



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 23.07.2021

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 2191

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

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

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), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. [Α.1273/2020](#) (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), [Α.1241/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και [Α.1215/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 23.03.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του "..... του", με Α.Φ.Μ., κατοίκου, επί της οδού αρ., κατά: **1)** της υπ' αριθ. /2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. **2)** της υπ' αριθ. /2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **3)** της υπ' αριθ. /2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **4)** της υπ' αριθ. /2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **5)** της υπ' αριθ. /2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και προστίμων, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 23.03.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του "..... του", με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 31.150,00 €, πλέον 15.575,00 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), εισφορά αλληλεγγύης ποσού 3.814,82 € και τέλος επιτηδεύματος ποσού 650,00 €, και συνολικά 51.189,82 €.

2) Με την υπ' αριθ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό προστίμου 100,00 €, λόγω μη υποβολής έναρξης εργασιών, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 1 του ν. 2859/2000 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 10 παρ. 1β του ν. 4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 παρ. α', και παρ. 2 περ. α' του ν. 4174/2013.

3) Με την υπ' αριθ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό προστίμου 4.000,00 €, λόγω μη έκδοσης δεκαέξι {16} αποδείξεων λιανικών συναλλαγών, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 7 της υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 παρ. θ', και παρ. 2 περ. γ' του ν. 4174/2013.

4) Με την υπ' αριθ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό προστίμου 100,00 €, λόγω μη υποβολής κατάστασης διασταυρώσεων, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 10 της υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 παρ. α', και παρ. 2 περ. α' του ν. 4174/2013.

5) Με την υπ' αριθ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό προστίμου 2.500,00 €, λόγω μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 1 παρ. 1, της υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 του ίδιου νόμου, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 παρ. η', και παρ. 2 περ. 3' του ν. 4174/2013.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου ελέγχου στα εισοδήματα του προσφεύγοντα, σύμφωνα με την υπ' αρ./2020 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαπιστώθηκε βάσει της από 29.12.2020 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη για το φορολογικό έτος 2014, η οποία θεωρείται α) προσαύξηση της περιουσίας από καταθέσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς της ημεδαπής, η οποία λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/13 και β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Ο έλεγχος διενεργήθηκε προκειμένου να διαπιστωθεί εάν συντρέχει εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 όπως ίσχυε για εισοδήματα που αποκτήθηκαν για το φορολογικό έτος 2014 με βάση τα δεδομένα των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων του προσφεύγοντα που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου από τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα μέσω του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Υ.Ο. 4105/2015).

Ο φορολογικός έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του όλα τα στοιχεία που είχε στην διάθεση του, καθώς και το με αρ. πρωτ./2020 υπόμνημα του προσφεύγοντα μετά το κοινοποιηθέν σημείωμα διαπιστώσεων άρθρου 28 ν. 4174/2013, κατέληξε στα παρακάτω μη δηλωθέντα εισοδήματα, τα οποία αναλύονται ως κατωτέρω:

Φορολογικό έτος 2014

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟ
Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα	80.000,00
Προσαύξηση περιουσίας {άρθρο 21§4 ν. 4174/2013}	25.000,00
ΣΥΝΟΛΟ	105.000,00

τα οποία αναλύονται, ως κατωτέρω:

1. Προσαύξηση περιουσίας {άρθρο 21§4 ν. 4174/2013}

A/A	Επωνυμία Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερ. Συν.	Νόμισμα	Ποσό Πίστωση	Αιτιολογία Συναλλαγής	Καταλογισθέν Ποσό
26	.....	.....	30/9/2014	EUR	25.000,00	.....	25.000,00
	ΣΥΝΟΛΟ						25.000,00

2. Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα

Μη έκδοση σε δέκα έξι περιπτώσεις αποδείξεων λιανικών συναλλαγών, για ιατρικές υπηρεσίες στα κάτωθι πρόσωπα:

ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ	ΠΟΣΟ
.....	5.000,00
.....	5.000,00
.....	5.000,00
.....	5.000,00
.....	5.000,00
.....	5.000,00
.....	5.000,00
.....	5.000,00
.....	5.000,00
.....	5.000,00
.....	5.000,00
.....	5.000,00
.....	5.000,00

.....	5.000,00
.....	5.000,00
.....	5.000,00
.....	5.000,00
ΣΥΝΟΛΟ	80.000,00

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο συντάχθηκαν η από 29.12.2020 έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Κ.Φ.Α.Σ. {ν. 4093/2012}, και εκδόθηκαν στο όνομα του προσφεύγοντα, οι ως άνω προσβαλλόμενες Οριστικές πράξεις, φορολογικού έτους 2014.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

“1.φορολόγηση ανύπαρκτων εισοδημάτων από άσκηση ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας κατά το φορολογικό έτος 2014 {Εισοδήματα 01.01.2014-31.12.2014} – (αρ. προσβαλλόμενης πράξης/2020)

2. πίστωση του ποσού των 25.000,00 € την 30.09.2014 {α/α 26}

3.διαπίστωση ανύπαρκτων παραβάσεων του ΚΦΑΣ και του ν. 2859/2000 κατά το φορολογικό έτος 2014 (εισοδήματα 01.01.2014-31.12.2014) – {αρ. προσβαλλόμενων πράξεων/2020,/2020,/2020 και/2020}”

Περαιτέρω ο προσφεύγων υπέβαλλε το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/23.04.2021 “ΥΠΟΜΝΗΜΑ”, σχετικά με την πίστωση των 25.000,00 €

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 21. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

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

Άρθρο 29. Φορολογικός συντελεστής

“4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)”.

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, ορίζεται, ότι, “Με την παράγραφο 1 του άρθρου 21 ορίζεται η έννοια του φορολογητέου κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα ως το σύνολο των εσόδων από επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση επιχειρηματικών δαπανών, αποσβέσεων και επισφαλών απαιτήσεων. ”

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 39. Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας

Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

Επειδή στην εγκύκλιο 1095/2011 §§§ 1, 2, 11 μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: “1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην

παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. ν.2238/1994, ως εξής: «Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

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

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

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ.

5. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες....

6.....

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

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

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

....

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

Επειδή στην **ΠΟΛ 1175/16.11.2017** με Θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας», μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: “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.

4. Το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε έμβασμα και λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα της [παρ. 3 του άρθρου 48](#) του ν. [2238/1994](#) ή της [παρ. 4 του άρθρου 21](#) του ν. [4172/2013](#), φορολογείται ως εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία προκύπτει ότι εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, η δε μεταφορά με έμβασμα χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό δικαιούχου σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του (στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή) δεν αποτελεί προσαύξηση της περιουσίας του. Συνεπώς, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον κατ' αρχήν ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, αλλά είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσης του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα τμήματα του) στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο προκύπτει ότι επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του ([ΣτΕ 1225/2017](#), [884/2016](#), [435/2017](#)). Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος ([ΣτΕ 884/2016](#)).

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

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή

προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του ν. 2238/1994 (άρθρα 28, 40, 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.

Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου. Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο. Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.
6.....”

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

Πίστωση του ποσού των 25.000,00 ευρώ την 30.9.2014 (Α/Α 26)

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι: “Η πίστωση του ποσού των 25.000,00 € στις 30.9.2014 (Α/Α 26) στο λογαριασμό του με αριθμό που τηρούσε στηναφορά μεταφορά χρημάτων από τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας με την επωνυμία στην οποία συμμετέχει αυτός, η πρώην σύζυγός του και τα τρία παιδιά του, όπως προκύπτει από τις επισυναπτόμενες 5 πιστοποιήσεις (ΟΜΑΔΑ σχετ. 1) της εν λόγω Λιβερτιάνικης εταιρείας. Από την ίδια πιστοποίηση προκύπτει ότι όλοι κατέχουν από 100 μερίδια. Τα χρήματα αυτά αφορούν επιστροφή χρημάτων που είχε καταβάλλει προς την εν λόγω εταιρεία μετά την ίδρυσή της. Η εταιρεία συστήθηκε το 2011 και χρηματοδοτήθηκε από χρήματά του που αποκτήθηκαν στο Ηνωμένο Βασίλειο όπου εργαζόμουν κατά την περίοδο 1983 – 1994. Η εν λόγω εταιρεία ασχολήθηκε με επενδύσεις σε χρηματοοικονομικά προϊόντα.”

Επειδή, ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή, κατέθεσε κινήσεις των κάτωθι τραπεζικών λογαριασμών:

IBAN/ Λογαριασμός	Νόμισμα	Δικαιούχοι	Από	Έως	Σχετικά
IBAN..... Λογ/σμός:	GBP	..... ..... .....	12/09/2008 (υπολ. 0,00)	06/07/2010 (υπολ.665,13	Σχετ.3
IBAN..... Λογ/σμός:	GBP	..... ..... .....	22/06/2011 (υπολ. 0,00)	01/04/2015 (υπολ. 1.617,09)	Σχετ.4
IBAN..... Λογ/σμός:	USD	..... ..... .....	03/03/2006 (υπολ. 0,00)	21/06/2011 (υπολ. 0,00)	Σχετ.5
IBAN..... Λογ/σμός:	USD	..... ..... .....	21/06/2011 (υπολ. 0,00)	29/07/2015 (υπολ. -278,72)	Σχετ.6
IBAN..... Λογ/σμός:	EUR	..... ..... .....	21/06/2011 (υπολ. 0,00)	01/05/2015 (υπολ. 0,06)	Σχετ.7

Επειδή, ο προσφεύγων, προσκόμισε απλά μη επικυρωμένα από οποιαδήποτε αρχή, φωτοαντίγραφα, από τα οποία φαίνεται, ότι ο προσφεύγων, η σύζυγός του {.....} και τα τρία παιδιά τους {..... – –} κατέχουν από 100 μερίδια της ΛΙΒΕΡΙΑΝΗΣ εταιρείας

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι: “Συγκεκριμένα, όπως προκύπτει από την κίνηση του λογαριασμού μου με αριθ. IBAN:..... σε GBR που τηρούσα με την κα στην τράπεζα,,, Tel. στις 12.9.2008 άνοιξα τον εν λόγω λογαριασμό με το ποσό των 138.682,50 GBP (Σχετ. 3) και την 28.6.2011 μετέφερα στο λογαριασμό IBAN:..... σε GBR της που τηρούσε στην ίδια τράπεζα το ποσό των 210.742,94 λιρών Αγγλίας (GBR) (Σχετ. 4).”

Επειδή, ο λογαριασμός IBAN:..... σε GBR (σχετ.3) πράγματι ανοίχτηκε με πίστωση 138.682,50 GBP στις 12.09.2008 αλλά στην αιτιολογία της πίστωσης αναγράφεται «..... Άρα το εν λόγω ποσό πιστώθηκε από την εταιρεία και όχι από τον προσφεύγοντα. Επίσης ο προσφεύγων επικαλείται ότι στις 28.6.2011 μετέφερε στον λογαριασμό IBAN:..... σε GBR της το ποσό των 210.742,94 λιρών Αγγλίας (GBP) (Σχετ. 4). Ωστόσο δεν φαίνεται από ποιο λογαριασμό μεταφέρθηκε το εν λόγω ποσό, ενώ στην αιτιολογία της πίστωσης αναγράφεται «.....» και όχι το όνομα του προσφεύγοντα ώστε να αποδεικνύεται ο ισχυρισμός του. Επισημαίνεται επίσης ότι η κίνηση του με IBAN:..... σε GBR λογαριασμού προσκομίστηκε από 12.09.2008 έως 06.07.2010 με τελικό υπόλοιπο 665,13 GBP.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι: “... από το λογαριασμό μου με αριθ. IBAN:..... σε USD που τηρούσα με την κα στην τράπεζα, (Σχετ. 5) τον οποίο άνοιξα 1.3.2006 μετέφερα την 3.3.2006 στον εν λόγω λογαριασμό το ποσό των 450.000,00 USD. Στη συνέχεια από τον ίδιο λογαριασμό την 21.6.2011 μετέφερα στο λογαριασμό

IBAN:..... σε USD της που τηρούσε στην ίδια τράπεζα το ποσό των 195.469,75 USD (Σχετ. 6).”

Επειδή, από την εξέταση των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών προκύπτει πράγματι η πίστωση στον με αριθμό IBAN σε USD ποσού 450.000 USD στις 03.03.2006 με αιτιολογία «.....» και στις 21.06.2011 ποσό ύψους 195.469,75 USD μεταφέρεται από τον προαναφερθέντα λογαριασμό, ο οποίος στην συνέχεια έκλεισε με μηδενικό υπόλοιπο, στο λογαριασμό με αριθμό IBAN σε USD της Ωστόσο δεν προσκομίστηκαν οι κινήσεις και ο αριθμός του τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε τον με αριθμό IBAN σε USD λογαριασμό με το ποσό των 450.000,00 USD ούτε προκύπτει αν αυτό το ποσό έχει νόμιμα φορολογηθεί. Σημειώνεται δε ότι δεν γίνονται αποδεκτοί οι γενικόλογοι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα ότι το ποσό αυτό αφορά εισοδήματα από την εργασία του κατά την περίοδο 1983-1994 καθώς δεν προσκομίστηκε η πλήρη διαδρομή του χρήματος.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι: “Όπως προκύπτει από την κίνηση του λογαριασμού με αριθ. σε EUR της εταιρείας από 21.6.2011 μέχρι 1.5.2015 (ΣΧΕΤ. 7) το υπόλοιπο του εν λόγω λογαριασμού την 29.7.2013 ήταν 16.271,75 EUR. Το ποσό αυτό μέχρι 12.2.2014 που ο λογαριασμός πιστώνεται με το ποσό των 17.339,54 EUR δεν έχει καμία μεταβολή. Επομένως, το υπόλοιπο του εν λόγω λογαριασμού την 31.12.2013 είχε υπόλοιπο 16.271,75 EUR. Στις 12.2.2014 όπως προκύπτει από την κίνηση του λογαριασμού με αριθ. IBAN:..... σε GBR της εταιρείας μεταφέρετε το υπόλοιπό του που υπήρχε την 31.12.2013 σε GBR ποσού 14.889,20 στο λογαριασμό IBAN:..... σε EUR με ισοτιμία 17.339,54 EUR και το υπόλοιπο του λογαριασμού της εταιρείας διαμορφώνεται 33.611,29 EUR. Στον ίδιο λογαριασμό ο κ. καταθέτει 20.000,00 EUR και την ίδια ημερομηνία μεταφέρονται με έμβασμα και επενδύεται «.....» το ποσό των 50.036,16 EUR. Στις 29.4.2014 και στις 30.7.2014 μεταφέρονται από τον ίδιο λογαριασμό στον λογαριασμό της εταιρείας σε USD τα ποσά των 545,53 USD και 546,88 USD. Στις 30.9.2014 από το λογαριασμό της εταιρείας σε EUR με αριθ. IBAN:..... μεταφέρεται στο λογαριασμό μου με αριθμό που τηρούσα στην το ζητούμενο ποσό των 25.000,00 EUR.”

Περαιτέρω, με το υπόμνημά του αναφέρει και τα ακόλουθα:

“Σύμφωνα με το επισυναπτόμενο έγγραφο της τράπεζας,,, Tel. (σχετ. 1) οι κινήσεις (εξαγορές και πωλήσεις) και οι αξίες και αποτιμήσεις του χαρτοφυλακίου (Portfolio valuation) της εταιρείας στην ανωτέρω τράπεζα μεταξύ των άλλων ήταν η εξής:

Στις 12 Απριλίου 2013 η στο λογαριασμό της έχει τίτλους επενδυτικού προϊόντος: πραγματική ποσότητα 309.6599 με πραγματική τιμή κτήσης 1,022.09 GBP αξίας 478,184.03 GBP (σχετ. 1 σελ 5)

Με την ίδια ημερομηνία η στο λογαριασμό της απεικονίζονται οι ως άνω τίτλοι του επενδυτικού προϊόντος: ονομαστικής ποσότητας 316,500 με ονομαστική τιμή κτήσης 1,00 GBP αξίας 478,184.03 GBP (σχετ. 1 σελ 5)

ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΣΤΟ ΤΡΕΧΟΥΜΕΝΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ USD της

• Στις **31 Οκτ 2014** (11/11/2014 ημερομηνία πραγματοποίησης/Settlement day) η ως διαχειριστής κεφαλαίων ρευστοποίησε 20 τίτλους του επενδυτικού προϊόντος (.....) και εισέπραξε 37,981.23 USD με κόστος κτήσης 35,517.14 USD και κέρδος 2,464.09 USD (σχετ. 1 σελ. 5)

Στις **11 Νοε 2014** η (διαχειριστής κεφαλαίων) αναφέρει στην Επισκόπηση Χαρτοφυλακίου (Contract Summary) το ποσό των **37,981.23 USD** από την ρευστοποίηση των 20 τίτλων (.....) της 31.10.2014 (σχετ. 1 σελ 7)

Στις **12.11.2014** (11.11.2014 Value day) όπως αναφέρεται στην Ταμειακή Κατάσταση Λογαριασμού (Cash Account Statement) της μεταφέρεται σε πίστωση του λογαριασμού Capital account το ποσό των **37,981.23 USD** από την ρευστοποίηση των πιο πάνω τίτλων (σχετ. 1 σελ 8).

Στις **13.11.2014** όπως αναφέρεται στην Ταμειακή Κατάσταση Λογαριασμού (Cash Account Statement) της σε χρέωση του λογαριασμού Capital account το ποσό των **37,981.23 USD** μεταφέρεται σε πίστωση του λογαριασμού USD (Current account) (σχετ. 1 σελ 8, σχετ. 6 της ενδικοφανούς προσφυγής).

Στις **14.11.2014** σε χρέωση του λογαριασμού USD (Current account) μεταφέρεται το ποσό των **28,381.31 USD** σε πίστωση του λογαριασμού EUR Current account ισόποσου ποσού σε EUR **22,561.43** προκειμένου να “κλείσει” ο λογαριασμός ο οποίος λόγω του από **30.09.2014** εξερχόμενου εμβάσματος ποσού **25,038.48 EUR** εμφάνιζε ισόποσο χρεωστικό υπόλοιπο (σχετ. 7 της ενδικοφανούς)

Όπως δε αναφέρεται και στη σελ. 24 της ενδικοφανούς προσφυγής:

Στις **30.09.2014** από το λογαριασμό της εταιρείας με αριθ. IBAN: σε EUR μεταφέρεται στο λογαριασμό μου με αριθμό που τηρούσα στην το ζητούμενο ποσό των **25.000,00 EUR**.

Από τα παραπάνω προκύπτει κατά τον πλέον ξεκάθαρο τρόπο ότι η πίστωση του ποσού των **25.000,00 €** είναι απολύτως αιτιολογημένη προερχόμενη από εισοδήματά μου προηγούμενων ετών τα οποία νομίμως αποκτήθηκαν και φορολογηθήκαν από ιατρικές υπηρεσίες στο Ηνωμένο Βασίλειο.”

Επειδή, το υπόλοιπο των **16.271,75 EUR** στον με αριθ. IBAN λογαριασμό σε EUR της εταιρείας σχηματίστηκε από πίστωση ύψους **16.940,62 EUR** στις **22.06.2011** που δεν έγινε από τον προσφεύγοντα αφού η αιτιολογία της αναγράφει «.....». Ωστόσο το ποσό των **17.339,54 EUR** που πιστώθηκε στις **12.02.2014** στον εν λόγω λογαριασμό με αιτιολογία «.....» προέρχεται πράγματι από την μετατροπή ποσού **14.889,20 GBP** που αναλήφθηκαν στις **12.02.2014** από τον με αριθμό IBAN:..... λογαριασμό σε EUR όπως προκύπτει από την χρέωση του και την αιτιολογία «.....». Στην συνέχεια έγιναν οι κινήσεις όπως αναφέρει ο προσφεύγων δηλαδή ο με αριθμό IBAN:..... λογαριασμός σε EUR πιστώθηκε στις **12.02.2014** με το ποσό των **20.000,00 EUR** «.....» (υιός) και χρεώθηκε με ποσό **50.023,16 EUR** στις **12.02.2014** «.....». Επισημαίνεται ότι για την πίστωση των **20.000,00 EUR** δεν προσκομίστηκε κανένα στοιχείο όπως αριθμός λογαριασμού πιστωτικό ίδρυμα, συνδικαιούχοι, κτλ και δεν αποσαφηνίζεται αν η πίστωση προέρχεται από λογαριασμό τρίτου ή από λογαριασμό που συμμετέχει και ο προσφεύγων. Περαιτέρω το εναπομείναν υπόλοιπο ύψους **2.482,72 EUR** στον με αριθμό IBAN:..... λογαριασμό σε EUR **δεν επαρκούσε** όταν έγινε η χρέωση του λογαριασμού με ποσό **25.038,48 EUR** στις **30.09.2014** για την μεταφορά του επίμαχου εμβάσματος στον με αριθμό IBAN λογαριασμό της και το υπόλοιπό του γύρισε αρνητικό (**-22.555,76 EUR**).

Το αρνητικό υπόλοιπο συμψηφίστηκε με την μεταφορά ποσού **22.561,43 EUR** στις **13.11.2014** από τον με αριθμό IBAN:σε USD λογαριασμό με ισοτιμία **28.381,31 USD**.

Σημειώνεται ότι το υπόλοιπο του με αριθμό IBAN:σε USD λογαριασμού **29.10.2014** ανερχόταν στο ποσό των **364,43 USD** το οποίο μετά από πίστωση ύψους **37.981,23 USD /13.11.2014** ανήλθε στο ποσό των **38.345,66 USD**.

Έτσι προέκυψε επαρκές υπόλοιπο ώστε να γίνει η χρέωσή του εν λόγω λογαριασμού με ποσό 28.381,31 USD/13-11-2014 και η μεταφορά του στον με αριθμό IBAN:..... λογαριασμό σε EUR για να καλυφθεί το αρνητικό υπόλοιπο (-22.555,76EUR).

Κατόπιν των ανωτέρω, προκύπτει ότι η πίστωση ύψους 25.000€/30.9.2014 στον με αριθμό IBAN λογαριασμό της τράπεζας Πειραιώς προέρχεται :

- κατά το ποσό των 2.482,72 EUR από τον με αριθμό IBAN:..... λογαριασμό σε EUR και
- κατά το ποσό των 22.555,76 EUR από τον με αριθμό IBAN:σε USD λογαριασμό της ποσό που σχηματίστηκε μετά από πίστωση 37.981,23 USD /13.11.2014 με αιτιολογία «TRANSFER FROM CAPITAL ACCOUNT», ως αναλυτικά ο προσφεύγων εκθέτει στο υπόμνημά του, για την προέλευση του ποσού αυτού, χωρίς όμως να γνωστοποιείται στην φορολογική αρχή ποιος είναι ο κάτοχος του επενδυτικού προϊόντος που ρευστοποιείται και πως έγινε η απόκτησή του.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν απέδειξε ότι το ποσό των 25.000,00 € της 30.09.2014 στον λογαριασμό της προέρχεται από νόμιμα φορολογημένα εισοδήματα ή από εισοδήματα που απαλλάσσονται του φόρου, οι ισχυρισμοί του δεν γίνονται αποδεκτοί. Επιπρόσθετα ο προσφεύγων δεν αιτιολόγησε την πίστωση των 20.000,00 EUR που έγινε κατά την ελεγχόμενη χρήση σε λογαριασμό που φέρεται να συμμετέχει στο εξωτερικό και ο οποίος είχε ζητηθεί με το αίτημα παροχής πληροφοριών.

Συνεπώς η υπό κρίση πίστωση με α/α 26, στο υπό κρίση φορολογικό έτος 2014 αποτελεί ανατιολόγητη προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του Άρθρου 21 Ν.4172/2013.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ.

Επειδή, πρόκειται για φυσικό πρόσωπο που κατά την υπό κρίση φορολογική περίοδο 01.01-31.12.2014 δήλωσε εισοδήματα από αμοιβές μελών Δ.Σ., τόκους, εκμίσθωση ακινήτων και καθαρά κέρδη από συμμετοχή σε Ν.Π.. Όσον δε, αφορά το αντικείμενο εργασιών του , δήλωσε έναρξη εργασιών στις 12.03.2015 και διακοπή στις 29.12.2017.

Επειδή, κατά το υπό κρίση έτος συμμετέχει με ποσοστό 60% στην εταιρεία '.....', με ημερομηνία έναρξης στις 08.09.2011 και διακοπή στις 17.03.2015, ως προκύπτει από το σύστημα Elenxis.

Επειδή, ως ασκών ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα {ελεύθερο επάγγελμα} είχε προβεί σε διακοπή εργασιών την 02.04.2008.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου, προκύπτει, ότι, στις 01.07.2003 υπεγράφη ιδιωτικό συμφωνητικό συνεργασίας, το οποίο καταχωρήθηκε στο Σώμα Επιθεώρησης Εργασίας με αριθ. πρωτ. /2003. Σύμφωνα με αυτό πραγματοποιήθηκε συμφωνία συνεργασίας με συμβαλλόμενους την ανώνυμη εταιρεία - {νυν} και τον προσφεύγοντα κ. ιατρό κάτοικο οδός -ΑΦΜ Στο τέλος του προαναφερόμενου συμφωνητικού και μετά τις υπογραφές των συμβαλλόμενων τέθηκαν οι σφραγίδες τους. Η σφραγίδα του προσφεύγοντα είχε ως εξής: • ΤΗΛ: • Α.Φ.Μ:-ΔΟΥ ΑΜΑΡΟΥΣΙΟΥ.

Επειδή, περαιτέρω, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαβίβασαν τα ιδιωτικά θεραπευτήρια προς τη Δ/νση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της Α.Α.Δ.Ε., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3.1 της ΠΟΛ 1033/2014, προέκυψε ότι ο προσφεύγων, διενήργησε ως συνεργαζόμενος ιατρός

{ένδειξη 2}, κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος 01.01-31.12.2014 στο ‘.....’, δέκα έξι (16) ιατρικές πράξεις.

Επειδή, σε σχετικό με αρ. πρωτ./2020 αίτημα παροχής πληροφοριών, προς το ‘.....’, ζητήθηκαν να τεθούν στη διάθεση του ελέγχου στοιχεία και πληροφορίες για τις ιατρικές πράξεις που πραγματοποίησε ο προσφεύγων την υπό κρίση περίοδο, για το είδος της σχέσης εργασίας και το ύψος των αμοιβών για τις παρεχόμενες υπηρεσίες.

Επειδή, το ‘.....’, απέστειλε πίνακα ιατρικών πράξεων που διενεργήθηκαν από τον προσφεύγοντα, ως κάτωθι, γνωστοποιώντας παράλληλα, ότι δεν υπάρχει κάποιο καλυπτόμενο κόστος αμοιβών των ιατρικών πράξεων από καμία ιδιωτική ασφάλεια ή ασφαλιστικό ταμείο. Ο ιατρός για τοις παρεχόμενες υπηρεσίες καθορίζει τις αμοιβές του και αμείβεται απ’ ευθείας από τον ασθενή χωρίς καμία ανάμιξη της κλινικής (αρ. πρωτ. εισερχόμενα/2020 και/2020

27.01.2014	.....	(ΕΞΟΔΑ ΧΕΙΡ)	I25.1	ΑΘΗΡΟΣΚΛΗΡΩΤΙΚΗ ΚΑΡΔΙΟΠΑΘΕΙΑ ΑΘΗΡΩΜΑΤΙΚ
28.01.2014	.....	(ΕΞΟΔΑ ΧΕΙΡ)	I34.0	ΑΝΕΠΑΡΚΕΙΑ ΜΙΤΡΟΕΙΔΟΥΣ ΒΑΛΒΙΔΑΣ ΑΝΕΠΑΡΚΕ
31.01.2014	.....	(ΕΞΟΔΑ ΧΕΙΡ)	I25.1	ΑΘΗΡΟΣΚΛΗΡΩΤΙΚΗ ΚΑΡΔΙΟΠΑΘΕΙΑ ΑΘΗΡΩΜΑΤΙΚ
19.03.2014	.....	(ΕΞΟΔΑ ΧΕΙΡ)	I25.1	ΧΡΟΝΙΑ ΙΣΧΑΙΜΙΚΗ ΚΑΡΔΙΟΠΑΘΕΙΑ
31.03.2014	.....	(ΕΞΟΔΑ ΧΕΙΡ)	T81.3	ΔΙΑΣΠΑΣΗ ΤΟΥ ΧΕΙΡΟΥΡΓΙΚΟΥ ΤΡΑΥΜΑΤΟΣ
12.04.2014	.....	(ΕΞΟΔΑ ΧΕΙΡ)	R57.9	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΟΦΕΣ ΚΑΠΛΗΞΙΑΣ
25.04.2014	.....	(ΕΞΟΔΑ ΧΕΙΡ)	I35.1	ΑΝΕΠΑΡΚΕΙΑ ΤΗΣ ΑΟΡΤΙΚΗΣ ΒΑΛΒΙΔΑΣ
30.04.2014	.....	(ΕΞΟΔΑ ΧΕΙΡ)	I25.1	ΑΘΗΡΟΣΚΛΗΡΩΤΙΚΗ ΚΑΡΔΙΟΠΑΘΕΙΑ ΑΘΗΡΩΜΑΤΙΚ
02.05.2014	.....	(ΕΞΟΔΑ ΧΕΙΡ)	I25.1	ΑΘΗΡΟΣΚΛΗΡΩΤΙΚΗ ΚΑΡΔΙΟΠΑΘΕΙΑ ΑΘΗΡΩΜΑΤΙΚ
12.05.2014	.....	(ΕΞΟΔΑ ΧΕΙΡ)	I71.9	ΑΝΕΥΡΥΣΜΑ ΑΟΡΤΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΝΤΟΠΙΣΕΩΝ
16.06.2014	.....	(ΕΞΟΔΑ ΧΕΙΡ)	I25.1	ΑΘΗΡΟΣΚΛΗΡΩΤΙΚΗ ΚΑΡΔΙΟΠΑΘΕΙΑ ΑΘΗΡΩΜΑΤΙΚ
04.09.2014	.....	(ΕΞΟΔΑ ΧΕΙΡ)	I25.1	ΧΡΟΝΙΑ ΙΣΧΑΙΜΙΚΗ ΚΑΡΔΙΟΠΑΘΕΙΑ
29.10.2014	.....	(ΕΞΟΔΑ ΧΕΙΡ)	I25.1	ΧΡΟΝΙΑ ΙΣΧΑΙΜΙΚΗ ΚΑΡΔΙΟΠΑΘΕΙΑ
18.11.2014	.....	(ΕΞΟΔΑ ΧΕΙΡ)	I25.0	ΚΑΡΔΙΑΓΓΕΙΑΚΕΣ ΠΑΘΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΠΕΡΙΓΡΑΦ
24.11.2014	.....	(ΕΞΟΔΑ ΧΕΙΡ)	I35.1	ΑΝΕΠΑΡΚΕΙΑ ΤΗΣ ΑΟΡΤΙΚΗΣ ΒΑΛΒΙΔΑΣ
26.11.2014	.....	(ΕΞΟΔΑ ΧΕΙΡ)	I25	ΧΡΟΝΙΑ ΙΣΧΑΙΜΙΚΗ ΚΑΡΔΙΟΠΑΘΕΙΑ

Επειδή, σύμφωνα με το έγγραφο του ‘.....’, τον πίνακα ιατρικών πράξεων που διενεργήθηκαν από τον προσφεύγοντα, το γεγονός, ότι ο προσφεύγων δεν δήλωσε το υπό κρίση έτος εισοδήματα από την άσκηση ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας, σε συνδυασμό με το ως άνω υπογραφέν την 01.07.2003 ιδιωτικό συμφωνητικό συνεργασίας, ο φορολογικός έλεγχος καταλόγισε εισόδημα από άσκηση ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας καθώς και παραβάσεις για μη έναρξη επιτηδεύματος, μη έκδοση δέκα έξι αποδείξεων λιανικών συναλλαγών, μη τήρηση βιβλίων και στοιχείων και μη υποβολής κατάστασης διασταυρώσεων.

Επειδή, ο προσφεύγων μετά την κοινοποίηση του Σημειώματος Διαπιστώσεων άρθρου 28 ν. 4174/2013, απέστειλε με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο (e-mail) στις 19.11.2020 στην ελέγχουσα αρχή, υπόμνημα {αρ. πρωτ.} με φωτοαντίγραφα Α.Π.Υ., επικαλούμενος ότι για τους ασθενείς τους οποίους χειρούργησε στο ‘.....’, εκδόθηκαν φορολογικά παραστατικά από την εταιρεία ‘.....’ με Α.Φ.Μ., ως κάτωθι:

ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ	ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ	ΔΗΛΩΘΕΙΣΑ ΑΞΙΑ
...../2014		600,00
...../2014		600,00
...../2014		5.400,00
...../2014		600,00
...../2014		200,00
...../2014		3.000,00
...../2014		600,00
...../2014		600,00
...../2014		600,00
...../2014		600,00
...../2014		600,00
...../2014		6.500,00
...../2014		600,00
...../2014		600,00
...../2014		600,00
...../2014		5.400,00
ΣΥΝΟΛΟ		27.100,00

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος απέρριψε τον ως άνω ισχυρισμό του προσφεύγοντα, και δεν αποδέχθηκε τον ισχυρισμό του, με την αιτιολογία, ότι, “... υπόχρεος για την έκδοση των φορολογικών παραστατικών, βάσει του ιδιωτικού συμφωνητικού, ήταν ο φορολογούμενος {προσφεύγων} και όχι το νομικό πρόσωπο. Το γεγονός αυτό τον καθιστά υποκείμενο στο φόρο για τις αμοιβές που απορρέουν από το ιδιωτικό συμφωνητικό και υπόχρεο για τις λοιπές υποχρεώσεις από την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματος (τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων).”

Επειδή, περαιτέρω ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι, “... τα συμφωνητικά που συντάσσει το με όλους τους γιατρούς πραγματοποιούνται πάντα με το γιατρό φυσικό πρόσωπο που τον δεσμεύει να πραγματοποιεί μόνο εκείνος τις επεμβάσεις ανεξαρτήτως αν συμμετέχει σε εταιρεία ή ασκεί ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα. Επικαλέστηκε δε και την κατάσταση Μεριδολογίου Ιατρών (έτους 2012) στην οποία εκτός από το όνομά του αναγράφεται η επωνυμία της εταιρείας Τέλος ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι το συμφωνητικό αυτοδίκαια έπαυσε να ισχύει με την διακοπή εργασιών που πραγματοποίησε την 02-04-2008”.

Επειδή, στους ανωτέρω ισχυρισμούς του προσφεύγοντα, η αρμόδια φορολογική αρχή, επικαλείται, ότι, “οι ανωτέρω ισχυρισμοί είναι εσφαλμένοι και στερούνται νομικής ισχύος. Βάσει της φορολογικής νομοθεσίας με την υπογραφή ενός ιδιωτικού συμφωνητικού ή μιας σύμβασης απορρέουν συγκεκριμένες φορολογικές υποχρεώσεις για τα συμβαλλόμενα μέρη. Ο προσφεύγων στο εν λόγω συμφωνητικό υπέγραψε ως ελεύθερος επαγγελματίας γεγονός που τον καθιστά υποκείμενο στο φόρο για τις αμοιβές που απορρέουν από αυτό και τις λοιπές υποχρεώσεις από την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματος (τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων).”

Το εν λόγω συμφωνητικό δεν έπαυσε αυτοδίκαια να ισχύει με την διακοπή εργασιών όπως ισχυρίζεται λανθασμένα ο προσφεύγων, αλλά ήταν ενεργό κατά την διενέργεια των επίμαχων ιατρικών πράξεων και κατά συνέπεια ο προσφεύγων υπέπεσε σε παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας. Η αναγραφή στο μεριδολόγιο Ιατρών εκτός από το όνομά του και το όνομα της εταιρείας του δεν τον απαλλάσσει από τις φορολογικές του υποχρεώσεις. Η ορθή και νόμιμη διαδικασία θα ήταν η λύση και η έκδοση νέου συμφωνητικού ή η τροποποίηση του εν λόγω συμφωνητικού ώστε ως δεύτερος συμβαλλόμενος να εμφανίζεται η εταιρεία του Το γεγονός ότι ο προσφεύγων δεν δήλωσε ατομικά εισοδήματα από την άσκηση της δραστηριότητάς του την περίοδο 02/04/2008—17/03/2015 μπορεί να εξυπηρετούσε οικογενειακές του διαφορές καθώς όπως αναφέρει στο με αριθ. πρωτ/2020 υπόμνημά του «Ακόμα σας αναφέρω ότι στο έντυπο Ε1 χρήσης 2014 στα γραφεία της κύριας κατοικίας στο Πίνακα 5, οι 3 μήνες στην,, αποτελούν την κατοικία της πρώην συζύγου μου καθότι την περίοδο εκείνη χωρίσαμε και άλλαξε τόπο κατοικίας».

Αξιοσημείωτο είναι επίσης ότι ο προσφεύγων δεν δήλωσε καθόλου εισοδήματα από την ιατρική του δραστηριότητα για την περίοδο από 02/04/2008 έως 08/09/2011 (3,5 έτη περίπου) που άνοιξε την εταιρεία του η οποία έκανε διακοπή εργασιών στις 17/03/2015”

Επειδή, περαιτέρω ο φορολογικός έλεγχος, θεωρώντας, ότι υπόχρεος για την έκδοση των φορολογικών παραστατικών, βάσει του ιδιωτικού συμφωνητικού, ήταν ο προσφεύγων, προσδιόρισε την ελάχιστη αμοιβή ανά επέμβαση στο ύψος των 5.000,00 € με βάση τα διαθέσιμα στοιχεία που βρήκε στο διαδίκτυο (σελ. 38 της έκθεσης ελέγχου) και τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών που προσκόμισε ο ίδιος ο προσφεύγων, ήτοι τις με α/α,, και/2015, μη αποδεχόμενος αμοιβή του προσφεύγοντα με το ποσό των 600,00 € ανά χειρουργική επέμβαση δεδομένου της πολυπλοκότητας και της επικινδυνότητας που έχουν τέτοιου είδους επεμβάσεις.

Κατόπιν των ανωτέρω και της μη τήρησης λογιστικών αρχείων για την ατομική δραστηριότητα ο φορολογικός έλεγχος προσδιόρισε το εισόδημα του προσφεύγοντος με βάση τα διαθέσιμα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 και της ΠΟΛ 2015/2020.

Επειδή, μέχρι τη 31.12.2013 που ίσχυε ο Κ.Β.Σ. {Π.Δ. 186/1992}, και σύμφωνα με το άρθρο 10 § 5 περ. γβ', ο εκμεταλλευτής κλινικής ή θεραπευτηρίου τηρούσε: “γβ) Βιβλίο μεριδολογίου για τους συνεργαζόμενους γιατρούς που παρέχουν ειδική περίθαλψη σε ασθενείς και αμείβονται από αυτούς. Το βιβλίο τηρείται σε μερίδες για κάθε γιατρό με αναγραφή της διεύθυνσής του, του Α.Φ.Μ. και της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. και όταν παρέχονται υπηρεσίες κατ’ εντολή και για λογαριασμό τρίτου, στο βιβλίο αναγράφεται ακόμη το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία και ο Α.Φ.Μ. του τρίτου. Σε κάθε μερίδα καταχωρεί το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του ασθενή που δέχεται την ειδική ιατρική περίθαλψη, τη χρονολογία παροχής της περίθαλψης και την κατηγορία της θέσης νοσηλείας του ασθενή. Επί ειδικής ιατρικής περίθαλψης του ασθενή από περισσότερους γιατρούς τα δεδομένα αυτά καταχωρούνται στις μερίδες όλων των γιατρών. Οι διατάξεις αυτές εφαρμόζονται και από τα νοσοκομεία ανεξάρτητα από τη νομική μορφή με την οποία λειτουργούν και την τυχόν απαλλαγή τους από το φόρο εισοδήματος ή το φόρο προστιθέμενης αξίας”.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1004/4.1.2013, “.... από 1/1/2013 καταργούνται τα πρόσθετα βιβλία που προβλέπονταν από τις προϊσχύουσες διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 καθώς”

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1271/12.12.2002 Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 - 6, 7 (πλην της παραγράφου 9), 8 και 10 του ν.3052/2002 (ΦΕΚ 221/Α), που αναφέρονται σε θέματα εφαρμογής διατάξεων του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992) και των Φ.Τ.Μ.(ν.1809/1988).

Άρθρο 4 Ενημέρωση, θεώρηση, διαφύλαξη βιβλίων και στοιχείων.

“Διασταύρωση στοιχείων.

Παράγραφος 10.

Ορισμός περιεχομένου συγκεντρωτικών καταστάσεων της παρ. 1 του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ. - Τρόπος υποβολής τους (ισχύς από 1.1.2003).

- στην κατάσταση του βιβλίου μεριδολογίου γιατρών στις περιπτώσεις όπου η υπηρεσία παρέχεται κατ' εντολή νομικού προσώπου (εταιρείας) θα αναγράφεται εκτός των στοιχείων του γιατρού φυσικού προσώπου που παρέχει την περίθαλψη και ο Α.Φ.Μ. της εταιρείας για λογαριασμό του οποίου έγινε η παροχή υπηρεσίας. Επισημαίνουμε ακόμη ότι, για τις συναλλαγές που περιλαμβάνονται ή μη στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών, έχουν δοθεί αναλυτικές οδηγίες με την εγκύκλιό μας 1076242/524/0015/[ΠΟΛ.1163/30.6.1994](#), η οποία εξακολουθεί να ισχύει αναλόγως.

Αναφορικά με τον τρόπο υποβολής τους (χειρόγραφα ή με εκτυπωμένες καταστάσεις ή με ηλεκτρομαγνητικά μέσα ή με ηλεκτρονική μέθοδο επικοινωνίας), διευκρινίζουμε κατά περίπτωση τα ακόλουθα:

α) [Συγκεντρωτικές καταστάσεις](#) (πελατών - προμηθευτών)

β) Καταστάσεις βιβλίου μεριδολογίου γιατρών.....

Οι καταστάσεις αυτές υποβάλλονται ανάλογα με τον τρόπο που τηρούνται τα ανωτέρω βιβλία αυτά

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1077/26.3.2012** "Υποχρεώσεις υπηρεσιών, νομικών προσώπων και οργανώσεων σύμφωνα με τις παρ. 2 και 8 του άρθρου 82 του ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκαν από τις παρ. 2 και 5 του άρθρου 17 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58Α'), την παρ. 9 του άρθρου 21 του ν. 3943/2011 (ΦΕΚ 66Α') και την παρ. 3 του άρθρου 32 του ν.3986/2011 (ΦΕΚ 152 Α').

Άρθρο 3 Υποχρεώσεις των ιδιωτικών θεραπευτηρίων

"Τα ιδιωτικά θεραπευτήρια διαβιβάζουν στη Γ.Γ.Π.Σ. του Υπουργείου Οικονομικών Κατάσταση με τα ακόλουθα στοιχεία:

α) ΑΦΜ ιατρού που εκτέλεσε την ιατρική πράξη,

β) ένδειξη έμμισθου (1) ή συνεργαζόμενου (2) ιατρού,

γ) ημερομηνία εκτελεσθείσης πράξης,

δ) κωδικό πράξης, σύμφωνα με την Κωδικοποίηση Νόσων – Διαγνώσεων (ICD-10)/ ιατρικών πράξεων.

Εξαιρούνται οι ιατρικές πράξεις που αφορούν αποκλειστικά επισκέψεις για ιατρικές γνωματεύσεις. Την ίδια υποχρέωση έχουν και όλα τα ιδιωτικά ιατρικά κέντρα συμπεριλαμβανομένων και των κέντρων πλαστικής χειρουργικής, καθώς και τα ιδιωτικά διαγνωστικά κέντρα, με εξαίρεση τους ιατρούς που παρέχουν με προσωπική εργασία τις ιατρικές υπηρεσίες και πράξεις τους είτε στις επιχειρήσεις στις οποίες είναι ιδιοκτήτες, είτε στα ιατρεία τους ως ελεύθεροι επαγγελματίες."

(Το άρθρο 3 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την ΠΟΛ.1011/21.1.2013)

Το άρθρο που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:

"Άρθρο 3 Υποχρεώσεις των ιδιωτικών θεραπευτηρίων

Τα ιδιωτικά θεραπευτήρια διαβιβάζουν στη Γ.Γ.Π.Σ. του Υπουργείου Οικονομικών κατάσταση με τα ακόλουθα στοιχεία:

α) ΑΦΜ ιατρού που εκτέλεσε την πράξη,

β) ένδειξη έμμισθου (1) ή συνεργαζόμενου (2) ιατρού,

γ) ημερομηνία εκτελεσθείσης πράξης,

δ) κωδικό πράξης, σύμφωνα με την Κωδικοποίηση Νόσων - Διαγνώσεων (ICD -10)/ ιατρικών πράξεων."

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1033/28.1.2014** Υποχρεώσεις πιστωτικών και χρηματοδοτικών ιδρυμάτων, ιδρυμάτων πληρωμών, Ελληνικών Ταχυδρομείων, Εταιριών Παροχής Επενδυτικών Υπηρεσιών, επιχειρήσεων ιδιωτικής ασφάλισης, ιδιωτικών θεραπευτηρίων, ιδιωτικών εκπαιδευτηρίων, εταιριών σταθερής και κινητής τηλεφωνίας, εταιριών παροχής ηλεκτρικής ενέργειας και ύδρευσης, σύμφωνα με το άρθρο 15 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170 Α'/26-07-2013)

Άρθρο 3 Πληροφορίες από ιδιωτικά θεραπευτήρια

"3.1. Τα ιδιωτικά θεραπευτήρια (με εξαίρεση εκείνων της ψυχικής υγείας, καθώς και των ιδιωτικών διαγνωστικών κέντρων), διαβιβάζουν στη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου

Οικονομικών, στην Δ/νση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (e- Εφαρμογές), σε ηλεκτρονική κατάσταση, στοιχεία με ιατρικές πράξεις. Τα στοιχεία που διαβιβάζονται είναι τα ακόλουθα:

α) ΑΦΜ ιατρού που εκτέλεσε την επέμβαση,

β) ένδειξη έμμισθου (1) ή συνεργαζόμενου (2) ιατρού,

γ) ημερομηνία εκτελεσθείσης επέμβασης,

δ) κωδικό πράξης, σύμφωνα με την Κωδικοποίηση Νόσων - Διαγνώσεων (ICD-10)/ιατρικών πράξεων.

Την ίδια υποχρέωση έχουν και όλα τα ιδιωτικά ιατρικά κέντρα συμπεριλαμβανομένων και των κέντρων πλαστικής χειρουργικής.

Δεν περιλαμβάνονται στα παραπάνω στοιχεία οι αμοιβές που αφορούν διαγνωστικές εξετάσεις, και οι αμοιβές ιατρών, που αφορούν αποκλειστικά επισκέψεις για ιατρικές γνωματεύσεις.”

Επειδή, ο προσφεύγων, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, προσκόμισε “ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΕΡΙΔΟΛΟΓΙΟΥ ΙΑΤΡΩΝ ΕΤΟΥΣ 2012 {ΑΡΘΡΟ 20 Κ.Β.Σ. Εγκ. 1271/12.12.2002}”, (σχετ. 1) καθώς και το έγγραφο με το οποίο υποβλήθηκαν στην Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ κατάσταση δεδομένων βιβλίου μεριδολογίου ιατρών για το χρονικό διάστημα 01.01-31.12.2012 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ. (σχετ. 2)

Επειδή, στην προσκομιζόμενη Κατάσταση Μεριδολογίου Ιατρών αναγράφονται ο ΑΦΜ του γιατρού {.....}, το επώνυμο {.....}, το όνομα {.....}, η πόλη {.....}, η οδός {.....}, ο αριθμός {.....}, ο ΤΑΧ. ΚΩΔ. {.....}, ο ΚΩΔ. Δ.Ο.Υ. {1145}, ο ΑΦΜ της εταιρείας {.....}, η επωνυμία {..... &} και πλήθος δοσοληψιών {36}.

Δηλαδή, μέχρι και τη διαχειριστική χρήση 01.01-31.12.2012, που ίσχυε ο Κ.Β.Σ. Π.Δ. 186/1992 **καθώς και ΠΟΛ 1077/2012** στην Κατάσταση Μεριδολογίου Ιατρών, αναγραφόταν και η εταιρεία για λογαριασμό και κατ’ εντολή ποιού παρέχονται οι υπηρεσίες του γιατρού.

Επειδή, από 01.01.2013, ισχύει ο νόμος 4093/2012 {ΦΕΚ 222/Α/12-11-2012} Κ.Φ.Α.Σ., καταργήθηκε το βιβλίο μεριδολογίου ιατρών και εκδόθηκε η ΠΟΛ 1033/14.01.2014, σύμφωνα με την οποία απαιτούνται τα εξής στοιχεία **α)** το Α.Φ.Μ. ιατρού που εκτέλεσε την επέμβαση, **β)** την ένδειξη έμμισθου (1) ή συνεργαζόμενου (2) ιατρού, **γ)** την ημερομηνία εκτελεσθείσης επέμβασης και **δ)** τον κωδικό πράξης, σύμφωνα με την Κωδικοποίηση Νόσων - Διαγνώσεων (ICD-10)/ιατρικών πράξεων. Σε κανένα σημείο της η απόφαση δεν απαιτεί την αναγραφή οποιουδήποτε στοιχείου όταν παρέχονται υπηρεσίες κατ’ εντολή και για λογαριασμό τρίτου.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι το συμφωνητικό που υπεγράφη την 01.07.2003 μεταξύ του και της ανώνυμης εταιρείας –, αυτοδίκαια έπαυσε να ισχύει την 02.04.2008, όταν έγινε η διακοπή εργασιών της ατομικής του επιχειρηματικής δραστηριότητας, εν αντιθέσει με την φορολογική αρχή που ισχυρίζεται ότι εξακολουθεί να ισχύει.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι “προσκομίστηκαν στον έλεγχο τα βιβλία και στοιχεία της, όπως αναλυτικά καταγράφηκαν στο υποβληθέν υπόμνημα μετά την επίδοση του σημειώματος διαπιστώσεων έλεγχο του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 και συγκεκριμένα:

«Οι παραπάνω Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία απεικόνισης συναλλαγών της εταιρείας «.....». Επισυνάπτω σχετική Καρτέλα Λογαριασμού 73.03 ΛΙΑΝΙΚΕΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ για το χρονικό διάστημα 1.1.2014 – 31.12.2014 από τον οποίο φαίνονται καταχωρημένες οι παραπάνω ΑΛΣ, την Καρτέλα Λογαριασμού 73.00 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΧΟΝΔΡΙΚΗΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ για το χρονικό διάστημα 1.1.2014 – 31.12.2014, τα Ισοζύγια Γενικού και Αναλυτικών καθολικών, την Κατάσταση λογ/σμού Αποτελεσμάτων χρήσης 2014, την κατάσταση λογ/σμού Γενικής εκμετάλλευσης, τον Ισολογισμό της 31^{ης} Δεκεμβρίου 2014 της καθώς και τη Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ (Ν) και ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (Ε3).»

Επειδή, ο προσφεύγων, είχε προβεί σε διακοπή εργασιών της ατομικής του επιχειρηματικής δραστηριότητας την 02.04.2008 και κατά το υπό κρίση έτος συμμετείχε με ποσοστό 60% στην επιχείρηση ‘.....’, η οποία είχε κάνει έναρξη εργασιών την 08.09.2011 και διακοπή την 17.03.2015.

Επειδή, ο προσφεύγων προσκόμισε στον φορολογικό έλεγχο Α.Π.Υ., επικαλούμενος ότι για τους ασθενείς τους οποίους χειρούργησε, εκδόθηκαν φορολογικά παραστατικά από την εταιρεία ‘.....’ με Α.Φ.Μ.

Επειδή, το αναγραφέν ονοματεπώνυμο των χειρουργηθέντων ασθενών στις ως άνω προσκομιζόμενες Α.Π.Υ. είναι το ίδιο με το ονοματεπώνυμο των ασθενών που απέστειλε το –, σε σχετικό ερώτημα της φορολογικής αρχής.

Επειδή, περαιτέρω ισχυρίζεται, ότι οι ως άνω Α.Π.Υ. έχουν καταχωρισθεί στα βιβλία και έχουν φορολογηθεί στο όνομα της

Επειδή, ο προσφεύγων με την ενδικοφανή του προσφυγή, ισχυρίζεται, ότι, δεν δύναται το ίδιο εισόδημα, καθώς δεν προβλέπεται από τον νόμο, να φορολογηθεί δύο φορές, όπως στην προκειμένη περίπτωση δηλ. και στο όνομα του φυσικού και στο όνομα του νομικού προσώπου

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 28. Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. **Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειρισττωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.** Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο”.

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

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

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

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής (βλ. ΣτΕ 565/2008, 2054/1995).

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος, δεν αναφέρει, αν επαλήθευσε ή όχι τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα, σχετικά με την έκδοση των Α.Π.Υ από το νομικό πρόσωπο.

Επειδή, πρέπει να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη/2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., όσον αφορά το σκέλος εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα, λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις περί Κ.Φ.Α.Σ, την ΠΟΛ 1033/2014 και η αρμόδια φορολογική αρχή να προβεί σε διασταυρωτικό έλεγχο στην εταιρεία ‘.....’, όσον αφορά τα διαλαμβανόμενα στους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα.

Ταυτόχρονα πρέπει να ακυρωθούν και οι: **1)** η υπ’ αριθ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **2)** η υπ’ αριθ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **3)** η υπ’ αριθ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **4)** η υπ’ αριθ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013, ορίζουν, ότι:

“1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά”.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ. 5 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017 σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής: α) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από δώδεκα χιλιάδες ένα (12.001) ευρώ έως είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή ένα τοις εκατό (1%) επί ολόκληρου του ποσού.

β) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από είκοσι χιλιάδες ένα (20.001) ευρώ έως και πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) επί ολόκληρου του ποσού.

γ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πενήντα χιλιάδες ένα (50.001) ευρώ και εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) επί ολόκληρου του ποσού.

δ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από εκατό χιλιάδες ένα (100.001) ευρώ και άνω, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό (4%) επί ολόκληρου του ποσού.

ε) Για το συνολικό καθαρό εισόδημα, όπως αυτό ορίζεται στην παράγραφο 2, του Προέδρου της Δημοκρατίας, του Προέδρου και των Αντιπροέδρων της Βουλής, των Βουλευτών, του Προέδρου και των Αντιπροέδρων της Κυβέρνησης, των Υπουργών, των Αναπληρωτών Υπουργών και Υφυπουργών, των Γενικών και Ειδικών Γραμματέων Υπουργείων, των Γενικών Γραμματέων των Αποκεντρωμένων

Διοικήσεων, των Περιφερειαρχών, των Ευρωβουλευτών, των Δημάρχων και των προσώπων των περιπτώσεων α' και β' της παρ. 3 του άρθρου 56 του Συντάγματος, εφόσον οι πάσης φύσεως αποδοχές και πρόσθετες αμοιβές ή απολαβές τους είναι τουλάχιστον ίσες με τις αποδοχές Γενικού Γραμματέα Υπουργείου, όπως ορίζεται στην παρ. 1 του άρθρου 2 του ν. 3833/2010 (Α'40), η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%) επί ολόκληρου του ποσού.

Το δε εισόδημα για το φορολογικό έτος 2014 επί του οποίου επιβάλλεται η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 ν. 39686/2011, διαμορφώνεται ως κάτωθι:

	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΓΙΑ ΕΙΔ. ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΔΗΛΩΘΕΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	9.148,02	18.391,73	114.148,02	18.391,73	34.148,02	18.391,73
ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ Δ', Ε', Ζ' ΠΗΓΗΣ	-	-	-	-		-
ΑΥΤΟΤΕΛΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΘΕΝΤΑ Κ.ΛΠ. ΠΟΣΑ		3.588,84	4.824,60	3.588,84	4.824,60	3.588,84
ΦΟΡΟΣ ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΩΝ ΠΟΣΩΝ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	9.148,02	21.980,57	118.972,62	21.980,57	38.972,62	21.980,57
ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	20.548,00	35.852,00	20.548,00	35.852,00	20.548,00	35.852,00
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΕΙΔ. ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ	20.548,00	35.852,00	118.972,62	35.852,00	38.972,62	35.852,00
ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ	2%	2%	4%	2%	2%	2%
ΠΟΣΟ ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ	410,96	717,04	4.758,90	717,04	779,45	717,04
ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ ΠΟΥ ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΘΗΚΕ	-	-	-	-	-	-
ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΦΟΡΑΣ	410,96	717,04	4.758,90	717,04	779,45	717,04

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ./23.03.2021 ενδικοφανούς προσφυγής του "..... του", με Α.Φ.Μ.,

Α) την μερική αποδοχή της ως άνω προσφυγής και την τροποποίηση της κάτωθι πράξης, ως προς το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

της υπ' αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	6.270,00	14.639,50	6.270,00	14.639,50	6.270,00	14.639,50

ΤΟΚΟΙ-ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ-ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ	103,02	163,39	103,02	163,39	103,02	163,39
ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ			105.000,00		25.000,00	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΡΘΡ 21 ΠΑΡ. 4 Ν. 4172/14						
ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧ. ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ						
ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ-ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ	2.775,00		2.775,00		2.775,00	
ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ						
ΝΑΥΤΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	9.148,02	14.802,89	114.148,02	14.802,89	34.148,02	14.802,89
ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΝΤΑΙ						
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	9.148,02	14.802,89	114.148,02	14.802,89	34.148,02	14.802,89
ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΑΠΑΝΩΝ						
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ						
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	9.148,02	14.802,89	114.148,02	14.802,89	34.148,02	14.802,89
ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΑ ΕΠΙΧ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤ						
ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ		3.588,84	4.824,60	3.588,84	4.824,60	3.588,84
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	9.148,02	18.391,73	118.972,62	18.391,73	38.972,62	18.391,73
ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	20.548,00	35.852,00	28.059,88	34.446,52	28.059,88	34.446,52
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΕΙΔ ΕΙΣ ΑΛΛΗΛ	20.548,00	35.852,00	118.972,62	34.446,52	38.972,62	34.446,52

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2014 ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ								
		Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)-(1)
Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας		ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	
ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	Εισόδημα	9.148,02	1.315,65	114.148,02	32.465,65	34.148,02	9.565,65	
	Μείωση φόρου		610,50		610,50		610,50	
	Υπόλοιπο φόρου (α)		705,15		31.855,15		8.955,15	
ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	Εισόδημα	14.802,89	2.215,55	14.802,89	2.215,55	14.802,89	2.215,55	
	Μείωση φόρου							
	Υπόλοιπο φόρου (β)		2.215,55		2.215,55		2.215,55	

Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)						
Φόρος που αναλογεί	2.920,70		34.070,70		11.170,70	8.250,00
Β. Μείον						
1.φορος που παρακρατήθηκε από						
α. Τόκους -μερίσματα- δικαιώματα	39,99		39,99		39,99	
β. επιχειρηματική δραστηριότητα			0,00		0,00	
γ. Μισθωτή εργασία-συντάξεις	554,98		554,98		554,98	
2.φορος που προκαταβλήθηκε						
α. Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ. έτος	1.964,16		1.964,16		1.964,16	
β. ειδικών περιπτώσεων	4,01		4,01		4,01	
Υπόλοιπο φόρου	365,58		31.515,58		8.615,58	8.250,00
Γ. Πλέον						
1.Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος						
2.Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	72,00		72,00		72,00	
3.Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	14,40		14,40		14,40	
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου						
Πρόστιμο ΟΓΑ Χαρτοσήμου						
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	1.128,00		4.942,82		1.496,49	368,49
Τέλος επιτηδεύματος			650,00			
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης						
Πρόστιμο άρθρου 58 παρ.1α ν.4174/2013 50%	0,00		15.575,00		4.125,00	4.125,00
Γενικό Σύνολο	1.579,98		52.769,80		14.323,47	12.743,49
Διαφορά συμψηφισμού	-5,68		-5,68		-5,68	
Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση	1.574,30		52.764,12		14.317,79	12.743,49

Β) την αποδοχή της ως άνω προσφυγής, και την ακύρωση των κάτωθι πράξεων

1) της υπ' αριθ./2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό προστίμου βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ: 0,00 €

2) της υπ' αριθ./2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό προστίμου βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ: 0,00 €

3) της υπ' αριθ./2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό προστίμου βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ: 0,00 €

4) της υπ' αριθ./2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Παραβάσεων Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό προστίμου βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ: 0,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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