



**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604561
e-mail : ded.ath@aade.gr

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 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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 Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από **12/03/2021** και αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του - του, με **ΑΦΜ:**, κατοίκου, - (..... αρ.), κατά των υπ' αριθ./2020,/2020 και/2020 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** φορολογικών ετών **2015, 2016 και 2017** αντίστοιχα, που εξέδωσε ο προϊστάμενος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

5. Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καθώς και την από **09/12/2020** έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας **Εισοδήματος**, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση,

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της από **12/03/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του - του, με **ΑΦΜ:**, η οποία, λαμβανομένης, υπόψη ότι η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων έγινε στις **16/12/2020** και δεδομένου ότι η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής που αρχικά έληγε στις **16/01/2021, ανεστάλη μέχρι τις 29/04/2021** σύμφωνα με τις υπ' αριθμ. **A 1273/2020** (B' 5597) και **A 1049/2021** (B' 984) Αποφάσεις του Διοικητή της, κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Στον προσφεύγοντα διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος **φορολογικών ετών 2015, 2016 και 2017**, δυνάμει της υπ' αριθμ./**2019** εντολής ελέγχου γραφείου του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., για την εξακρίβωση της εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013, με αξιοποίηση των ψηφιακών δεδομένων που έλαβε μετά από αίτησή του μέσω του Συστήματος Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λοιπών χρηματοοικονομικών Προϊόντων (Σ.Μ.Τ.Λ&Λ.Π), στο οποίο περιλαμβάνονταν οι κινήσεις των τραπεζικών του λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων για το χρονικό διάστημα από **1/1/2015** έως **31/12/2017**. Μετά την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών του λογαριασμών, η ως άνω ελεγκτική Αρχή συνέταξε την από **09/12/2020 έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος** με βάση την οποία διαπιστώθηκαν για τον προσφεύγοντα:

- ✓ Εισόδημα από **Μισθωτές υπηρεσίες** (άρθρου 12§1, 2δ' και 3η' του ν. 4172/2013) για τα φορολογικά έτη **2015, 2016 και 2017** ύψους **388.445,27€, 38.230,06€ και 68.656,19€** αντίστοιχα.

Ειδικότερα, από την ελέγχουσα φορολογική αρχή διαπιστώθηκε ότι σε ατομικούς και κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς που συμμετείχε ο προσφεύγων ως συνδικαιούχος, πιστώνονταν κατά τα ως άνω φορολογικά έτη ποσά μετρητών που προέρχονταν από εταιρείες συμφερόντων του, ποσά μετρητών που προέρχονταν από πελάτες των εταιρειών αυτών, καθώς και ονομαστικές πιστώσεις, που προέρχονταν από ενοίκια που κατέθεταν μισθωτές εταιρειών αυτών, τα οποία είχαν δηλωθεί ως εισόδημα των εταιρειών, δεδομένου δε ότι ο προσφεύγων είχε την ιδιότητα του Προέδρου του Δ.Σ και Διευθύνοντος Συμβούλου αυτών και τα ποσά αυτά όπως προέκυψε δεν επέστρεφαν στις εταιρείες ούτε εκπλήρωναν κάποια εταιρική υποχρέωση, καταλογίστηκαν στον προσφεύγοντα ως εισόδημα μισθωτών υπηρεσιών. Τα εν λόγω ποσά που καταλογίστηκαν, συγκεντρωτικά ανά λογαριασμό έχουν ως εξής:

Τράπεζα	Τραπεζικός Λογαριασμός	Συν-δικαιούχοι	Φορολογικό Έτος 2015		Φορολογικό Έτος 2016		Φορολογικό Έτος 2017	
			πλήθος	Συνολ. Ποσό	πλήθος	Συνολ. Ποσό	πλήθος	Συνολ. Ποσό
.....		1	13	2.140,00€	1	172,50€		
.....		1	406	155.640,70€	110	28.144,00€	18	5.780,00€
.....		2	4	162.555,00€				
.....		2	18	6.509,57€	19	6.913,56€	13	7.317,62€
.....		2	5	61.600,00€	1	3.000,00€		
Σύνολο			446	388.445,27€	131	38.230,06€	31	13.097,62€

- ✓ Εισόδημα από **Προσαύξηση περιουσίας** (άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013), για τα φορολ. έτη **2015, 2016 και 2017** ύψους **703.758,24€, 119.023,06€ και 68.656,19€** αντίστοιχα, τα οποία προήλθαν από πρωτογενείς πιστώσεις οι οποίες δεν αιτιολογήθηκαν, καθώς και από ποσά μετρητών που καταβλήθηκαν για Αύξηση Μετοχικού Κεφαλαίου (ΑΜΚ) εταιρειών συμφερόντων του.

Οι πρωτογενείς πιστώσεις που καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας συγκεντρωτικά ανά λογαριασμό κατάθεσης, έχουν ως ακολούθως:

Πιστώσεις ανά λογαριασμό έτους 2015	Σύνολα Πιστώσεων		Καταλογισθείσα Προσαύξηση	
	Πλήθος	Συνολ. Ποσό	Πλήθος	Συνολ. Ποσό
.....	3	25.945,22€	3	8.648,41€
.....	4	6.870,00€	4	6.870,00€
.....	7	52.314,44€	7	17.438,16€
.....	6	15.843,35€	6	7.921,68€
.....	4	3.050,00€	4	1.349,99€
.....	3	7.220,00€	3	3.610,00€
Σύνολο	27	111.243,01€	27	45.838,24€
πλέον: Καταβολή μετρητών για αύξηση κεφαλαίου στην εταιρεία				657.920,00€
Σύνολο Προσαύξησης Περιουσίας ελέγχου		111.243,01€		703.758,24€

Πιστώσεις ανά λογαριασμό έτους 2016	Σύνολα Πιστώσεων		Καταλογισθείσα Προσαύξηση	
	Πλήθος	Συνολ. Ποσό	Πλήθος	Συνολ. Ποσό
.....	15	76.765,00€	15	23.755,01€
.....	2	1.500,00€	2	1.500,00€
.....	2	870,00€	2	435,00€
.....	1	250,00€	1	83,33€
.....	6	57.500,00€	6	28.750,00€
Σύνολο	26	136.885,00€	26	54.523,34€
πλέον: Καταβολή μετρητών για αύξηση κεφαλαίου στην εταιρεία				64.500,00€
Σύνολο Προσαύξησης Περιουσίας ελέγχου		136.885,00€		119.023,34€

Πιστώσεις ανά λογαριασμό έτους 2017	Σύνολα Πιστώσεων		Καταλογισθείσα Προσαύξηση	
	Πλήθος	Συνολ. Ποσό	Πλήθος	Συνολ. Ποσό
.....	26	101.382,46€	26	33.794,15€
.....	4	10.800,00€	4	10.800,00€
.....	3	4.062,04€	3	4.062,04€
Σύνολο	33	116.244,50€	33	48.656,19€
πλέον: Καταβολή μετρητών για αύξηση κεφαλαίου στην εταιρεία				20.000,00€
Σύνολο Προσαύξησης Περιουσίας ελέγχου		116.244,50€		68.656,19€

Μετά τα ανωτέρω, ο προϊστάμενος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις, με τις οποίες καταλόγισε στον προσφεύγοντα τα κατωτέρω ποσά:

α/α	Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη	Έτος	Διαφορά Φορολογητέας βάσης	Διαφορά φόρου	Πρόστιμο αρθ. 58 ΚΦΔ	Εισφορά Αλληλεγγύης	Σύνολο Καταλογισμού
1	 - 09/12/2020	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2015	1.145.351,14€	402.743,95€	201.371,98€	85.560,96€	689.676,89€
2	 - 09/12/2020	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2016	157.253,12€	51.278,24€	25.639,12€	13.249,12€	90.166,48€
3	 - 09/12/2020	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2017	83.553,81€	25.818,75€	12.909,38€	6.435,85€	45.163,98€
Σύνολα					479.840,94€	239.920,48€	105.245,93€	825.007,35€

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά την **ακύρωση** ή την **τροποποίηση** των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας ότι:

- 1) Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι νόμω και ουσία αβάσιμες, αόριστες και αναπαιτολόγητες αφού παραβιάστηκε ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας καθόσον μη νόμιμα έγινε χρήση μεθόδου έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης, χωρίς αιτιολογημένη απόφαση του προϊσταμένου της ελεγκτικής αρχής κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 27 και 28 του ΚΦΔ και της ΠΟΛ. 1050/2014.
- 2) Παράνομη η έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω υπερβάσεως του αντικειμένου της εντολής ελέγχου,

- 3) Το σύνολο των προσβαλλόμενων πράξεων τυγχάνει νόμω και ουσία αβάσιμο, αόριστο και αναπιτολόγητο – πλάνη περί τα πράγματα, για καθεμιά από τις πρωτογενείς πιστώσεις, όπως κατά περίπτωση αναφέρονται.
- 4) Τα ποσά που πιστώθηκαν στους λογαριασμούς του από εταιρείες στις οποίες συμμετέχει, ή στα πλαίσια φορολογημένων συναλλαγών των εταιρειών αυτών, δεν συνιστούν προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης (ΠΟΛ 1175/2017, ΔΕΔ 2811/2016 και 1086/2020),
- 5) Οι ατομικοί του λογαριασμοί (και αυτοί που διατηρεί από κοινού με τον αδερφό και τον πατέρα του) χρησιμοποιήθηκαν προς εξυπηρέτηση εταιρικών υποχρεώσεων των εταιριών συμφερόντων τους (ΔΕΔ 1161/2019, 450/2020 & ΠΟΛ 1175/2017) και, ως εκ τούτου, οι προς αυτούς πιστώσεις από τις εταιρίες ή από συναλλασσόμενους με αυτές δεν αποτελούν με κανέναν τρόπο προσαύξηση της περιουσίας του,
- 6) Νόμω και ουσία αβάσιμος ο καταλογισμός σε βάρος του δυνάμει του άρθρου 12 παρ. 1 του Ν.4172/2013 – Εσφαλμένη Υπαγωγή στη φορολόγηση μισθωτής εργασίας,
- 7) Νόμω και ουσία αβάσιμη η υπαγωγή των χρηματικών ποσών που καταβλήθηκαν σε μετρητά για Αύξηση Μετοχικού Κεφαλαίου προς τις εταιρίες στις οποίες συμμετέχει, στη φορολόγηση κατ' άρθρο 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013,
- 8) Νόμω και ουσία αβάσιμος ο καταλογισμός σε βάρος του, ως εισοδήματός του των ποσών τα οποία κατέβαλε σε μετρητά για Αύξηση Μετοχικού Κεφαλαίου (Α.Μ.Κ.) προς τις εταιρείες που συμμετέχει,
- 9) Παράνομος ο καταλογισμός ως προς τις καταθέσεις μετρητών, αφού προέρχονται από το νόμιμα σχηματισθέν κεφάλαιο προς ανάλωση και από αδιάθετο υπόλοιπο προηγούμενων ετών,
- 10) Μη νόμιμος ο έλεγχος ως προς τις πιστώσεις έως του ποσού των 1.000 ευρώ. Παραβίαση των αρχών της νομιμότητας, της ισότητας, της χρηστής διοίκησης, της καλής πίστης, της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης καθώς και της αρχής «impossibile nulla est obligatio» - «ουδείς υποχρεούται στα αδύνατα»,
- 11) Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι άκυρες καθόσον ο επιβληθείς φόρος και ιδιαίτερα το πρόστιμο ανακρίβειας με τις επ' αυτού επιβαρύνσεις σε τόκους, προσκρούει ευθέως στην αρχή της αναλογικότητας,
- 12) Έλλειψη αιτιολογίας,
- 13) Μη νόμιμος ο προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος με στοιχεία έμμεσης απόδειξης και ταυτόχρονα με τη χρήση τεκμηρίων.

Επειδή ο προσφεύγων με τα υπ' αριθ. **ΔΕΔΕΙ2021ΕΜΠ/07-10-2021** και **ΕΙ2021ΕΜΠ/20-10-2021** υπομνήματα που υπέβαλε στην υπηρεσία μας, προσκόμισε μετ' επικλήσεως **νέα στοιχεία**, τα οποία ως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, δεν είχαν τεθεί στην διάθεση του ελέγχου, και ειδικότερα προσκομίστηκαν η ενδικοφανής προσφυγή και οι οριστικές πράξεις των ετών **2013** και **2014**, οι οποίες εκδόθηκαν μετά από διενεργηθέντα έλεγχο που έγινε μετά την ακύρωση λόγω τυπικής πλημμέλειας με την υπ' αριθ. **2065/2020 Απόφαση της υπηρεσίας μας**, κρίθηκε ότι απαιτείται διερεύνηση επί του ποσού της ανάλωσης κεφαλαίου που έχει απομείνει κατά την **31/12/2014**, το οποίο χρήζει περαιτέρω ελεγκτικών επαληθεύσεων. Κατόπιν αυτών, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του **άρθρου 63§5 του ν. 4174/2013**, της υπ' αριθ. **Α 1049 /2021 (Β' 984) Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ** και της με αριθμ. **Ε2010/2019** εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την υπ' αριθ. **6/2021 Απόφαση της υπηρεσίας μας**, **παρατάθηκε** η προθεσμία έκδοσης απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής κατά τριάντα (30) ημέρες και επομένως η προθεσμία έκδοσης απόφασης **μέχρι 29/11/2021**.

Επειδή με τους δύο πρώτους λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μη νόμιμα και κατά παράβαση του άρθρου 27 του ν. 4174/2013, ο έλεγχος **εφάρμοσε την έμμεση τεχνική του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά**, η οποία προβλέπεται στο άρθρο 27 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και για την οποία απαιτείται να έχει προηγηθεί η έκδοση ειδικής εντολής (εισήγηση ελεγκτή, έκδοση αιτιολογημένης απόφασης μετά από την εισήγηση του Ελεγκτή),

Επειδή ο έλεγχος δεν εφάρμοσε οποιαδήποτε έμμεση τεχνική ελέγχου, καθόσον με τη μέθοδο που χρησιμοποίησε, δεν προσδιόρισε διαφορά εισοδήματος, αλλά διενήργησε τον έλεγχο με βάση τις γενικές διατάξεις, προκειμένου να διαπιστώσει αν οι πρωτογενείς πιστώσεις αποτελούν προσαύξηση περιουσίας (άρθρου 21§4 του ΚΦΕ) ή εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες (άρθρου 12 ΚΦΕ).

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αβάσιμος, δεδομένου ότι δεν εφαρμόστηκε οποιαδήποτε έμμεση τεχνική κατ' άρθρο 27 του ΚΦΔ, αλλά οι γενικές διατάξεις των άρθρων 12 και 21§4 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ).

1) Ως προς την καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας

Επειδή ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις που του καταλογίστηκαν δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας, ειδικότερα δε, το πλήθος και η συνολική αξία αυτών, συγκεντρωτικά ανά προβαλλόμενο λόγο, έχουν ως εξής:

Κατηγορία Πιστώσεων έτους 2015	Σύνολα Πιστώσεων		Ποσά που αναλογούν στον προσφεύγοντα	
	Πλήθος	Συνολ. Ποσό	Πλήθος	Συνολ. Ποσό
Δεν προσκόμισε στοιχεία	1	12.973,35€	1	6.486,68€
ΜΤΦ από λογ/μό ταμειευτηρίου	6	2.440,00€	6	1.086,66€
ΜΤΦ από όψεως εταιρείας	1	18.145,22€	1	6.048,41€
Πώληση Ακινήτου (δόση)	5	15.300,00€	5	9.350,00€
Κατάθεση Μετρητών Ιδίων (Ανάλωση)	14	62.384,44€	14	22.866,49€
Κατάθεση Μετρητών Ιδίων για αύξηση Μ.Κ (Ανάλωση)				657.920,00€
Σύνολο Προσαύξηση Περιουσίας ελέγχου	27	111.243,01€	27	703.758,24€

Κατηγορία Πιστώσεων έτους 2016	Σύνολα Πιστώσεων		Ποσά που αναλογούν στον προσφεύγοντα	
	Πλήθος	Συνολ. Ποσό	Πλήθος	Συνολ. Ποσό
Δεν προσκόμισε στοιχεία	1	3.980,00€	1	1.326,67€
ΜΤΦ από λογ/μό ταμειευτηρίου	3	2.070,00€	3	1.635,00€
Πώληση Ακινήτου (δόση)	1	5.500,00€	1	
Κατάθεση Μετρητών Ιδίων (Ανάλωση)	21	125.335,00€	21	51.561,67€
Κατάθεση Μετρητών Ιδίων για αύξηση Μ.Κ (Ανάλωση)				64.500,00€
Σύνολο Προσαύξηση Περιουσίας ελέγχου	26	136.885,00€	26	119.023,34€

Κατηγορία Πιστώσεων έτους 2017	Σύνολα Πιστώσεων		Ποσά που αναλογούν στον	
	Πλήθος	Συνολ. Ποσό	Πλήθος	Συνολ. Ποσό
Αντιλογισμός Τράπεζας	2	932,46€	2	310,82€
Αποζημίωση ιατρικών εξόδων	1	112,04€	1	112,04€
Κατάθεση Μετρητών Ιδίων (Ανάλωση)	30	115.200,00€	30	48.233,33€
Κατάθεση Μετρητών Ιδίων για αύξηση Μ.Κ (Ανάλωση)				20.000,00€
Σύνολο Προσαύξηση Περιουσίας ελέγχου	33	116.244,50€	33	68.656,19€

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013 (Α' 167), ορίζεται ότι: «Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας»,

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο του Υπ. Οικ ΠΟΛ 1095/2011, διευκρινίστηκε μεταξύ των άλλων ότι: «... 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 χρεώγραφα, (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. ... 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 ΚΦΕ. 9) Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις.... 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. 12) Ανεξάρτητα από τα παραπάνω, διευκρινίζεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας μπορεί να δηλωθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο, χωρίς να απαιτούνται στοιχεία απόκτησης αυτής και το εισόδημα αυτό θεωρείται εισόδημα της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, από ελευθέρια επαγγέλματα, της χρήσης κατά την οποία δηλώνεται και φορολογείται σ' αυτό το οικονομικό έτος».

Επειδή, με την αριθ. **Δ12Α 1164337 ΕΞ2014/11-12-2014** εγκύκλιο του Υπ.Οικ, διευκρινίστηκε ότι «... 4. Όμως, δεν απαιτείται η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης όταν στα πλαίσια και κατά τη διάρκεια του διενεργούμενου ελέγχου παρέχονται από τον φορολογούμενο διευκρινίσεις ή προσκομίζονται από το φορολογούμενο υποστηρικτικά έγγραφα ή άλλα στοιχεία ή υποβάλλονται έγγραφα, τα οποία παραλαμβάνει η φορολογική αρχή με απλή αίτηση του φορολογούμενου» που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της,....».

Επειδή με το υπ' αριθ. **ΔΕΑΦΑ1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015** έγγραφο του Υπ. Οικ. διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα: «1) Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. 2) Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παρ. 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις. 3) Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. 4) Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησή της. 5) Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ. 6) Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά. 7) Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η

δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (πχ τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κλπ). **8)** Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές -κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς. Επιπλέον **ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει** εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς. Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων. **9)** Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο. **10)** Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994».

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

(**σκέψη 7**): «... Εξάλλου, ... 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. Κατ' ακολουθίαν, 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. ... Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος. Και ναι μεν μπορεί, κατ' εξαίρεση, να αντιταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του ..., αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής,...»,

(**σκέψη 13**): «Επειδή, η ως άνω διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς

την ακρίβεια και την επάρκειά τους. Εξάλλου, ναι μεν η εισαγωγή (κατάθεση) χρηματικού ποσού σε τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου ενδέχεται να συνιστά ή να αντιστοιχεί σε «προσαύξηση [της] περιουσίας» του, κατά την έννοια της ίδιας διάταξης, αλλά, πάντως, είναι εμφανές ότι η μεταφορά χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου σε άλλον τραπεζικό λογαριασμό του ίδιου προσώπου δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι επαυξάνει την περιουσία του ... , τουλάχιστον εφόσον αυτός είναι ο μοναδικός δικαιούχος του πρώτου λογαριασμού»,

(σκέψη 18): «... το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣΤΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση,... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων,...».

Επειδή, με την αριθ. ΠΟΛ. 1175/16-11-2017 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, διευκρινίστηκε μεταξύ άλλων 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,... 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,... 5.4 ... 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,...».

Περαιτέρω, η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας του φορολογούμενου, πρέπει να κρίνεται όχι μόνο με βάση συγκεκριμένο ύψος κατάθεσης, αλλά και από την συνεκτίμηση και άλλων παραγόντων, όπως το επάγγελμά του, το είδος των εισοδημάτων του, την περιοδικότητα των καταθέσεων του, το πλήθος των συνδικαιούχων εκάστου λογαριασμού κλπ, το δε τιθέμενο όριο καταθέσεων πάνω από το οποίο θα πρέπει να ζητείται από τον φορολογούμενο συγκεκριμένη αιτιολογία της κάθε μίας κατάθεσης πρέπει να είναι τέτοιο, που ο φορολογούμενος ουσιαστικά να μην υποχρεώνεται στα αδύνατα,

Επειδή όπως έχει κριθεί από το ΣΤΕ ο κοινός νομοθέτης δεν εμποδίζεται, κατ' αρχήν, να θεσπίζει τρόπους τεκμαρτού προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης, οφείλει όμως και στην περίπτωση αυτή να αποβλέπει στη φορολόγηση πράγματι υφισταμένων, κατά τ' ανωτέρω, στοιχείων, καταστρώνοντας προς τούτο τεκμήρια αφ' ενός μεν συνάδοντα με τα διδάγματα της

κοινής πείρας, αφ' ετέρου δε μαχητά για το φορολογούμενο. Σύμφωνα δε με την κείμενη νομολογία, τα τεκμήρια αποτελούν **συνταγματικώς ανεκτό τρόπο προσδιορισμού της πραγματικής φοροδοτικής ικανότητας** του φορολογουμένου, δεδομένου ότι τόσο η βάση των τεκμηρίων (διάθεση του αναγκαίου για την πραγματοποίηση της δαπάνης εισοδήματος), όσο και τα συμπεράσματά τους (ύπαρξη αντίστοιχου εισοδήματος που διατέθηκε για τη δαπάνη), συνάδουν προς τα **δεδομένα της κοινής πείρας και είναι μαχητά** (ΣΤΕ 2504/1991 επταμ, 2919/1999 επταμ, 1576/2002 επτ., 1340/2003, 1742/2013),

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη το προφίλ του προσφεύγοντος, όπως προκύπτει από τα δηλωθέντα εισοδήματά του, την κείμενη νομολογία (ΣΤΕ 884/2016), καθώς και τους κανόνες της λογικής και τα διδάγματα της κοινής πείρας, γίνεται δεκτό ότι τα κατωτέρω ποσά καταθέσεων μετρητών (ήτοι μέχρι 1.500€ ανά συνδικαίουχο), **δεν αποτελούν την αληθή έννοια της προσαύξησης περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013 και πρέπει να διαγραφούν:**

α/α απήμα τος	Τράπεζα	Λογαριασμός	α/α παρ/κού τράπεζας	Απολογία	Ημερ/νία κατάθεσης	Πρωτογενείς Πιστώσεις	Συνδικαίο ύχοι	Αναλογούντα ποσά στον υπόχρεο
1			4	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	5/1/2015	1.900,00€	3	633,34€
3			8	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	15/1/2015	1.300,00€	3	433,34€
14			41	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	19/2/2015	1.000,00€	3	333,33€
38			233		2/6/2015	400,00€	1	400,00€
41			23	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	26/6/2015	2.000,00€	2	1.000,00€
45			26	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	22/7/2015	150,00€	2	75,00€
76			34	ΘΥΡΙΔΑ	23/9/2015	250,00€	3	83,33€
105			561		19/11/2015	470,00€	1	470,00€
Σύνολα 2015						7.470,00€		3.428,34€

α/α απήμα τος	Τράπεζα	Λογαριασμός	α/α παρ/κού τράπεζας	Απολογία	Ημερ/νία κατάθεσης	Πρωτογενείς Πιστώσεις	Συνδικαίο ύχοι	Αναλογούντα ποσά στον υπόχρεο
163			112		29/3/2016	300,00€	1	300,00€
166			223	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1/4/2016	1.500,00€	3	500,00€
174			277	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	15/4/2016	1.500,00€	3	500,00€
176			287	ΜΕΤΡΗΤΑ	18/4/2016	2.000,00€	3	666,66€
180			302	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	28/4/2016	3.500,00€	3	1.166,67€
186			322	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	10/5/2016	4.000,00€	3	1.333,33€
190			332	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	12/5/2016	1.500,00€	3	500,00€
229			643	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	13/9/2016	650,00€	3	216,67€
232			102		26/9/2016	250,00€	3	83,33€
Σύνολα 2016						15.200,00€		5.266,66€

α/α απήμα τος	Τράπεζα	Λογαριασμός	α/α παρ/κού τράπεζας	Απολογία	Ημερ/νία κατάθεσης	Πρωτογενείς Πιστώσεις	Συνδικαίο ύχοι	Αναλογούντα ποσά στον υπόχρεο
266			102	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	13/2/2017	2.000,00€	3	666,67€
285			308	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2/6/2017	4.000,00€	3	1.333,33€
287			396	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	6/7/2017	4.000,00€	3	1.333,33€
291			459	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	18/8/2017	2.300,00€	3	766,67€
293			4	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	25/8/2017	500,00€	1	500,00€
296			15	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	31/8/2017	500,00€	1	500,00€
297			502	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	8/9/2017	3.700,00€	3	1.233,33€
298			41		12/9/2017	1.150,00€	1	1.150,00€
299			507	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	15/9/2017	1.500,00€	3	500,00€
302			544	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2/10/2017	1.200,00€	3	400,00€
305			571	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	20/10/2017	650,00€	3	216,67€
308			593	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3/11/2017	4.500,00€	3	1.500,00€
309			613	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	6/11/2017	700,00€	3	233,33€
310			66	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	8/11/2017	300,00€	1	300,00€
311			619	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	10/11/2017	800,00€	3	266,67€
313			626	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	21/11/2017	2.500,00€	3	833,33€
316			664	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	4/12/2017	2.000,00€	3	666,67€
317			671	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	8/12/2017	1.400,00€	3	466,67€
319			675	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	12/12/2017	1.250,00€	3	416,67€
320			680	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	15/12/2017	4.000,00€	3	1.333,33€
Σύνολα 2017						38.950,00€		14.616,67€

2) Ως προς τη δυνατότητα κατοχής ρευστών διαθεσίμων από μη αναλωθέν κεφάλαιο εκτός τραπεζικού συστήματος

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι κατωτέρω πιστώσεις του έτους **2015** συνολικού ποσού **22.866,49€**, του έτους **2016** συνολικού ποσού **51.561,67€**, και του έτους **2017** συνολικού ποσού **48.233,33€**, καθώς και τα ποσά της Α.Μ.Κ ποσού **657.920€**, **64.500€** και **20.000€** αντίστοιχα, προέρχονται από συσσωρευμένα, φορολογηθέντα και μη αναλωθέντα εισοδήματά του από προηγούμενες χρήσεις, τα οποία κατείχε σε μετρητά.

Σημειώνεται ότι οι πιστώσεις της κατηγορίας αυτής που απομένουν μετά τη διαγραφή των μικροποσών (βλ. προηγούμενο κεφάλαιο), ανέρχονται για τα έτη 2015, 2016 και 2017 σε **19.438,15€**, **46.295,01€** και **33.616,66€** αντίστοιχα, ως αναλυτικά παρατίθενται στους παρακάτω πίνακες:

α/α απή- ματος	Τράπεζα	Λογαριασμός	α/α συναλλ	Αιτιολογία	Ημερ/νία	Πρωτογενείς πιστώσεις	Συνδι- καυόχοι	Προσαύξηση περιουσίας
5			13	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	19/1/2015	6.500,00€	3	2.166,67€
7			19	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	28/1/2015	7.614,44€	3	2.538,15€
26			66	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	8/4/2015	18.000,00€	3	6.000,00€
33			85	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	7/5/2015	16.000,00€	3	5.333,33€
73			37	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	17/9/2015	3.200,00€	2	1.600,00€
108			50	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	26/11/2015	3.600,00€	2	1.800,00€
Σύνολο έτους 2015 (επικαλούμενου λόγου: ΑΝΑΛΩΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ)						54.914,44€		19.438,15€

α/α απή- ματος	Τράπεζα	Λογαριασμός	α/α συναλλ	Αιτιολογία	Ημερ/νία	Πρωτογενείς πιστώσεις	Συνδι- καυόχοι	Προσαύξηση περιουσίας
164			209	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	29/3/2016	5.000,00€	3	1.666,67€
183			18	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	9/5/2016	10.000,00€	2	5.000,00€
184			20	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	10/5/2016	10.000,00€	2	5.000,00€
188			22	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	11/5/2016	10.000,00€	2	5.000,00€
191			23	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	13/5/2016	10.000,00€	2	5.000,00€
193			24	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	16/5/2016	10.000,00€	2	5.000,00€
233			670	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	30/9/2016	10.250,00€	3	3.416,67€
236			700	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	7/10/2016	5.000,00€	3	1.666,67€
239			55	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	17/10/2016	7.500,00€	2	3.750,00€
242			736	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	27/10/2016	18.500,00€	3	6.166,67€
250			804	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	29/11/2016	6.385,00€	3	2.128,33€
259			882	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	30/12/2016	7.500,00€	3	2.500,00€
Σύνολο έτους 2016 (επικαλούμενου λόγου: ΑΝΑΛΩΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ)						110.135,00€		46.295,01€

α/α απή- ματος	Τράπεζα	Λογαριασμός	α/α συναλλ	Αιτιολογία	Ημερ/νία	Πρωτογενείς πιστώσεις	Συνδι- καυόχοι	Προσαύξηση περιουσίας
270			18		3/3/2017	2.800,00€	1	2.800,00€
288			413	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	11/7/2017	5.500,00€	3	1.833,33€
290			437	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	28/7/2017	9.000,00€	3	3.000,00€
292			1	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	22/8/2017	9.500,00€	1	9.500,00€
295			483	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	30/8/2017	10.500,00€	3	3.500,00€
301			520	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	28/9/2017	8.500,00€	3	2.833,33€
304			551	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	16/10/2017	5.800,00€	3	1.933,33€
307			579	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	31/10/2017	6.950,00€	3	2.316,67€
314			648	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	29/11/2017	8.650,00€	3	2.883,33€
322			698	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	28/12/2017	9.050,00€	3	3.016,67€
Σύνολο έτους 2017 (επικαλούμενου λόγου: ΑΝΑΛΩΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ)						76.250,00€		33.616,66€

Επειδή στην από 09/12/2020 έκθεση ελέγχου (βλ. σελ. 182) αναφέρονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

«Σημειώνεται ότι ο ελεγχόμενος και για την φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2015 κατά την ηλεκτρονική υποβολή της οικίας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του έχει δηλώσει την ύπαρξη περιουσίας (ακίνητα, καταθέσεις κλπ) στην αλλοδαπή.

Ο έλεγχος στο με αριθμό πρωτ. 19479/29-07-2019 αίτημα παροχής πληροφοριών άρθρου 14 Ν.4174/2013 έχει ζητήσει την προσκόμιση των παραστατικών με τις αναλυτικές κινήσεις (statements) εντούτοις ο ελεγχόμενος μέχρι την σύνταξη της παρούσας δεν έχει ανταποκριθεί.

Από έρευνα που πραγματοποίησε η υπηρεσία μας στην βάση δεδομένων που διαθέτει με βάση τις λειτουργικές και τεχνικές προδιαγραφές της Κοιν. Οδηγίας 2003/48/ΕΚ (μορφότυπος FISC 153) ενημέρωσε τον έλεγχο ότι δεν βρέθηκαν στοιχεία πληρωμών τόκων για τις χρήσεις 2014, 2015 αποταμιεύσεων στην αλλοδαπή για τον ελεγχόμενο.

Ο έλεγχος στις 04-08-2020 με το με αριθμό πρωτ./2020 εφαρμόζοντας τις διατάξεις του άρθρου 1 της ΠΟΛ 1154/2018, ζήτησε από την Γεν. Δ/νση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης, Δ.ΥΠΗ.ΔΕΔ. την διοικητική συνδρομή τους για την ύπαρξη χρηματοοικονομικών λογαριασμών στην αλλοδαπή.

Η Γεν. Δ/νση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης, Δ.ΥΠΗ.ΔΕΔ. με το με αριθμό πρωτ. ΔΥΠΗΔΕΔ Ε ΕΞ 2020 ΕΜΠ/03-09-2020 (εισερχόμενο στην υπηρεσία/2020) ενημέρωσε την υπηρεσία μας για την ύπαρξη σχετικών στοιχείων για τις ελεγχόμενες φορολογικές περιόδους και διαβίβασε αυτά στον έλεγχο, μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, σε κρυπτογραφημένο αρχείο.

Από την επεξεργασία αυτού διαπιστώθηκε ότι ο ελεγχόμενος και για τη φορολογική περίοδο 2017, διαθέτει λογαριασμό σε τράπεζα του εξωτερικού και ειδικότερα στην τράπεζα:

..... (αρ λογαριασμού).

Μετά τα ανωτέρω και επειδή μέχρι την σύνταξη της παρούσας δεν έχει προσκομισθεί ο ανωτέρω λογαριασμός προκειμένου να ελεγχθεί ως προς τις πρωτογενείς του πιστώσεις ούτε και κάποιος άλλος που τυχόν διαθέτει στην αλλοδαπή και έχει αποκρυβεί (εφόσον ο ίδιος όπως προαναφέρθηκε έχει δηλώσει ότι διαθέτει περιουσία στο εξωτερικό) ο έλεγχος δεν δέχεται τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου ότι διαθέτει ποσά τα οποία προέρχονται από ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από τον φόρο τα ποσά των 1.145.500,00€, 138.390,00€ και 68.840,00€.

Τέλος από το γεγονός της ύπαρξης τραπεζικών λογαριασμών στο εξωτερικό, οι οποίοι δεν τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου και δεν προσκομίστηκαν αυτοί προκειμένου να ελεγχθούν ως προς τις πρωτογενείς τους πιστώσεις απέρριψε τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου ότι οι πιστώσεις που αιτιολογήθηκαν από αυτόν ως καταθέσεις σε μετρητά προέρχονται από συσσωρευμένα, φορολογηθέντα και μη αναλωθέντα εισοδήματα από προηγούμενες χρήσεις».

Επειδή το γεγονός της ύπαρξης τραπεζικών λογαριασμών στο εξωτερικό απεκρύβη από την ελεγκτική αρχή, ούτε προσκομίστηκαν οι αλλοδαποί λογαριασμοί τους οποίους αυτοβούλως δήλωσε κατά το φορολογικό έτος 2015, καθώς και ο ανωτέρω λογαριασμός που βρέθηκε από την υπηρεσία, προκειμένου να ελεγχθούν ως προς τις πρωτογενείς τους πιστώσεις, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι οι επίμαχες πιστώσεις και η καταβολή μετρητών για την Α.Μ.Κ εταιρειών συμφερόντων του, προέρχονται από συσσωρευμένα, φορολογηθέντα και μη αναλωθέντα εισοδήματά του από προηγούμενες χρήσεις τα οποία κατείχε σε μετρητά απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

3) Ως προς το εισόδημα του άρθρου 12 του ν. 4172/2013

3.1) Για την υπ' αριθ. 129 πίστωση της 23/12/2015 ποσού 200.000€

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η εν λόγω πίστωση αποτελεί μεταφορά ποσού από τον τραπεζικό λογαριασμό της στον ελεγχόμενο λογαριασμό, όπως ρητά αναφέρει στη σελ. 68 της έκθεσης ελέγχου η ελεγκτική αρχή. Το ποσό αυτό χρησιμοποιήθηκε την επόμενη ακριβώς ημέρα (24.12.2015) ως εξής:

α. ποσό 21.000,00€ δόθηκε εκ μέρους του υιού του,, προς εξόφληση οφειλής της προς την μέσω της υπ' αρ./2015 τραπεζικής επιταγής που εξέδωσε ο ίδιος, κατόπιν ανάληψης των μετρητών από τον λογαριασμό με IBAN, και η οποία οπισθογραφήθηκε στην Συνεπώς, το ποσό των 21.000€ χρησιμοποιήθηκε για την κάλυψη υποχρεώσεων της εταιρίας

β. Μέρος αυτού αποτέλεσε ταμειακή διευκόλυνση της προς την εταιρία και δη:

- ✓ ποσό **1.583,83€** για ΕΝΦΙΑ με υπόχρεη την «.....» εξοφλήθηκε από το εν λόγω ποσό που είχε, για λόγους εξυπηρέτησης την προηγούμενη ημέρα πιστωθεί στον κοινό λογαριασμό τους, από την με την πίστωση με α/α 129,
 - ✓ ποσό **13.505,80€** για φόρο εισοδήματος με υπόχρεη την «.....» εξοφλήθηκε από το εν λόγω ποσό που είχε, για λόγους εξυπηρέτησης την προηγούμενη ημέρα πιστωθεί στον κοινό λογαριασμό τους, από την με την πίστωση με α/α 129,
 - ✓ ποσό **4.294,92€** για φόρο εισοδήματος με υπόχρεη την «.....» εξοφλήθηκε από το εν λόγω ποσό που είχε, για λόγους εξυπηρέτησης την προηγούμενη ημέρα πιστωθεί στον κοινό λογαριασμό τους, από την με την πίστωση με α/α 129,
 - ✓ ποσό **80,58€** για Φ.Ε.Ε. με υπόχρεη την «.....» εξοφλήθηκε από το εν λόγω ποσό που είχε, για λόγους εξυπηρέτησης την προηγούμενη ημέρα πιστωθεί στον κοινό λογαριασμό τους, από την με την πίστωση με α/α 129,
 - ✓ ποσό **45,35€** για Φ.Μ.Υ. με υπόχρεη την εξοφλήθηκε από το εν λόγω ποσό που είχε, για λόγους εξυπηρέτησης την προηγούμενη ημέρα πιστωθεί στον κοινό λογαριασμό τους, από την με την πίστωση με α/α 129,
 - ✓ ποσό **72,53€** για Φορολογία Εργολάβων με υπόχρεη την εξοφλήθηκε από το εν λόγω ποσό που είχε, για λόγους εξυπηρέτησης την προηγούμενη ημέρα πιστωθεί στον κοινό λογαριασμό τους, από την με την πίστωση με α/α 129,
 - ✓ ποσό **26.348,09€** για ΕΝΦΙΑ με υπόχρεη την εξοφλήθηκε από το εν λόγω ποσό που είχε, για λόγους εξυπηρέτησης την προηγούμενη ημέρα πιστωθεί στον κοινό λογαριασμό τους, από την με την πίστωση με α/α 129,
 - ✓ ποσό **352,56€** για τέλος επιτηδεύματος με υπόχρεη την εξοφλήθηκε από το εν λόγω ποσό που είχε, για λόγους εξυπηρέτησης την προηγούμενη ημέρα πιστωθεί στον κοινό λογαριασμό τους, από την με την πίστωση με α/α 129,
 - ✓ ποσό **22.944,37€** (22.910€ πλέον εξόδων 34,37€), μεταφέρθηκε τραπεζικά στον λογαριασμό της (.....), (μέσω έκδοσης τραπεζικής επιταγής) από το εν λόγω ποσό που είχε, για λόγους εξυπηρέτησης την προηγούμενη ημέρα πιστωθεί στον κοινό λογαριασμό τους, από την με την πίστωση με α/α 129,
 - ✓ ποσό **12.540,00€** μεταφέρθηκε αυθημερόν την 24η.12.2015 (τμήμα από μεγαλύτερη μεταφορά) από τον κοινό λογαριασμό τους στον οποίον είχε πιστωθεί το αρχικό ποσό (των 200.000 €) από την με την πίστωση με α/α 129, στον λογαριασμό ταμειευτηρίου του (και των συνδικαιούχων υιών του)..... Από εκεί το ποσό των 12.540€ μεταφέρθηκε στον λογαριασμό της προς ταμειακή της διευκόλυνση με δύο κινήσεις, ήτοι 1.970€ και 10.570€ την 30η.12.2015.
- γ. Μέρος αυτού αποτέλεσε ταμειακή διευκόλυνση της προς την εταιρία «.....» και δη: ποσό 4.697,00€ (4.685€ πλέον εξόδων 12€), μεταφέρθηκε τραπεζικά στον λογαριασμό όψεως της «.....» (.....) εκ μέρους του υιού του, από το εν λόγω ποσό που είχε, για λόγους εξυπηρέτησης την προηγούμενη ημέρα πιστωθεί στον κοινό λογαριασμό τους, από την με την πίστωση με α/α 129.**
- Κατά συνέπεια, ισχυρίζεται ότι πρόκειται για ποσό που χρησιμοποιήθηκε προς εξόφληση υποχρέωσης της προς την (κατά το ποσό των 21.000€), καθώς και για πρόσκαιρη ταμειακή διευκόλυνση της προς την και δεν πρόκειται για ανατιτολόγητη πίστωση, ούτε και για δόλην εισόδημά του.

Επειδή από την από 24/03/2021 έκθεση απόψεων της ελεγκτικής αρχής, αναφέρονται για την εν λόγω πίστωση τα ακόλουθα:

«Ο έλεγχος ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος για την εγγραφή με α/α 129 ότι αποτελεί μεταφορά ποσού από τον τραπεζικό λογαριασμό της εταιρίας «.....» στον ατομικό του λογαριασμό, από το οποίο α) την επόμενη ημέρα ποσό 21.000,00€ δόθηκε εκ μέρους του προς εξόφληση οφειλής της εταιρίας «.....» προς την εταιρία «.....» μέσω της υπ' αρ. /2015 τραπεζικής επιταγής που εξέδωσε ο ίδιος, κατόπιν ανάληψης των μετρητών από τον ατομικό του λογαριασμό με IBAN και η οποία οπισθογραφήθηκε στην εταιρία «.....» **δεν μπορεί να επαληθευθεί** καθώς ο έλεγχος διέθετε, κατόπιν του με αριθμό πρωτ. /2019 αιτήματος της προς την και της με αριθμό πρωτ. /2019 απάντησης αυτής μόνο συγκεκριμένα αντίγραφα αναλυτικών καθολικών των ετών 2013 και 2014. β) ως προς τον ισχυρισμό της ταμειακής

διευκόλυνσης της κρίνει ότι είναι αβάσιμος και για το λόγο αυτό απορριπτέος καθώς: i) δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο αποδεικτικά στοιχεία για την επιστροφή των χρημάτων από την , που διευκολύνθηκε ταμειακά στον διευκολύνοντα ελεγχόμενο, ii) Τα ποσά που έλαβε ο ελεγχόμενος στον λογαριασμό που διαθέτει από κοινού με τον αδελφό του και τον πατέρα του (οι οποίοι ελέγχονται ταυτόχρονα από την υπηρεσία μας) από την δεν ταυτίζονται με τα υποτιθέμενα ποσά που κατ' εντολή του ενέβασε στην iii) Δεν κατονομάζονται στον έλεγχο οι επικληθέντες «πρακτικοί λόγοι» για τους οποίους η εταιρία δεν ενέβασε απευθείας τα διακινούμενα ποσά προς την , αλλά μεσολάβησε στη διαδρομή των χρημάτων η κατάθεση στον λογαριασμό που διαθέτει από κοινού με τον αδελφό του και τον πατέρα του iv) Η ακολουθούμενη πρακτική των διαδοχικών εμβασμάτων προς ταμειακή διευκόλυνση του τελικού λήπτη των χρηματικών ποσών δεν είναι συνήθης στην συναλλακτική πρακτική. v) ως προς τον ισχυρισμό της ταμειακής διευκόλυνσης της «.....» ο έλεγχος για τους ίδιους ως άνω λόγους κρίνει ότι αυτός είναι αβάσιμος και για το λόγο αυτό απορριπτέος»

Κατόπιν αυτών, ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος, **απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.**

3.2) Για την υπ' αριθ. 30 πίστωση της 20/04/2015 ποσού 3.500€

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι στις 17/04/2015 ο υιός του, , κατέβαλε τοις μετρητοίς σε τραπεζικό λογαριασμό στην το ποσό των 3.500€ προς την ως προκαταβολή για συμφωνηθείσα μεταξύ αυτής και της σύμβαση. Η συμφωνία λίγες μέρες αργότερα, όμως, ακυρώθηκε και η όφειλε να επιστρέψει τη δοθείσα προκαταβολή (ως αχρεώστητη για αιτία μη επακολουθήσασα). Την επέστρεψε τραπεζικά με την ως άνω πίστωση. Κατά συνέπεια, πρόκειται για επιστροφή ποσού που είχε δώσει εξ ιδίων ο υιός του, για λογαριασμό της και για τον λόγο αυτό πιστώθηκε στον λογαριασμό, στον οποίον είναι συνδικαιούχος. Κατά συνέπεια, δεν πρόκειται για ανατιμολογήτη πίστωση, ούτε και για δήθεν εισόδημά του και αφορά αποκλειστικά τον υιό του, ως επιστροφή δοθείσας από αυτόν προκαταβολής για λογαριασμό της εταιρίας

Επειδή από την από 24/03/2021 έκθεση απόψεων της ελεγκτικής αρχής, αναφέρονται για την εν λόγω πίστωση τα ακόλουθα:

«Επίσης ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος για την εγγραφή με α/α 30 περί επιστροφής δοθείσας προκαταβολής (ως αχρεώστητη για αιτία μη επακολουθήσασα) προς την εταιρία ως προκαταβολή για συμφωνηθείσα μεταξύ αυτής και της σύμβαση ο έλεγχος κρίνει ότι είναι αβάσιμος και για το λόγο αυτό απορριπτέος καθώς: i) ο έλεγχος δεν μπορεί να γνωρίζει εάν υφίσταται πράγματι η σύμβαση αυτή, οι όροι συμφωνίας της και το ακριβές ποσό το οποίο συμφωνήθηκε μεταξύ των συμβαλλόμενων μερών καθώς δεν προσκομίσθηκε η επικαλούμενη σύμβαση. ii) Η ακύρωση αυτής δεν αποδεικνύεται από κανένα προσκομισθέν έγγραφο. iii) Δεν διευκρινίζεται ο ακριβής λόγος της μεταφοράς από τον εντολέα (κατά την υποτιθέμενη σύμβαση) που ήταν η στον τελικό αποδέκτη που ήταν η μέσω των αναφερθέντων λογαριασμών στην κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή»

Κατόπιν αυτών, ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος, **απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.**

3.3) Για την υπ' αριθ. 78 πίστωση της 25/09/2015 ποσού 5.500€

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η εν λόγω πίστωση αποτελεί μεταφορά ποσού από τον τραπεζικό λογαριασμό της εταιρίας «.....» στον ατομικό μου λογαριασμό, όπως ρητά αναφέρει στη σελ. 69 της έκθεσης ελέγχου η ελεγκτική αρχή. Εν τούτοις, το ποσό αυτό μεταφέρθηκε αυθημερόν στον υπ' αρ. τραπεζικό λογαριασμό και από εκεί, την ίδια ημέρα, ποσό 3.950,00€ εξ αυτού, μεταφέρθηκε στον υπ' αρ. τραπεζικό λογαριασμό της εταιρίας «.....» προς πρόσκαιρη ταμειακή της διευκόλυνση. Κατά συνέπεια, εκ του ποσού των 5.500 €, ποσό 3.950€ αποτελούσε ταμειακή διευκόλυνση της εταιρίας «.....» προς την εταιρία «.....», που για λόγους πρακτικούς διήλθε από τον ατομικό του λογαριασμό με την πίστωση με α/α 78.

Επειδή από την από **24/03/2021** έκθεση απόψεων της ελεγκτικής αρχής, αναφέρονται για την εν λόγω πίστωση τα ακόλουθα:

«Ο έλεγχος ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος για την εγγραφή με α/α 78 περί ταμειακής διευκόλυνσης της κρίνει ότι είναι αβάσιμος και για το λόγο αυτό απορρίπτεος καθώς: i) δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο αποδεικτικά στοιχεία για την επιστροφή των χρημάτων από την, που διευκολύνθηκε ταμειακά στον διευκολύνοντα ελεγχόμενο, ii) Τα ποσά που έλαβε ο ελεγχόμενος στον λογαριασμό που διαθέτει από κοινού με τον αδελφό του και τον πατέρα του (οι οποίοι ελέγχονται ταυτόχρονα από την υπηρεσία μας) από την δεν ταυτίζονται με τα υποτιθέμενα ποσά που κατ' εντολή του ενέβασε στην iii) Δεν κατονομάζονται στον έλεγχο οι επικληθέντες «πρακτικοί λόγοι» για τους οποίους η εταιρία δεν ενέβασε απευθείας τα διακινούμενα ποσά προς την, αλλά μεσολάβησε στη διαδρομή των χρημάτων η κατάθεση στον λογαριασμό που διαθέτει από κοινού με τον αδελφό του και τον πατέρα του. iv) Η ακολουθούμενη πρακτική των διαδοχικών εμβασμάτων προς ταμειακή διευκόλυνση του τελικά λήπτη των χρηματικών ποσών δεν είναι συνήθης στην συναλλακτική πρακτική».

Κατόπιν αυτών, ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος, **απορρίπτεται ως αναπόδεικτος**.

3.4) Για την υπ' αριθ. 47 πίστωση της 29/07/2015 ποσού 40.000€

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η εν λόγω πίστωση αποτελεί μεταφορά ποσού από τον , αγοραστή ακινήτου από την εταιρία «.....», δυνάμει του υπ' αρ. /2015 συμβολαίου πώλησης που προσκομίσθηκε στον έλεγχο, και ελέγχθηκε από αυτόν, όπως ρητά αναφέρεται στη σελ. 66 της έκθεσης ελέγχου. Η ελεγκτική αρχή, ωστόσο, και ενώ προκύπτει αναντίρρητα η προέλευση και η αιτία του, το έκρινε ως εισόδημα από μισθωτή εργασία, για τον λόγο ότι πιστώθηκε στον ατομικό του λογαριασμό και όχι σε εταιρικό. Εν τούτοις, το ποσό αυτό επεστράφη άμεσα στην με μεταφορά των ποσών: **15.000€** στις 29/07/2015, **15.000€** στις 30/07/2015 και **9.000€** στις 31/07/2015 στον τραπεζικό λογαριασμό της «.....» στην από τον ατομικό του λογαριασμό στην ίδια Τράπεζα (που είχε πιστωθεί από τον)

Επειδή από την από **24/03/2021** έκθεση απόψεων της ελεγκτικής αρχής, αναφέρονται για την εν λόγω πίστωση τα ακόλουθα:

«Επίσης ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος για την εγγραφή με α/α 47 περί μεταφοράς ποσού από αγοραστή ακινήτου ιδιοκτησίας «.....», σε ατομικό λογαριασμό του προσφεύγοντα και μετέπειτα μεταφορά του μεγαλύτερου μέρους αυτού σε λογαριασμό της «.....». Δεν μπορεί να επαληθευθεί καθώς ο έλεγχος ΔΕΝ διαθέτει τα πρόσθετα στοιχεία που αναφέρονται ανωτέρω»

Κατόπιν αυτών, ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος, **απορρίπτεται ως αναπόδεικτος**.

4) Ως προς τις πιστώσεις με α/α 263, 264 και 289

Επειδή καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα προσαύξηση περιουσίας βάσει των κατωτέρω δύο πιστώσεων:

α/α αιτήματος	Τράπεζα	Λογ/μός	α/α συναλλ	Αιτιολογία	Ημερ/νία κατάθεσης	Ποσό Πίστωσης	Συνδίκαιο ύχοι	Ποσό που αναλογεί στον υπόχρεο
263	.....	.....	.....	.....	1/2/2017	401,60€	3	133,87€
264	.....	.....	.....	.....	1/2/2017	530,86€	3	176,95€
289	.....	.....	.....	.....	25/7/2017	112,04€	1	112,04€
	Σύνολα	φορολογικού έτους 2017				1.044,50€		422,86€

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι με α/α 263 και 264 πιστώσεις αφορούν ακύρωση τραπεζικής εγγραφής (κωδικός ΤΜΕΔΕ), ήτοι αντιλογισμούς της τράπεζας, και η με α/α 289 Αποζημίωση ιατρικών εξόδων από Το όνομα της καταθέτριας ασφαλιστικής εταιρίας προκύπτει από τον ίδιο τον πίνακα της ελεγκτικής αρχής στη στήλη αιτιολογία συναλλαγής που εξάγεται από το τραπεζικό σύστημα.

Επειδή η ελεγκτική αρχή απέρριψε τους εν λόγω ισχυρισμούς, καθόσον όπως αναφέρεται στη έκθεση ελέγχου προκειμένου για τις με α/α 263 και 264 πιστώσεις (σελ. 59), «από τις κινήσεις των λογαριασμών δεν προκύπτει να αποτελεί ακύρωση της παρούσας εγγραφής. Υπάρχει άλλη που αποτελεί αντιλογισμό», ενώ για την με α/α 289 πίστωση (σελ. 60), «Ο ελεγχόμενος δεν προσκόμισε στοιχεία – έγγραφα – παραστατικά για να δικαιολογήσει την πηγή ή την αιτία προέλευσης ούτε ότι αυτή έχει φορολογηθεί ή απαλλάσσεται του φόρου».

Επειδή οι πιστώσεις με α/α 263 και 264, λόγω της αιτιολογίας που φέρουν (και παραπέμπουν σε εγγραφές της τράπεζας), καθώς του ύψους αυτών, γίνεται δεκτό ότι τα εν λόγω ποσά, **δεν αποτελούν την αληθή έννοια της προσαύξεση περιουσίας** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013 και πρέπει να **διαγραφούν**, Περαιτέρω, η πίστωση με α/α 289 δεν αποτελεί προσαύξεση περιουσίας, δεδομένου ότι είναι γνωστής πηγής, όπως αυτό προκύπτει από την αιτιολογία της ()
Ως εκ τούτου πρέπει να διαγραφούν από το **φορολογικό έτος 2017** το ποσό των **422,86€**.

Επειδή, **πέραν των ανωτέρω**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 09/12/2020 έκθεση μερικού ελέγχου **Φορολογίας Εισοδήματος** του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της από **12/03/2021** και με αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του - του, με **ΑΦΜ:**, κατοίκου, - (..... αρ.), και την **τροποποίηση** των υπ' αριθ./2020,/2020 και/2020 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικών ετών **2015, 2016 και 2017** αντίστοιχα, που εξέδωσε ο προϊστάμενος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

A. Ποσά για τα οποία δε συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48§3 του ν.2238/1994 και του άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013

Ποσά που δεν αποτελούν προσαύξεση περιουσίας και διαγράφονται με την παρούσα		Ποσά που διαγράφονται		
		Οικονομικό έτος 2015	Οικονομικό έτος 2016	Οικονομικό έτος 2017
Διαγραφή πιστώσεων μικροποσών	κεφ 1	3.428,34€	5.266,66€	14.616,67€
Διαγραφή μικροποσών που φέρεται να αποτελούν αντιλογισμούς της τράπεζας & γνωστής πηγής	κεφ 4			422,86€
Σύνολο ποσών που διαγράφονται με την παρούσα		3.428,34€	5.266,66€	15.039,53€

B. Προσαύξεση Περιουσίας με βάση την παρούσα απόφαση

Προσδιορισμός Προσαύξεσης Περιουσίας Απόφασης	Οικονομικό έτος 2015	Οικονομικό έτος 2016	Οικονομικό έτος 2017
Σύνολο Προσαύξεσης Περιουσίας κατ' έλεγχο	703.758,24€	119.023,06€	68.656,19€
Μείον: Ποσά που δεν αποτελούν Προσαύξεση Περιουσίας βάσει της παρούσας Απόφασης	3.428,34€	5.266,66€	15.039,53€
Σύνολο Προσαύξεσης Περιουσίας βάσει Απόφασης	700.329,90€	113.756,40€	53.616,66€

Γ. Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση

Φορολογητέα εισοδήματα Φορολογικού Έτους 2015

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει ΔΗΛΩΣΗΣ		Βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ		Βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου
Ακίνητη Περιουσία	16.980,30€		16.980,30€		16.980,30€	
Τόκοι	1.027,76€	0,06€	1.027,76€	0,06€	1.027,76€	0,06€
Μερίσματα						
Δικαιώματα						
Επιχειρηματική Δραστ/τητα						
Εισόδημα του άρθρου 21 § 4 ν.4172/13			703.758,24€		700.329,90€	
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα						
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	90,00€		388.535,27€		388.535,27€	
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου						
Συνολικό Εισόδημα	18.098,06€	0,06€	1.110.301,57€	0,06€	1.106.873,23€	0,06€
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται						
Υπόλοιπο	18.098,06€	0,06€	1.110.301,57€	0,06€	1.106.873,23€	0,06€
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών		7.636,08€				
Φορολογητέο Εισόδημα	18.098,06€	7.636,14€	1.110.301,57€	0,06€	1.106.873,23€	0,06€
Αυτοτελή φορολογηθ.ποσά και φόρος αυτών						
Συνολικό Εισόδημα	18.098,06€	7.636,14€	1.110.301,57€	0,06€	1.106.873,23€	0,06€
Τεκμαρτό Εισόδημα	81.579,14€	7.785,06€	81.579,14€	7.785,06€	81.579,14€	7.785,06€
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ.	81.579,14€	7.785,06€	1.110.301,57€	7.785,06€	1.106.873,23€	0,06€
Συντελεστής Εισφοράς	4,0%		8,0%		8,0%	

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση φόρου εισοδήματος & εισφ. αλληλεγγύης φορ. έτους 2015

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		Οριστική Φορολ. Υποχρέωση
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	
Φορολογητέο Εισόδημα	18.098,06€	7.636,14€	1.110.301,57€	7.785,06€	1.106.873,23€	0,06€	1.081.139,09€
Φόρος Κλίμακας	3.137,46€	1.679,95€	405.881,41€	1.679,95€	390.711,34€	0,01€	385.893,94€
Μειώσεις από το φόρο	19,80€	1.679,95€	19,80€	1.679,95€		0,01€	-1.699,74€
Πλέον:Επιβάρυνση Αποδείξεων							
Φόρος που αναλογεί	3.117,66€		405.861,61€		390.711,34€		387.593,68€
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.	513,14€		513,14€		513,14€		
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	2.604,52€		405.348,47€		390.198,20€		387.593,68€
Τέλη χαρτ/μου	494,10€		494,10€		494,10€		
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτ/μο	98,82€		98,82€		98,82€		
Πλέον: Προκαταβ.Επομ.έτους							
Σύνολο	3.197,44€		405.941,39€		390.791,12€		387.593,68€
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.	3.263,17€		88.824,13€		88.549,86€		85.286,69€
Μείον: Εισφορά παρακρατηθ.							
Πλέον: φόρος πολυτελούς διαβ.	4.360,78€	687,05€	4.360,78€	687,05€	4.360,78€	687,05€	
Σύνολο Εισφοράς & Τέλ.Επιπ	7.623,95€	687,05€	93.184,91€	687,05€	92.910,64€	687,05€	85.286,69€
Πλέον ή Μείον: Συμψηφισμοί							
Σύνολο	11.508,44€		499.813,35€		484.388,81€		472.880,37€
Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής άρθρου 58 ν.4174/2013			50% 201.371,98€		50% 193.796,84€		193.796,84€
Γενικό Σύνολο	11.508,44€		701.185,33€		678.185,65€		666.677,21€

Φορολογητέα εισοδήματα Φορολογικού Έτους 2016

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει ΔΗΛΩΣΗΣ		Βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ		Βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου
Ακίνητη Περιουσία	14.902,18€		14.902,18€		14.902,18€	
Τόκοι	55,06€	0,09€	55,06€	0,09€	55,06€	0,09€
Μερίσματα						
Δικαιώματα						
Ατομική Επιχειρηματική Δραστ/τητα						
Εισόδημα του άρθρου 21 § 4 ν.4172/13			119.023,06€		113.756,40€	
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα						
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	8.075,64€		46.305,70€		46.305,70€	
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου						
Ναυτικό Εισόδημα						
α) Αξιοματικών εμπορικού Ναυτικού						
β) Κατώτερου πληρώματος						
Συνολικό Εισόδημα	23.032,88€	0,09€	180.286,00€	0,09€	175.019,34€	0,09€
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται						
Υπόλοιπο	23.032,88€	0,09€	180.286,00€	0,09€	175.019,34€	0,09€
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών		6.254,13€		6.254,13€		
Εκπτώσεις εισοδήματος						
Φορολογητέο Εισόδημα	23.032,88€	6.254,22€	180.286,00€	6.254,22€	175.019,34€	0,09€
Απαλλασσόμενα επιχειρημ. Δραστηριότητας						
Αυτοτελή φορολογηθ. ποσά και φόρος αυτών						
Συνολικό Εισόδημα	23.032,88€	6.254,22€	180.286,00€	6.254,22€	175.019,34€	0,09€
Τεκμαρτό Εισόδημα						
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ.	23.032,88€	6.254,22€	180.286,00€	6.254,22€	175.019,34€	0,09€

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση φόρου εισοδήματος & εισφ. αλληλεγγύης φορ. έτους 2016

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		Οριστική Φορολ. Υποχρέωση
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	
Φορολογητέο Εισόδημα	23.032,88€	6.254,22€	180.286,00€	6.254,22€	175.019,34€	0,09€	145.732,33€
Φόρος Κλίμακας	4.600,64€	1.375,92€	55.939,20€	1.375,92€	54.201,15€	0,01€	48.224,60€
Μειώσεις από το φόρο	1.776,62€	1.375,91€	1.836,94€	1.375,91€	1.836,94€		-1.315,59€
Πλέον:Επιβάρυνση Αποδείξεων							
Φόρος που αναλογεί	2.824,02€	0,01€	54.102,26€	0,01€	52.364,21€	0,01€	49.540,19€
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.	8,24€	0,02€	8,24€	0,02€	8,24€	0,02€	-0,00€
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	2.815,78€	-0,01€	54.094,02€	-0,01€	52.355,97€	-0,01€	49.540,19€
Τέλη χαρτ/μου	428,48€		428,48€		428,48€		
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτ/μο	85,70€		85,70€		85,70€		
Πλέον: Προκαταβ.Επομ.έτους							
Σύνολο	3.329,96€	-0,01€	54.608,20€	-0,01€	52.870,15€	-0,01€	49.540,19€
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.	327,64€		13.576,74€		13.102,74€		12.775,10€
Μείον: Εισφορά παρακρατηθ.							
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος κλπ	793,22€		793,22€		793,22€		
Σύνολο Εισφοράς & Τέλ.Επιτ.	1.120,86€		14.369,96€		13.895,96€		12.775,10€
Πλέον ή Μείον: Συμψηφισμοί			0,01€		-0,01€		-0,01€
Σύνολο	4.450,81€		68.978,16€		66.766,09€		62.315,28€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής	120%						
Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής άρθρου 58 ν.4174/2013			50%	25.639,12€	50%	24.770,10€	24.770,10€
Γενικό Σύνολο	4.450,81€		94.617,28€		91.536,19€		87.085,38€

Φορολογητέα εισοδήματα Φορολογικού Έτους 2017

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει ΔΗΛΩΣΗΣ		Βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ		Βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου
Ακίνητη Περιουσία	11.038,77€		11.038,77€		11.038,77€	
Τόκοι	18,19€	0,18€	18,19€	0,18€	18,19€	0,18€
Μερίσματα						
Δικαιώματα						
Ατομική Επιχειρηματική Δραστ/τητα						
Εισόδημα του άρθρου 21 § 4 ν.4172/13			68.656,19€		53.616,66€	
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα						
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	8.075,54€		22.973,16€		22.973,16€	
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου						
Ναυτικό Εισόδημα						
α) Αξιοματικών εμπορικού Ναυτικού						
β) Κατώτερου πληρώματος						
Συνολικό Εισόδημα	19.132,50€	0,18€	102.686,31€	0,18€	87.646,78€	0,18€
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται						
Υπόλοιπο	19.132,50€	0,18€	102.686,31€	0,18€	87.646,78€	0,18€
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών		6.274,65€		6.274,65€		
Εκπτώσεις εισοδήματος						
Φορολογητέο Εισόδημα	19.132,50€	6.274,83€	102.686,31€	6.274,83€	87.646,78€	0,18€
Απαλλασσόμενα επιχειρημ. Δραστηριότητας						
Αυτοτελή φορολογηθ. ποσά και φόρος αυτών						
Συνολικό Εισόδημα	19.132,50€	6.274,83€	102.686,31€	6.274,83€	87.646,78€	0,18€
Τεκμαρτό Εισόδημα						
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ.	19.132,50€	6.274,83€	102.686,31€	6.274,83€	87.646,78€	0,18€

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση φόρου εισοδήματος & εισφ. αλληλεγγύης φορ. έτους 2017

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		Οριστική Φορολ. Υποχρέωση
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	
Φορολογητέο Εισόδημα	19.132,50€	6.274,83€	102.686,31€	6.274,83€	87.646,78€	0,18€	62.239,63€
Φόρος Κλίμακας	3.435,17€	1.380,45€	29.577,30€	1.380,45€	24.614,27€	0,03€	19.798,68€
Μειώσεις από το φόρο	1.776,62€	1.380,42€	2.100,00€	1.380,42€	2.070,27€		-1.086,77€
Πλέον:Επιβάρυνση Αποδείξεων							
Φόρος που αναλογεί	1.658,55€	0,03€	27.477,30€	0,03€	22.544,00€	0,03€	20.885,45€
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.	2,71€	0,02€	2,71€	0,02€	2,71€	0,02€	
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	1.655,84€	0,01€	27.474,59€	0,01€	22.541,29€	0,01€	20.885,45€
Τέλη χαρτ/μου	306,47€		306,47€		306,47€		
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτ/μο	61,29€		61,29€		61,29€		
Πλέον: Προκαταβ.Επομ.έτους							
Σύνολο	2.023,60€	0,01€	27.842,35€	0,01€	22.909,05€	0,01€	20.885,45€
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.	156,92€		6.592,77€		5.239,21€		5.082,30€
Μείον: Εισφορά παρακρατηθ.							
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος κλπ	650,00€		650,00€		650,00€		
Σύνολο Εισφοράς & Τέλ.Επιτ.	806,92€		7.242,77€		5.889,21€		5.082,30€
Πλέον ή Μείον: Συμψηφισμοί						0,01€	0,01€
Σύνολο	2.830,53€		35.085,13€		28.798,28€		25.967,76€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής	120%						
Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής άρθρου 58 ν.4174/2013			50%	12.909,38€	50%	10.442,73€	10.442,73€
Γενικό Σύνολο	2.830,53€		47.994,51€		39.241,01€		36.410,49€

Δ. Σύνολο Οριστικής φορολογικής υποχρέωσης με βάση την παρούσα απόφαση

α/α	Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη	Έτος	Διαφορά Φορολογικής βάσης	Διαφορά φόρου	Πρόστιμο αρθ. 58 ΚΦΔ	Εισφορά Αλληλεγγύης	Οριστική Φορολογική Υποχρέωση
1	 - 09/12/2020	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2015	1.081.139,09€	387.593,68€	193.796,84€	85.286,69€	666.677,21€
2	 - 09/12/2020	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2016	145.732,33€	49.540,19€	24.770,10€	12.775,10€	87.085,39€
3	 - 09/12/2020	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2017	62.239,63€	20.885,45€	10.442,74€	5.082,30€	36.410,49€
Σύνολα					458.019,32€	229.009,68€	103.144,09€	790.173,09€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η Αναπληρώτρια προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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