ο έλεγχος έκρινε ότι η φορολογούμενη κατείχε 66.250 μετοχές συνολικής αξίας 662.500,00€ της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία « .....» και διακριτικό τίτλο « .....» και μετά την απόσχιση του κλάδου συμμετοχών της ως άνω ανώνυμης εταιρείας που εισφέρθηκε για την κάλυψη του μετοχικού κεφαλαίου της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία « .....» και διακριτικό τίτλο « .....» οι μετοχές της ήταν οι ακόλουθες: α) 39.200 μετοχές συνολικής αξίας 392.000,00€ της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία « .....» και διακριτικό τίτλο « .....» και β) 27.050 μετοχές (66.250-39.200) συνολικής αξίας 270.500,00€ της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία « .....» και διακριτικό τίτλο « .....».

Σύμφωνα με το πόρισμα του ελέγχου, η προσφεύγουσα, την 23/06/2016, κατείχε στην ουσία και από τις δύο ανώνυμες εταιρείες συνολικά 66.250 μετοχές συνολικής ονομαστικής αξίας 662.500,00€.

**Επειδή** η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι εσφαλμένως ο έλεγχος, θεωρεί ότι το κεφάλαιο της εισφέρουσας εταιρείας μειώθηκε με την καθαρή θέση του κλάδου συμμετοχών, το οποίο αποτέλεσε κεφάλαιο της νέας εταιρείας « .....». Με τον τρόπο αυτό εσφαλμένα επίσης υπολαμβάνει ότι το συνολικό κεφάλαιο των δύο Εταιρειών ανέρχεται στο ποσό των 2.650.000,00 Ευρώ και όχι στο ποσό των 2.650.000,00 Ευρώ + 1.568.000,00 Ευρώ = 4.218.000,00 Ευρώ.

**Επειδή** από το ημερολόγιο γεν. λογιστικής της « .....» με ημερομηνία 23/6/2016, που προσκομίζεται, προκύπτει η πίστωση στο λογαριασμό ..... ποσού 662.400,00 ευρώ, λόγω μείωσης του ΜΚ της ως άνω εταιρείας.

Από το ημερολόγιο γεν. λογιστικής της εταιρείας « .....» με ημερομηνία 23/6/2016 που προσκομίζεται, προκύπτει η πίστωση στο λογαριασμό ..... ποσού 391.900,00 ευρώ, λόγω μείωσης του ΜΚ της ως άνω εταιρείας.

Ήτοι συνολικό επιστραφέν, στη προσφεύγουσα, ποσό και από τις δύο εταιρείες 1.054.300,00 ευρώ.

**Επειδή** στην με αριθμό πρωτ. ....../19-01-2017 του Γ.Ε.Μ.Η. απόφαση της Έκτακτης Γενικής Συνέλευσης των μετόχων της εταιρείας « .....» και συγκεκριμένα στη παρ. 2 του άρθρου 5 αυτής αναγράφεται ότι :

2) Με την από 23/06/2016 απόφαση της Έκτακτης Καθολικής Γενικής Συνέλευσης των μετόχων, το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας μειώθηκε κατά ένα εκατομμύριο πενήντα εννέα χιλιάδες και εννιακόσια (1.059.900,00 ευρώ), με ακύρωση εκατόν πέντε χιλιάδων εννιακοσίων ενενήντα (105.990) μετοχών ονομαστικής αξίας δέκα (10,00 ευρώ) εκάστη. Έτσι το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας ανέρχεται σήμερα σε ένα εκατομμύριο πεντακόσιες ενενήντα χιλιάδες εκατό (1.590.100,00 ευρώ), ολοσχερώς καταβεβλημένο και διαιρούμενο σε εκατόν πενήντα εννέα χιλιάδες δέκα (159.010) μετοχές, ονομαστικής αξίας δέκα (10,00 ευρώ) η κάθε μία.

**Επειδή** στην με αριθμό πρωτ. ....../19-01-2017 του Γ.Ε.Μ.Η. απόφαση της Έκτακτης Γενικής Συνέλευσης των μετόχων της εταιρείας « .....» και συγκεκριμένα στη παρ. 2 του άρθρου 5 αυτής αναγράφεται ότι :

2) Με την από 23/06/2016 απόφαση της Έκτακτης Καθολικής Γενικής Συνέλευσης των μετόχων, το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας μειώθηκε κατά εξακόσιες είκοσι επτά χιλιάδες και εκατό (627.100,00 ευρώ), με ακύρωση εξήντα δύο χιλιάδων επτακοσίων δέκα (62.710) μετοχών ονομαστικής αξίας δέκα (10,00 ευρώ) εκάστη. Έτσι το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας ανέρχεται σήμερα σε εννιακόσιες σαράντα χιλιάδες εννιακόσια (940.900,00 ευρώ), ολοσχερώς καταβεβλημένο και διαιρούμενο σε ενενήντα τέσσερις χιλιάδες ενενήντα (94.090) μετοχές, ονομαστικής αξίας δέκα (10,00 ευρώ) η κάθε μία.

**Επειδή** το αρχικό μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας « .....» σχηματίστηκε από την εισφορά της συνολικής καθαρής θέσης του αποσχισθέντος κλάδου συμμετοχών της εταιρείας « .....» όπως αυτή προσδιορίστηκε με την από 21-07-2015 έκθεση εκτιμήσεως της επιτροπής α. 9 ΚΝ 2190/1920 στο ποσό των 1.568.000,00 ευρώ.

**Επειδή** ο έλεγχος έκρινε ότι το κεφάλαιο της εταιρείας « .....» μειώθηκε λόγω της απόσχισης του κλάδου συμμετοχών και προσδιόρισε τη μείωση αυτή στο ποσό των 1.568.000,00 ευρώ, ήτοι ίσο με τη εισφερόμενη καθαρή θέση του αποσχιζόμενου κλάδου που αποτελεί το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας « .....».

**Επειδή** η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος, παρερμηνεύοντας τις διατάξεις περί μετατροπών Εταιρειών δυνάμει των διατάξεων του Κ.Ν. 2190/20 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του Ν.Δ. 1297/72 και του άρθρου 54 του Ν 4172/2014 και την ειδικότερη περίπτωση της αποσχίσεως κλάδου, παραβλέπει το κεφάλαιο ύψους 1.568.000,00 Ευρώ, το οποίο δημιουργήθηκε από την απόσχιση του κλάδου συμμετοχών, θεωρώντας ότι δεν αποτελεί νέο κεφάλαιο, αλλά τμήμα του κεφαλαίου της εισφέρουσας τον κλάδο Εταιρείας « .....». Ωστόσο, με την απόσχιση κλάδου δεν γίνεται εισφορά των λογαριασμών του μετοχικού κεφαλαίου των αποθεματικών και των αποτελεσμάτων εις νέον της εισφέρουσας Εταιρείας, καθώς οι λογαριασμοί αυτοί εκφράζουν αποκλειστικά ίδια κεφάλαια της εισφέρουσας επιχείρησεως, ως εκ τούτου, δεν μεταβλήθηκε το κεφάλαιο της εταιρείας « .....» συνέπεια της απόσχισης του κλάδου συμμετοχών.

**Επειδή** ο έλεγχος πέραν της απλής αναφοράς στην απόσχιση του κλάδου συμμετοχών, δεν αιτιολογεί την κρίση του περί μείωσης του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας « .....» κατά το ποσό των 1.568.000,00 ευρώ.

**Επειδή** την 24/06/2016 η φορολογούμενη έλαβε, από την ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία « .....» και διακριτικό τίτλο « .....», το χρηματικό ποσό των 1.200.000,00€ ως τελευταία οπισθογράφος της με αριθμό ..... Τραπεζικής Επιταγής της Τράπεζας ....., ποσού 1.200.000,00€ και ημερομηνία λήξης την 24.06.2016 σε διαταγή « .....».

**Επειδή** ο έλεγχος κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων έκρινε ότι το ως άνω ποσό καταβλήθηκε στη προσφεύγουσα για τους παρακάτω αναφερόμενους λόγους και αναλύεται στα επιμέρους ποσά όπως αυτά εμφανίζονται στο πίνακα που ακολουθεί:

| ΛΟΓΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΠΟΣΟΥ                                                                                                | ΠΟΣΟ ΣΕ €         |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|
| Επιστροφή από μείωση του μετοχικού κεφαλαίου της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....» | 270.500,00        |
| Επιστροφή από μείωση του μετοχικού κεφαλαίου της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....» | 391.900,00        |
| Προσωρινή διευκόλυνση από την ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....»                      | 145.700,00        |
| <b>Μερικό σύνολο</b>                                                                                                     | <b>808.100,00</b> |
| Μείον χρηματικό ποσό που έλαβε η προσφεύγουσα                                                                            | 1.200.000,00      |
| <b>Παροχή σε είδος από την ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....»</b>                     | <b>391.900,00</b> |

**Επειδή** ο έλεγχος έκρινε ότι το ποσό των 391.900,00 ευρώ αφορά Παροχή σε είδος από την ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία « .....» και όχι επιστροφή κεφαλαίου, μόνο εκ του λόγου ότι έκρινε ότι το μετοχικό της κεφάλαιο κατόπιν της απόσχισης του κλάδου συμμετοχών ανέρχεται στο ποσό των 1.082.000 ευρώ, αντί των 2.650.000,00 ευρώ και συνεπώς λόγω του ότι δεν αποδέχεται ότι το ποσό αυτό αποτελεί επιστροφή κεφαλαίου το

χαρακτηρίζει ως παροχή σε είδος χωρίς και ως προς αυτή την κρίση του να υφίστανται στοιχεία που να τεκμηριώνουν την περίπτωση του δανείου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 13 του ν.4172/2013.

**Επειδή** κατόπιν όσων προαναφέρθηκαν η ως άνω κρίση του ελέγχου, τόσο ως προς την παροχή σε είδος, όσο και ως προς το ύψος του μετοχικού κεφαλαίου, δεν τεκμηριώνεται ως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν.4174/2013 και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν υφίσταται παροχή σε είδος βασίμως προβάλλεται.

### 3.ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 3ο ΛΟΓΟ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

**Επειδή**, η προσφεύγουσα κατά το φορολογικό έτος 2016 συμμετείχε στην κάλυψη του αρχικού μετοχικού κεφαλαίου της ....., με ποσό 1.200.000,00 ευρώ, που προέρχεται από την εταιρεία « ..... με την υπ' αριθμ. .... επιταγή της Τραπέζης ..... (ΣΧΕΤ. 31). Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 ν.4172/2013 το ποσό αυτό αποτελεί ετήσια δαπάνη (τεκμήριο) της προσφεύγουσας.

**Επειδή** ως ανωτέρω αναφέρθηκε η προσφεύγουσα επικαλείται την κάλυψη του ως άνω τεκμηρίου με το ποσό των 662.400 ευρώ, ωστόσο το εν λόγω ποσό ως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου και στα λοιπά στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης αφορά σε ποσό που καταβλήθηκε σε προγενέστερα έτη (2001-2011) στα οποία οι εν λόγω περιπτώσεις καταβολών δεν υπαγόταν στις διατάξεις περί τεκμηρίων και συνεπώς βάσει των διατάξεων της ΠΟΛ. 1003/2017, δεν μπορεί να χρησιμοποιηθούν για κάλυψη τεκμηρίου.

**Επειδή** η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ακόμη κι αν κριθεί ότι συντρέχει περίπτωση, βάσει των διατάξεων της ΠΟΛ. 1003/2017, μη αναγνωρίσεως του ποσού των 662.400,00 Ευρώ, που αποτελεί τη μείωση κεφαλαίου, το οποίο αποκτήθηκε σε προγενέστερα χρόνια (2001 – 2011), το ποσό του τεκμηρίου, πρέπει να μειωθεί με τα ποσά, που αναφέρει η παρ. 6 της εγκυκλίου - διαταγής Ε2137/2017, ήτοι: «6. Σε περίπτωση επίκλησης από τον φορολογούμενο ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών, στα οποία περιλαμβάνονται φορολογικά έτη που έχουν ήδη ελεγχθεί και για τα οποία έχουν εκδοθεί οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, κατά τα έτη αυτά ως κεφάλαιο προς ανάλωση θα λαμβάνεται υπόψη αυτό που προκύπτει ή που προσδιορίστηκε με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου και όχι αυτό που προσδιορίζεται από το άρθρο 34 του ν.4172/2013, καθώς σε έτος για το οποίο έχει εκδοθεί οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν χωρεί εκ νέου εφαρμογή του άρθρου 34 του ν.4172/2013 μετά την έκδοση των πράξεων αυτών, ως αν δεν είχε μεσολαβήσει έλεγχος». Ως εκ τούτου, πρέπει να ληφθούν υπόψη κατά το σχηματισμό της αναλώσεως κεφαλαίου προηγούμενων ετών, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 34 παρ. 2 του Ν. 4172/2013, τα ποσά, που προσδιορίστηκαν με την αριθ.2044/20189 απόφαση της υπηρεσίας μας και, ειδικότερα:

- α) για το φορολογικό έτος 2014 το ποσό των 53.116,97 Ευρώ, μειωμένο κατά το ποσό της τεκμαρτής δαπάνης ποσού ύψους 11.880,00 Ευρώ, ήτοι ποσό 41.236,97 ευρώ.
- β) για το φορολογικό έτος 2015 το ποσό των 44.510,87 Ευρώ μειωμένο κατά το ποσό της τεκμαρτής δαπάνης, ήτοι ποσό ύψους 11.880,00 Ευρώ, ήτοι ποσό 41.236,97 ευρώ 32.630,87 ευρώ..

Επομένως, το διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών προς ανάλωση, με το οποίο μειώνεται η τεκμαρτή δαπάνη του φορολογικού έτους 2016 πρέπει να διαμορφωθεί στο ποσό των 73.867,84 Ευρώ.

Επιπλέον η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι στο διαθέσιμο ποσό πρέπει να προστεθεί και το ποσό των 391.900,00 ευρώ από την επιστροφή κεφαλαίου λόγω έμμεσης συμμετοχής της στην εταιρεία « .....» για την απόκτηση του οποίου δεν είχε καταβάλει κανένα ποσό στο παρελθόν και το οποίο οφείλεται σε υπεραξία που είχε δημιουργηθεί και κεφαλαιοποιήθηκε στην εν λόγω εταιρεία με την διαδικασία της αποσχίσεως κλάδου. Επίσης στο διαθέσιμο ποσό για κάλυψη τεκμηρίου πρέπει να προστεθεί και το ποσό της προσωρινής διευκολύνσεως, που έλαβε πριν την αύξηση κεφαλαίου με βέβαιη χρονολογία, ήτοι ποσό ύψους 145.700,00 ευρώ, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 34 παρ. 1 ε' Ν 4172/2013.

**Επειδή** οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ως προς τα ανωτέρω δεν γίνονται δεκτοί για το ποσό των 145.700,00€ καθώς ως αναφέρεται και στην οικεία έκθεση ελέγχου δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις που ορίζει η ΠΟΛ. 1076/26-03-2015.

Ως προς τα λοιπά ποσά για τα οποία γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί αναφέρονται τα εξής:

-δεδομένου ότι με την παρ.6 της Ε 2137/2017 ορίζεται ότι σε περίπτωση επίκλησης από τον φορολογούμενο ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών, στα οποία περιλαμβάνονται

φορολογικά έτη που έχουν ήδη ελεγχθεί και για τα οποία έχουν εκδοθεί οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, κατά τα έτη αυτά ως κεφάλαιο προς ανάλωση θα λαμβάνεται υπόψη αυτό που προκύπτει ή που προσδιορίστηκε με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου, ως εκ τούτου και στην υπό κρίση περίπτωση το ποσό των 161.251,58 δύναται να ληφθεί στην ανάλωση κεφαλαίου καθώς αφορά σε ποσά εισοδήματος ως αυτά έχουν προσδιορισθεί από τις οριστικές πράξεις κατόπιν ελέγχου.

-για την επιστροφή κεφαλαίου λόγω συμμετοχής της στην εταιρεία « .....» διαπιστώνεται ότι δεν είχε καταβάλει κανένα ποσό στο παρελθόν καθώς όπως προέκυψε, από τα προαναφερθέντα επί του 2<sup>ου</sup> λόγου της προσφυγής, το ΜΚ της « .....» σχηματίστηκε από την εισφορά της καθαρής θέσης του αποσχισθέντος κλάδου συμμετοχών της εταιρείας « .....», όπως αυτή εκτιμήθηκε από την επιτροπή του άρθρου 9 ν.2190/1920, ύψους 1.568.000,00 ευρώ.

Επομένως και για την αναλογία της προσφεύγουσας, ήτοι ποσό 392.000,00 ευρώ (1.568.000,00 ευρώ X 25%) που της επεστράφη από την εταιρεία « .....» δεν κατεβλήθη στο παρελθόν κανένα ποσό. Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το εν λόγω προέκυψε από υπεραξία που είχε δημιουργηθεί και κεφαλαιοποιήθηκε στην εν λόγω εταιρεία με την διαδικασία της αποσχίσεως κλάδου.

Σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στο άρθρο 34 παρ.2 ν.4172/2013 και την ΠΟΛ 1003/2017, το ποσό των 392.000,00 ευρώ, επειδή δεν αφορά επιστροφή πραγματικά καταβληθέντος κεφαλαίου στην εταιρεία « .....», αλλά αφορά σε επιστροφή κεφαλαίου που δημιουργήθηκε από την εισφορά της καθαρής θέσης του αποσχισθέντος κλάδου συμμετοχών της εταιρείας « .....», που αποδεδειγμένα εισέπραξε η προσφεύγουσα εντός του υπό κρίση φορολογικού έτους, δύναται να συμπεριληφθεί στη δήλωση της προσφεύγουσας και να χρησιμοποιηθεί για κάλυψη τεκμηρίου, ενώ τυχόν οφειλόμενοι φόροι (λόγω της επικαλούμενης από την προσφεύγουσα, υπεραξίας που τυχόν προέκυψε από την απόσχιση κλάδου και την κεφαλαιοποίηση αυτής, κλπ) αποτελούν αντικείμενο ετέρου ελέγχου στα ως άνω νομικά πρόσωπα που δύναται να πραγματοποιηθεί από την αρμόδια ελεγκτική αρχή λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις περί παραγραφής.

Κατόπιν των ανωτέρω τα ποσά που μειώνουν την τεκμαρτή δαπάνη είναι τα παρακάτω:

| Ποσά που μειώνουν το τεκμαρτό εισόδημα του άρθρου 32 παρ. β                                                                                            | Ποσό              |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|
| διαθέσιμο ποσό παρ. 6 Ε2137/2019 με βάση οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού προηγούμενων φορολογικών ετών 2014 και 2015 (ως απόφαση 2044/2019 | 73.867,84         |
| Ποσό επιστροφής κεφαλαίου από την Εταιρεία «.....», για την απόκτηση του οποίου δεν είχε καταβληθεί από εμένα κανένα ποσό.                             | 392.000,00        |
| <b>Σύνολο ποσού με το οποίο μειώνεται η τεκμαρτή δαπάνη</b>                                                                                            | <b>465.867,84</b> |

Και το φορολογητέο εισόδημα έχει ως εξής:

|                                                                    |                   |
|--------------------------------------------------------------------|-------------------|
| Σύνολο φορολογητέου εισοδήματος                                    |                   |
| Τεκμαρτή ετήσια δαπάνη άρθρου 32 β Ν 4172/2013                     | 1.211.880,00      |
| Ποσά που μειώνουν το ως άνω ποσό βάσει άρθρου 34 παρ. 1β, ε' και ζ | <b>465.867,84</b> |
| <b>Φορολογητέο εισόδημα</b>                                        | <b>746.012,16</b> |

### Αποφασίζουμε

την **μερική αποδοχή** της από 27/1/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ....., με Α.Φ.Μ. ....

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

#### 1.ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ

| ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ                           | Ποσά Δήλωσης     |             | ΔΕΔ                 |             | Διαφορά             |
|-------------------------------------------------|------------------|-------------|---------------------|-------------|---------------------|
|                                                 | Ατομικό          |             | Ατομικό             |             |                     |
| ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ                               |                  |             | 0,00                | 0,00        | 0,00                |
| ΤΟΚΟΙ                                           | 0,04             |             | 0,04                | 0,00        | 0,00                |
| ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ                                       |                  |             | 0,00                | 0,00        | 0,00                |
| ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ                                      |                  |             | 0,00                | 0,00        | 0,00                |
| ΑΤΟΜΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ            |                  | 0,00        | 0,00                | 0,00        | 0,00                |
| ΕΙΣ.ΑΡΘΡ.21 ΠΑΡ.4 Ν.4174/13                     |                  | 0,00        | 0,00                | 0,00        | 0,00                |
| ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ           |                  |             |                     | 0,00        | 0,00                |
| ΜΙΣΘΟΙ & ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ                              | 35.887,15        |             | 35.887,15           |             |                     |
| ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ                  |                  |             |                     |             |                     |
| ΝΑΥΤΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ                                |                  |             |                     |             |                     |
| <b>Συνολικό εισόδημα</b>                        | <b>35.887,19</b> | <b>0,00</b> | <b>35.887,19</b>    | <b>0,00</b> | <b>0,00</b>         |
| Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται |                  |             |                     |             | 0,00                |
| <b>Υπόλοιπο</b>                                 | <b>35.887,19</b> | <b>0,00</b> | <b>35.887,19</b>    | <b>0,00</b> | <b>0,00</b>         |
| Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται       | 0,00             |             | 746.012,16          |             | 746.012,16          |
| ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ                           |                  |             |                     |             |                     |
| <b>Άθροισμα</b>                                 | <b>35.887,19</b> | <b>0,00</b> | <b>781.899,35</b>   | <b>0,00</b> | <b>746.012,16</b>   |
| ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΑ ΕΠΙΧΕΙΡ.ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ            |                  |             | 0,00                | 0,00        | 0,00                |
| ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ                         |                  |             |                     |             |                     |
| <b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ Φορολογητέο εισόδημα</b>            | <b>35.887,19</b> | <b>0,00</b> | <b>781.899,35</b>   | <b>0,00</b> | <b>746.012,16</b>   |
| <b>ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ</b>                        | <b>11.880,00</b> | <b>0,00</b> | <b>1.211.880,00</b> |             | <b>1.200.000,00</b> |
| <b>ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΓΙΑ ΕΠΙΒΟΛΗ ΕΚΤΑΚΤΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ</b>   | <b>11.880,00</b> |             | <b>1.211.880,00</b> |             | <b>1.200.000,00</b> |

#### 2.ΦΟΡΟΣ & ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ

| Α. | Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας | Ποσά Δήλωσης |             | Ποσά ΔΕΔ   |             | Διαφορά    |
|----|-----------------------------------------------|--------------|-------------|------------|-------------|------------|
|    |                                               | Εισόδημα     | Φόρος κ.λπ. | Εισόδημα   | Φόρος κ.λπ. |            |
|    | Εισόδημα-φόρος κλίμακας                       | 35.887,19    | 9.478,26    | 781.899,35 | 344.854,70  |            |
| 1. | Του συζύγου                                   |              | 0,00        |            | 0,00        |            |
|    | (α) Υπόλοιπο φόρου                            |              | 9.478,26    |            | 344.854,70  | 335.376,44 |
|    | Εισόδημα-φόρος κλίμακας                       | 0,00         | 0,00        | 0,00       | 0,00        |            |
| 2. | Της συζύγου                                   |              |             |            |             |            |

|           |                                                                                                                       |                                    |                |                  |      |                   |                   |
|-----------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------|----------------|------------------|------|-------------------|-------------------|
|           | Υπόλοιπο φόρου                                                                                                        |                                    |                | 0,00             |      | 0,00              | 0,00              |
|           | (β)                                                                                                                   |                                    |                |                  |      |                   |                   |
|           | Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)                                                                                       |                                    |                |                  |      |                   | 0,00              |
| <b>B.</b> | <b>Συμπληρωματικός φόρος</b>                                                                                          |                                    |                |                  |      |                   |                   |
|           | Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)                                                                               |                                    | 0,00           | 0,00             | 0,00 | 0,00              |                   |
|           | <b>Φόρος που αναλογεί [( α) + (β) + (γ) + (δ )]</b>                                                                   |                                    |                | <b>9.478,26</b>  |      | <b>344.854,70</b> | <b>335.376,44</b> |
| <b>Γ.</b> | <b>Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί</b>                                                                             |                                    |                |                  |      |                   |                   |
|           | 1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :                                                                         |                                    |                |                  |      |                   |                   |
|           | α) Κινητές αξίες                                                                                                      |                                    |                |                  |      |                   |                   |
|           | β) Εμπορικές επιχειρήσεις                                                                                             |                                    |                |                  |      |                   |                   |
|           | γ) Ακίνητα                                                                                                            |                                    |                |                  |      |                   |                   |
|           | δ) Μισθωτές υπηρεσίες                                                                                                 |                                    |                |                  |      |                   |                   |
|           | ε) Ελευθέρια επαγγέλματα                                                                                              |                                    |                |                  |      |                   |                   |
|           | στ) Την αλλοδαπή                                                                                                      |                                    |                |                  |      |                   |                   |
|           | 2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :                                                                                         |                                    |                |                  |      |                   |                   |
|           | α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος                                                                                     |                                    |                |                  |      |                   |                   |
|           | β) Ειδικών περιπτώσεων                                                                                                |                                    |                |                  |      |                   |                   |
|           | 3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση .....                                                                                |                                    |                |                  |      |                   |                   |
|           |                                                                                                                       | <b>Υπόλοιπο φόρου</b>              |                | <b>9.478,26</b>  |      | <b>344.854,70</b> | <b>335.376,44</b> |
| <b>Δ.</b> | <b>Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :</b> |                                    |                |                  |      |                   |                   |
|           | 1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος                                                                   |                                    |                |                  |      | <b>0,00</b>       | <b>0,00</b>       |
|           | 2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων                                                     |                                    |                |                  |      |                   | <b>0,00</b>       |
|           | 3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου                                                                      |                                    |                |                  |      |                   | <b>0,00</b>       |
|           | 4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου                                                                                   |                                    |                |                  |      | <b>0,00</b>       |                   |
|           | 5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ                                                       |                                    |                |                  |      | <b>0,00</b>       |                   |
|           | 6. Πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής (ευνοϊκότερη κύρωση)                                              |                                    |                |                  |      | <b>167.688,22</b> | <b>167.688,22</b> |
|           | α) Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής αρθ.1 ν.2523/1997                                                          |                                    |                |                  |      |                   |                   |
|           | <b>Ανακρίβεια</b>                                                                                                     | <b>65μήνες*2%</b>                  | <b>130,00%</b> |                  |      |                   |                   |
|           | β) Πρόστιμο άρθρο 58 και τόκος άρθρου 53 ν.4174/2013                                                                  |                                    |                |                  |      |                   |                   |
|           | <b>Ανακρίβεια</b>                                                                                                     | <b>335.376,44*0,5</b>              | <b>50,00%</b>  | 167.688,22       |      |                   |                   |
|           |                                                                                                                       |                                    |                | 0,00             |      |                   |                   |
|           | 7. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβ.                                                                      |                                    |                |                  |      |                   | <b>0,00</b>       |
|           | 8. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου                                                             |                                    |                |                  |      |                   | <b>0,00</b>       |
|           | 9. Τέλος Επιτ/τος                                                                                                     |                                    |                | <b>0,00</b>      |      | <b>0,00</b>       | <b>0,00</b>       |
|           | 10. Εισφορά Αλληλεγγύης                                                                                               |                                    |                | <b>1.058,67</b>  |      | <b>116.339,00</b> | <b>115.280,33</b> |
|           |                                                                                                                       |                                    |                |                  |      |                   | <b>0,00</b>       |
|           | <b>Σύνολο</b>                                                                                                         |                                    |                | <b>10.536,93</b> |      | <b>628.881,92</b> | <b>618.344,99</b> |
|           | Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμψηφισμών                                              |                                    |                |                  |      | <b>0,00</b>       | <b>0,00</b>       |
|           |                                                                                                                       | <b>Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση</b> |                | <b>10.536,93</b> |      | <b>628.881,92</b> | <b>618.344,99</b> |

3.ΠΡΟΣΤΙΜΟ Ν.4164/2013 100,00 € (ως πράξη ...../2019)

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

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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 .