



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 06/06/2022

Αριθμός απόφασης: 2249

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

Fax : 2131604567

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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την αριθμ. 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».

3. Την από 13/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με Α.Φ.Μ., κατοίκου επί της οδού κατά: α) της υπ' αριθ. /2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α Ν. 4174/2013 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016, β) της υπ' αριθ. /2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α Ν. 4174/2013 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, γ) της υπ' αριθ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 και δ) της υπ' αριθ. /2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καθώς και τις από 14-12-2021 οικείες εκθέσεις ελέγχου επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

6. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ/13.05.2022 Υπόμνημα του προσφεύγοντος.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 13/01/2022 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:

Με την υπ' αριθμ. /2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α Ν.4174/2013 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 2.500,00 ευρώ λόγω μη καταχώρησης στα βιβλία ενός φορολογικού στοιχείου κατά παράβαση των διατάξεων της περ. η της παρ. 1 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 και των άρθρων 3-7 του Ν.4308/2015 που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις της περ. ε της παρ. 2 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013.

Με την υπ' αριθμ. /2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α Ν.4174/2013 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 2.500,00 ευρώ λόγω μη καταχώρησης στα βιβλία ενός φορολογικού στοιχείου κατά παράβαση των διατάξεων της περ. η της παρ. 1 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 και των άρθρων 3-7 του Ν.4308/2015 που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις της περ. ε της παρ. 2 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013.

Με την υπ' αριθμ. /2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 3.984,44 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 398,44 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.236,55 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **5.619,44 ευρώ**.

Με την υπ' αριθμ. /2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 56.164,64 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 28.082,32 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 17.362,78 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **101.609,74 ευρώ**.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν μετά τον μερικό έλεγχο ως προς τη φορολογία εισοδήματος και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 σύμφωνα με την /2022 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Από τον έλεγχο, έγινε αξιοποίηση των δεδομένων ηλεκτρονικού αρχείου που προέκυψε με στοιχεία από το Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λ/σμών (Σ.Μ.Τ.Λ) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (νυν Α.Α.Δ.Ε.), στο οποίο περιλαμβάνονται οι τραπεζικοί λογαριασμοί και λογαριασμοί λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων του προσφεύγοντος για το υπό κρίση χρονικό διάστημα από 1/1/2016 έως 31/12/2017 από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Αφού ο έλεγχος επεξεργάστηκε τα με αριθμ. πρωτ. /2021, /2021,

...../2021,/2021 και/2021 υπομνήματα που υπέβαλε ο προσφεύγων πριν τη κοινοποίηση του υπ' αριθμ./2021 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, και το με αρ. πρωτ./2021 υπόμνημα που υπέβαλε ο προσφεύγων μετά τη κοινοποίηση του ως άνω Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, διαπίστωσε διαφορές στο εισόδημα από τόκους, στο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα και αδικαιολόγητες πρωτογενείς πιστώσεις τραπεζικών λογαριασμών, από τις οποίες κάποιες κρίθηκαν ως εισόδημα από μισθωτή εργασία και οι υπόλοιπες θεωρήθηκαν προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη πηγή ή αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 ως εξής:

ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΛ. ΕΤΟΣ 2016	ΦΟΡΟΛ. ΕΤΟΣ 2017
ΤΟΚΟΙ (ΠΡΟ ΦΟΡΟΥ) ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ	534,25	7.500,00
ΚΑΘ. ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ		102.310,34
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΑΡ. 21 ΠΑΡ. 4 Ν. 4172/2013)	11.831,22	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ (ΠΑΡΟΧΗ ΣΕ ΕΙΔΟΣ ΑΡ. 13 Ν. 4172/2013)		20.000,00

Οι πρωτογενείς πιστώσεις αναλύονται ως εξής :

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016

α/α	Τράπεζα	Αριθμός Λογ/μού	Είδος Λογ/μού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Νόμισμα	Ποσό
24			Καταθετικός	14/6/2016		EUR	500,00
28			Καταθετικός	20/7/2016		EUR	1.550,00
34			Καταθετικός	3/8/2016		EUR	4.391,22
37			Καταθετικός	10/8/2016		EUR	3.178,50
39			Καταθετικός	16/8/2016		EUR	855,75
41			Καταθετικός	17/8/2016		EUR	855,75
43			Καταθετικός	24/8/2016		EUR	500,00
ΣΥΝΟΛΟ							11.831,22

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

α/α	Τράπεζα	Αριθμός Λογ/μού	Είδος Λογ/μού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Νόμισμα	Ποσό
74			Καταθετικός	25/5/2017		EUR	20.000,00

Επίσης από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν συμμορφώθηκε με τις κατά το άρθρο 13 του Ν. 4174/2013 υποχρεώσεις του, καθώς δεν καταχώρησε στα βιβλία του την αγορά και πώληση ακινήτου που έγινε με σκοπό την επίτευξη κέρδους σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013.

Με βάση τα προσδιορισθέντα, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, καταλογίστηκαν οι διαπιστωθείσες διαφορές φόρου και επιβλήθηκαν τα προβλεπόμενα πρόστιμα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενος:

- Παράνομος χαρακτηρισμός ως «πρωτογενών καταθέσεων» ποσών, που προέρχονται από καθ' όλα γνωστή πηγή και αιτία και αφορούν σε καταβολή μισθωμάτων.

-Οι πιστώσεις με α/α 24, στις 14.06.2016 και α/α 43, στις 24.08.2016, ποσού ύψους 500,00 Ευρώ εκάστης, στον υπ' αριθμ. της Εθνικής Τραπέζης της Ελλάδος, με αιτιολογία συναλλαγής και καταθέτη τον (τουριστικός πράκτορας) αφορούν σε μίσθωμα, που κατέβαλε ο τελευταίος για λογαριασμό της για κατοικία 52,38 τ.μ. και θέση στάθμευσης 12,50 τ.μ. στον στη νήσο, για το χρονικό διάστημα από 19.08.2016 έως 23.08.2016. Το σύνολο των ανωτέρω ποσών, ήτοι το ποσό των 1.000,00 Ευρώ, έχει νομίμως καταχωρισθεί στο οικείο Έντυπο Ε2 του εν λόγω φορολογικού έτους 2016, έχει δε μεταφερθεί και στο Έντυπο Ε1, με αποτέλεσμα να έχει προσηκόντως φορολογηθεί στο ακέραιο.

-Η πίστωση με α/α 28, στις 20.07.2016, ποσού 1.550,00 Ευρώ, στον υπ' αριθμ. της Εθνικής Τραπέζης της Ελλάδος, με αιτιολογία συναλλαγής και καταθέτη τον, που με εκπροσωπούσε, αφορά σε καταβολή μισθώματος του μισθωτή για κατοικία 52,38 τ.μ. και θέση στάθμευσης 12,50 τ.μ. στον στη νήσο, για το χρονικό διάστημα από 19.07.2016 έως 28.07.2016. Όπως προκύπτει από τον ηλεκτρονικό αρχείο (excel), με το σύνολο των κινήσεων των τραπεζικών του συναλλαγών, που του χορήγησε, κατόπιν αίτησης, η Φορολογική Αρχή, ο ως άνω μισθωτής του είχε καταθέσει προκαταβολή ποσού ύψους 700,00 Ευρώ, στις 20.06.2016 (βλ. α/α αρχείου excel 538). Το συνολικό ποσό των 2.350,00 Ευρώ, έχει νομίμως καταχωρισθεί στο οικείο Έντυπο Ε2 του εν λόγω φορολογικού έτους 2016, έχει δε μεταφερθεί και στο Έντυπο Ε1, με αποτέλεσμα να έχει προσηκόντως φορολογηθεί στο ακέραιο.

-Η πίστωση με α/α 34, ποσού ύψους 4.391,22 Ευρώ, στις 3.8.2016, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Εθνικής Τραπέζης με καταθέτρια τη διαχειρίστρια πλατφόρμας βραχυχρόνιων μισθώσεων Εταιρεία αφορά σε καταβολή μισθώματος του μισθωτή για κατοικία 52,38 τ.μ. και θέση στάθμευσης 12,50 τ.μ. στον στη νήσο για το χρονικό διάστημα από 31.7.2016 έως 13.8.2016. Η Εταιρεία εισέπραξε για προμήθεια το ποσό των 548,78 Ευρώ και του κατέβαλε, εν συνεχεία, το ποσό των 4.391,22 Ευρώ. Στο έντυπο Ε2 φορολογικού έτους 2016, δίπλα από το όνομα

έχει αναγραφεί το συνολικό ακαθάριστο ποσό των 4.940,00 ευρώ, έχει δε μεταφερθεί και στο Έντυπο Ε1, με αποτέλεσμα να έχει προσηκόντως φορολογηθεί στο ακέραιο.

-Η πίστωση με α/α 37, ποσού 3.178,50 Ευρώ, στις 10.08.2016, στον υπ' αριθμ. GR λογαριασμό της Εθνικής Τραπέζης με καταθέτρια τη διαχειρίστρια πλατφόρμας βραχυχρόνιων μισθώσεων Εταιρεία αφορά σε καταβολή μισθώματος της μισθώτριας για κατοικία 99,73 τ.μ. και θέση στάθμευσης 12,50 τ.μ. στον στη νήσο για το χρονικό διάστημα από 8.8.2016 έως 17.8.2016. Η Εταιρεία εισέπραξε για προμήθεια το ποσό των 71,50 Ευρώ και του κατέβαλε το ποσό των 3.158,50 Ευρώ. Στο έντυπο Ε2 φορολογικού έτους 2016, δίπλα από το όνομα έχει αναγραφεί το συνολικό ακαθάριστο ποσό των 3.250,00 Ευρώ, έχει δε μεταφερθεί και στο Έντυπο Ε1, με αποτέλεσμα να έχει προσηκόντως φορολογηθεί στο ακέραιο.

-Οι πιστώσεις με α/α 39 και 41, στις 16.08.2016 και 17.08.2016, ποσού ύψους 855,75 Ευρώ εκάστης, στον υπ' αριθ. λογαριασμό της Εθνικής Τραπέζης, με καταθέτρια τη διαχειρίστρια πλατφόρμας βραχυχρόνιων μισθώσεων Εταιρεία αφορά σε καταβολή μισθώματος του μισθωτή για κατοικία 52,38 τ.μ. και θέση στάθμευσης 12,50 τ.μ. στον στη νήσο για το χρονικό διάστημα από 14.8.2016 έως 19.8.2016. Η Εταιρεία εισέπραξε για προμήθεια το ποσό των 38,50 ευρώ και του κατέβαλε το ποσό των 1.711,50. Στο έντυπο Ε2 φορολογικού έτους 2016, έχει αναγραφεί το συνολικό ακαθάριστο ποσό των 1.750,00 Ευρώ, έχει δε μεταφερθεί και στο Έντυπο Ε1, με αποτέλεσμα να έχει προσηκόντως φορολογηθεί στο ακέραιο.

- Παράνομος και εσφαλμένος καταλογισμός ως εισοδήματος από μισθωτή εργασία, υπό μορφή παροχής σε είδος, κατ' άρθρα 12 και 13 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), ποσού που αφορά σε χορήγηση από Εταιρεία συμφερόντων του χρηματικού ποσού επί αποδόσει λογαριασμού.

-Η πίστωση ποσού ύψους 20.000,00 Ευρώ, στις 25.05.2017 (α/α 74), στον υπ' αριθμ. GR λογαριασμό της Εθνικής Τραπέζης της Ελλάδος, αφορά σε καταβολή από την Εταιρεία, της οποίας τυγχάνει Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος, αλλά και μέτοχος, έναντι εξόδων επί αποδόσει λογαριασμού. Ειδικότερα, το εν λόγω ποσό του χορηγήθηκε από την ως άνω Εταιρεία συμφερόντων του, έναντι εξόδων, επί αποδόσει λογαριασμού, για ταξίδι, που επρόκειτο να πραγματοποιήσει στο εξωτερικό. Δεδομένου ότι το ταξίδι, τελικώς, δεν πραγματοποιήθηκε, το ανωτέρω ποσό των 20.000,00 Ευρώ επεστράφη στην Εταιρεία ένα μήνα αργότερα, ήτοι στις 28.06.2017. Η επιστροφή του εν λόγω ποσού πραγματοποιήθηκε, την 28.06.2017, με χρέωση του υπ' αριθμ. GR..... λογαριασμού του της Τραπέζης Alpha Bank.

- Εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 21 Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) και έλλειψη αιτιολογίας της Έκθεσης Ελέγχου αναφορικά με το προσδιορισθέν από τον έλεγχο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Η αγοραπωλησία ακινήτου δεν συνιστά επιχειρηματική δραστηριότητα καθώς αγόρασε το προαναφερόμενο ακίνητο ως ιδιώτης και όχι στα πλαίσια της επιχειρηματικής του

δραστηριότητας και στη συνέχεια επιθυμώντας να επενδύσει σε άλλες επιχειρήσεις πούλησε το εν λόγω ακίνητο.

- Παράνομος προσδιορισμός εισοδήματος από τόκους αλλοδαπής προέλευσης. Στη σύμβαση δανείου αναφέρετε ότι «ο τόκος του Δανείου θα υπολογίζεται σύμφωνα με το επιτόκιο του όρου 4 κατωτέρω (0,50%) με βάση 365 ημερών, θα σωρεύεται έως την Ημερομηνία Λήξης και θα είναι πληρωτέος κατά την Ημερομηνία Λήξης», κατά συνέπεια εσφαλμένα προσδιορίζονται τόκοι αλλοδαπής στα φορολογικά έτη 2016 και 2017 καθώς αυτοί είναι καταβλητέοι στη λήξη της σύμβασης.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκομίζει πλήθος εγγράφων και παραστατικών.

Επειδή εν προκειμένω την 13.05.2022, ο προσφεύγων κατέθεσε στην υπηρεσία μας το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ/13.05.2022 Υπόμνημα, προσκομίζοντας νέα στοιχεία, κατά την έννοια της παρ. 5 του άρθρου 25 Κ.Φ.Δ., τα οποία δεν ήταν στη διάθεση της φορολογικής αρχής κατά τον διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο.

Επειδή, όπως προέκυψε από τις οικείες εκθέσεις ελέγχου, τα ανωτέρω στοιχεία δεν ήταν στη διάθεσή της ελέγχουσας φορολογικής Αρχής κατά την διενέργεια του ελέγχου και επομένως δεν ήταν δυνατό να ληφθούν υπόψη κατά τη σύνταξη των με ημερομηνία θεώρησης 14-12-2021 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ορθής εφαρμογής των διατάξεων ΕΛΠ & ΚΦΔ και πριν την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή η υποβολή του εν λόγω υπομνήματος με τα συνημμένα σε αυτό νέα στοιχεία, έλαβε χώρα εντός του, οριζόμενου στο ενδέκατο εδάφιο της παρ. 5 του άρθρου 63 ΚΦΔ, διαστήματος των 30 ημερών πριν από την πάροδο της προθεσμίας για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, η Υπηρεσία μας αποφάσισε την παράταση της προθεσμίας, για την έκδοση απόφασης επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, για τριάντα (30) ημέρες σύμφωνα με την παρ.5 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013.

Επειδή στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, ορίζεται: «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.»

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 39 του ν.4174/2013, ορίζεται: «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.»

Επειδή στην ΠΟΛ. 1095/29.4.2011 «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010» ορίζεται:

«1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. ν.2238/1994, ως εξής: «Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»

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

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

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

«.....

Β' Προσαύξηση περιουσίας

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα.

Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

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

φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησή της.

5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ.

.....

8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς.

Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς.

Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων.

9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο...»

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

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

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

.....

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

5.1. Ως προς τον χρόνο μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης ισχύουν τα αναγραφόμενα στο ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφό μας.

.....

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

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

Β. ... το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣΤΕ 4049/2014, ΣΤΕ 2442/2013, ΣΤΕ 886/2005 κ.ά.) – Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της, διότι μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά

αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη – Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση ... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων

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

Επειδή στο άρθρο 65 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή όσον αφορά την πίστωση με α/α 34, ποσού ύψους 4.391,22 Ευρώ, στις 3.8.2016, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Εθνικής Τραπέζης, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορά σε καταβολή μισθώματος του μισθωτή, με καταθέτρια τη διαχειρίστρια πλατφόρμας βραχυχρόνιων μισθώσεων Εταιρεία για κατοικία 52,38 τ.μ. και θέση στάθμευσης 12,50 τ.μ. στον στη νήσο για το χρονικό διάστημα από 31.7.2016 έως 13.8.2016. Η Εταιρεία εισέπραξε για προμήθεια το ποσό των 548,78 Ευρώ και του κατέβαλε, εν συνεχεία, το ποσό των 4.391,22 Ευρώ. Στο έντυπο Ε2 φορολογικού έτους 2016, δίπλα από το όνομα έχει αναγραφεί το συνολικό ακαθάριστο ποσό των 4.940,00 ευρώ και το ποσό έχει μεταφερθεί και στο Έντυπο Ε1.

Επίσης όσον αφορά την πίστωση με α/α 37, ποσού 3.178,50 Ευρώ, στις 10.08.2016, στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Εθνικής Τραπέζης, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορά σε καταβολή μισθώματος της

μισθώτριας , με καταθέτρια τη διαχειρίστρια πλατφόρμας βραχυχρόνιων μισθώσεων Εταιρεία για κατοικία 99,73 τ.μ. και θέση στάθμευσης 12,50 τ.μ. στον στη νήσο για το χρονικό διάστημα από 8.8.2016 έως 17.8.2016. Η Εταιρεία εισέπραξε για προμήθεια το ποσό των 71,50 Ευρώ και του κατέβαλε το ποσό των 3.158,50 Ευρώ. Στο έντυπο Ε2 φορολογικού έτους 2016, δίπλα από το όνομα έχει αναγραφεί το συνολικό ακαθάριστο ποσό των 3.250,00 Ευρώ και το ποσό έχει μεταφερθεί και στο Έντυπο Ε1. Τέλος όσον αφορά τις πιστώσεις με α/α 39 και 41, στις 16.08.2016 και 17.08.2016, ποσού ύψους 855,75 Ευρώ εκάστης, στον υπ' αριθ. λογαριασμό της Εθνικής Τραπέζης, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορούν σε καταβολή μισθώματος του μισθωτή , με καταθέτρια τη διαχειρίστρια πλατφόρμας βραχυχρόνιων μισθώσεων Εταιρεία , για κατοικία 52,38 τ.μ. και θέση στάθμευσης 12,50 τ.μ. στον στη νήσο για το χρονικό διάστημα από 14.8.2016 έως 19.8.2016. Η Εταιρεία εισέπραξε για προμήθεια το ποσό των 38,50 ευρώ και του κατέβαλε το ποσό των 1.711,50. Στο έντυπο Ε2 φορολογικού έτους 2016, έχει αναγραφεί το συνολικό ακαθάριστο ποσό των 1.750,00 Ευρώ και το ποσό έχει μεταφερθεί και στο Έντυπο Ε1.

Επειδή από τα προσκομιζόμενα στοιχεία, διαπιστώνεται ότι όντως υφίστανται από μέρους του προσφεύγοντος καταχωρημένες δηλώσεις πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας που αφορούν του μισθωτές ως άνω αναφέρονται, ήτοι και

Επίσης στα έντυπα Ε2 φορολογικού έτους 2016 έχουν δηλωθεί εισπράξεις ενοικίων από τους ως άνω μισθωτές ύψους 4.940,00 ευρώ, 3.250,00 ευρώ και 1.750,00 ευρώ αντίστοιχα.

Με βάση την αιτιολογία συναλλαγής της Εθνικής Τράπεζας, οι πιστώσεις αυτές συνδέονται με την εταιρεία (καταθέτρια). Από έρευνα στο διαδίκτυο προκύπτει ότι η εταιρεία αυτή είναι μια πλατφόρμα πληρωμών, η οποία χρησιμοποιείται διεθνώς για πληρωμές, συνεργάζεται δε με την εταιρεία , η οποία αποτελεί μια αγορά ενοικίασης διακοπών με περισσότερες από 2.000.000 ενοικιάσεις διακοπών σε 190 χώρες που αναφέρονται αναλυτικώς στον ιστότοπο της. Λειτουργεί μέσω 50 ιστοσελίδων σε 23 γλώσσες μέσω των οποίων προσφέρει ενοικιάσεις καμπινών, διαμερισμάτων, κάστρων, βιλών, αχυρώνων και αγροικιών. Ιδρύθηκε τον Φεβρουάριο του 2005 και εδρεύει στο του , έγινε, δε, δημόσια εισηγμένη εταιρεία το 2011.

Επομένως, εφόσον οι ως άνω πιστώσεις συνδέονται με πράξεις βραχυχρόνιας μίσθωσης ακινήτων, δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013.

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι τα ως άνω ποσά έχουν νομίμως καταχωρηθεί στο Έντυπο Ε2 του υπό κρίση φορολογικού έτους 2016 και έχουν μεταφερθεί στο Έντυπο Ε1, με αποτέλεσμα να έχουν προσηκόντως φορολογηθεί στο ακέραιο, είναι θέμα ιδιαίτερου

ελέγχου τον οποίο δύναται εφόσον το κρίνει να διεξάγει ο Προϊστάμενος της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής, λαμβανομένων υπόψη των διατάξεων περί παραγραφής.

Επειδή όσον αφορά τις πιστώσεις με REC 24, 28, και 43 συνολικού ποσού 2.550,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2016, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αυτές οι συναλλαγές αφορούν καταβολές μισθωμάτων από τους καταθέτες, όπως αυτοί αναφέρονται στην αιτιολογία της συναλλαγής (φυσικά πρόσωπα) για λογαριασμό τρίτων προσώπων. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκομίζει τα Έντυπα (Ε2 και Ε1) του φορολογικού έτους 2016, δηλώσεις Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, μισθωτήρια συμβόλαια, μηνύματα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και υπεύθυνες δηλώσεις. Επισημαίνεται ότι ο ίδιος ισχυρισμός διατυπώθηκε και με το απαντητικό υπόμνημα που ο προσφεύγων υπέβαλε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ύστερα από την κοινοποίηση του Σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου. Επίσης προσκομίστηκαν τα ίδια δικαιολογητικά που προσκομίζονται και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Σύμφωνα με όσα αναλυτικά αναφέρονται στην από 14/12/2021 Έκθεση Ελέγχου, οι παραπάνω πιστώσεις κρίθηκαν αδικαιολόγητες καθώς από τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν προέκυψε η σχέση του καταθέτη με τους μισθωτές και τον προσφεύγοντα, δεν προσκομίστηκαν συμβάσεις, φορολογικά παραστατικά, κτλ. Καθόσον ο ισχυρισμός του στηρίζεται σε ανεπίσημη ιδιωτική αλληλογραφία και δεν προσκομίζονται επίσημα στοιχεία που να αποδεικνύουν τη σχέση των καταθετών με τους μισθωτές και τον προσφεύγοντα, ο ισχυρισμός αυτός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος και τα ποσά των πιστώσεων θεωρούνται προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη πηγή ή αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013.

Επειδή όσον αφορά την πίστωση με REC 74 ύψους 20.000,00 Ευρώ, στις 25.05.2017 στον υπ' αριθμ. GR λογαριασμό της Εθνικής Τραπέζης της Ελλάδος, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αφορά σε καταβολή από την Εταιρεία της οποίας τυγχάνει Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος, αλλά και μέτοχος, έναντι εξόδων επί αποδόσει λογαριασμού. Ειδικότερα υποστηρίζει ότι το εν λόγω ποσό του χορηγήθηκε από την ως άνω Εταιρεία συμφερόντων του, έναντι εξόδων, επί αποδόσει λογαριασμού, για ταξίδι, που επρόκειτο να πραγματοποιήσει στο εξωτερικό. Δεδομένου ότι το ταξίδι, τελικώς, δεν πραγματοποιήθηκε, το ανωτέρω ποσό των 20.000,00 Ευρώ επεστράφη στην Εταιρεία ένα μήνα αργότερα, ήτοι στις 28.06.2017. Η επιστροφή του εν λόγω ποσού πραγματοποιήθηκε, την 28.06.2017, με χρέωση του υπ' αριθμ. λογαριασμού του της Τραπέζης

Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκόμισε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το υπόμνημα του τα παρακάτω:

- τα λογιστικά άρθρα της γενικής λογιστικής των ανωτέρω εγγραφών
- τις αντίστοιχες αποδείξεις είσπραξης και πληρωμής
- την αναλυτική καρτέλα
- την κατάσταση Απόδειξη δαπανών αυτοκινήτων και λοιπών εξόδων
- την καρτέλα του λογαριασμού 35.01.00.000 «Προσωπικό – Λογαριασμοί προς απόδοση» και

-αποδεικτικό μεταφοράς ποσού της της 28/06/2017.

Ο έλεγχος δεν έκανε αποδεκτό τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος με το σκεπτικό ότι: από τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν τεκμηριώθηκε ότι το ποσό της πίστωσης αφορά δοσοληπτικό λογαριασμό, δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι το παραπάνω ποσό αφορά δαπάνες ταξιδίου και δεν προσκομίστηκε δήλωση απόδοσης χαρτοσήμου δοσοληπτικού λογαριασμού. Για τους λόγους αυτούς και επειδή η πίστωση καταβλήθηκε από γνωστή πηγή, την εταιρεία, στην οποία ο προσφεύγων είναι Πρόεδρος ΔΣ και Διευθύνων Σύμβουλος, χωρίς να είναι γνωστή η αιτία της καταβολής, θεωρήθηκε το ποσό αυτό εισόδημα από μισθωτή εργασία ή παροχή σε είδος σύμφωνα με τα άρθρα 12 και 13 του Ν.4172/2013.

Ωστόσο ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το υπό κρίση ποσό των 20.000,00 Ευρώ επεστράφη στην Εταιρεία 28.06.2017 με χρέωση του υπ' αριθμ.

..... λογαριασμού του της Τραπέζης

και προσκομίζει αποδεικτικό μεταφοράς ποσού της της 28/06/2017 προς απόδειξη του ισχυρισμού του. Από το τραπεζικό παραστατικό διαπιστώνεται ότι πράγματι στις 28/06/2017 έγινε μεταφορά από τον υπ' αριθμ.

..... λογαριασμό του της Τραπέζης Alpha Bank στον με αριθμό IBAN

..... λογαριασμό της εταιρείας Επομένως προκύπτει ότι όντως το ποσό αυτό επεστράφη στην εταιρεία ένα μήνα μετά την αρχική του πίστωση. Κατόπιν τούτων ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το ποσό αυτό δεν αποτελεί εισόδημα από μισθωτή εργασία ή παροχή σε είδος σύμφωνα με τα άρθρα 12 και 13 του Ν.4172/2013 γίνεται αποδεκτός

Επειδή στις διατάξεις της **παραγράφου 3 του άρθρου 21 του ν.4172/2013**, όπως ίσχυε για τα υπό κρίση έτη, ορίζεται: «3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους.

Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων.

...

Σε περίπτωση συναλλαγών που αφορούν ακίνητα, η περίοδος του δεύτερου εδαφίου είναι δύο (2) έτη.»

Επειδή κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων, επιχειρηματική συναλλαγή, από την οποία επιτυγχάνεται κέρδος, υπαγόμενο σε φόρο εισοδήματος, μπορεί να αποτελεί και μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη μεταβίβασης ακινήτου περιουσιακού στοιχείου, που έχει αποκτηθεί από επαχθή αιτία. Προϋπόθεση όμως για την υπαγωγή της ωφέλειας αυτής σε φόρο εισοδήματος είναι ότι η σχετική αγοραπωλησία έχει επιχειρηθεί με το σκοπό αποκόμισης κέρδους από αυτή, ο οποίος σκοπός μπορεί να συναχθεί από πραγματικά περιστατικά συναφή με την αγοραπωλησία του ακινήτου (ΣτΕ 1884/2018, πρβλ. ΣτΕ 3260/2017, ΣτΕ 3728-32/1998, ΣτΕ 3564/1997, ΣτΕ 1927/1992, κ.ά.). Πρέπει, δηλαδή, σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση να εξετάζεται αν κατά το χρόνο της αγοράς υπήρχε «κερδοσκοπική πρόθεση». Και εάν μεν το περιουσιακό στοιχείο αγοράσθηκε με πρόθεση να μεταπωληθεί και από την πράξη αυτή να καρπωθεί η

επιχείρηση το κέρδος, τότε το κέρδος αυτό θα υπαχθεί στο φόρο [...] Αν όμως, το περιουσιακό στοιχείο αγοράσθηκε απλώς για επένδυση του κεφαλαίου ή για ιδιοχρησιμοποίηση και όχι για μεταπώληση, τότε το κέρδος που έχει τυχόν προκύψει δεν έχει την έννοια του εισοδήματος από εμπορική επιχείρηση και δεν υπόκειται σε φόρο (ΔΕΦΑΘ 3359/2015, βλ. ΣτΕ 1386/1981, ΣτΕ 655-6/1980, ΣτΕ 4185/1979). Για να χαρακτηριστεί το κέρδος από την αγοραπωλησία ακινήτου ως εισόδημα από εμπορική επιχείρηση, πρέπει κατά το χρόνο της αγοράς του περιουσιακού στοιχείου να υπάρχει η **πρόθεση για επίτευξη κέρδους**. Πρέπει δηλαδή σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση να εξετάζεται αν κατά το χρόνο της αγοράς υπήρχε «κερδοσκοπική πρόθεση». Και εάν μεν το περιουσιακό στοιχείο αγοράσθηκε με πρόθεση να μεταπωληθεί και από την πράξη αυτή να καρπωθεί η επιχείρηση το κέρδος, τότε το κέρδος αυτό θα υπαχθεί στο φόρο της Δ' πηγής (εμπορικών επιχειρήσεων). Αν όμως, το περιουσιακό στοιχείο αγοράσθηκε **απλώς για επένδυση του κεφαλαίου, ή, για ιδιοχρησιμοποίηση** και όχι για μεταπώληση, τότε το κέρδος που έχει τυχόν προκύψει δεν έχει την έννοια του εισοδήματος από εμπορική επιχείρηση και δεν υπόκειται σε φόρο [...] Ο σκοπός του κέρδους δε, **δύναται να συναχθεί** από περιστατικά συναφή προς την αγοραπωλησία, όπως το χρονικό διάστημα, που παρήλθε από την αγορά μέχρι την περαιτέρω πώληση του ακινήτου, την τυχόν ανέγερση οικοδομής μέσα σε σύντομο σχετικά χρονικό διάστημα από την αγορά, από το μέγεθος της οικοδομής, από την πώληση διαμερισμάτων αμέσως μετά την ανέγερση και μάλιστα σε μεγάλη αναλογία σχετικά με τα διαμερίσματα που παραμένουν στον ιδιοκτήτη κ.τ.λ. (ΣτΕ 630/1985, 2307/1985 κλπ), πρβλ ΣτΕ 2261/2020. Εξάλλου, μόνο το γεγονός της επίτευξης υψηλότερου τιμήματος πώλησης σε σχέση με την τιμή απόκτησης του ακινήτου δεν αρκεί για τον χαρακτηρισμό συγκεκριμένης αγοραπωλησίας ως άσκηση εμπορικής επιχείρησης, αλλά απαιτείται η αγοραπωλησία αυτή να έγινε προς τον σκοπό επίτευξης κέρδους. Αντίθετα, μόνη η επίτευξη υψηλότερου τιμήματος, χωρίς πρόθεση κερδοσκοπίας, προσιδιάζει σε φόρο υπεραξίας ακινήτων (βλ. άρθρο 41 του ν.4172/2013, νέο Κ.Φ.Ε.), περίπτωση διάφορη του φόρου εισοδήματος από εμπορική δραστηριότητα πρβλ ΣτΕ 2744/2020.

Επειδή σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, με το με αριθ./2016 συμβόλαιο, της συμβολαιογράφου, ο προσφεύγων αγόρασε στην συνοικία Ν. δύο κατοικίες, η με στοιχεία «01.Α.02» αυτοτελής διηρημένη και ανεξάρτητη κάθετη ιδιοκτησία (κατοικία) και η με στοιχεία «01.Γ.01» αυτοτελής διηρημένη και ανεξάρτητη κάθετη ιδιοκτησία (κατοικία) με τους βοηθητικούς χώρους και τα παρακολουθήματά τους, αναλογούν ΦΠΑ ποσού 19.310,35 ευρώ στην πρώτη, αναλογούν ΦΠΑ ποσού 35.862,07 ευρώ στη δεύτερη, συμβολαιογραφικά έξοδα ποσού 2.928,79 ευρώ και συνολική δαπάνη απόκτησης 402.928,80 ευρώ και με το με αριθ./2017 συμβόλαιο, του Συμβολαιογράφου, πούλησε την με στοιχεία «01.Α.02» παραπάνω αυτοτελή διηρημένη και ανεξάρτητη κάθετη ιδιοκτησία (κατοικία) στην συνοικία Ν., στον του με ΑΦΜ και την με ΑΦΜ, αντί ποσού 225.000,00 ευρώ.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η ως άνω υπό κρίση αγοραπωλησία ακινήτου δεν συνιστά επιχειρηματική δραστηριότητα καθώς αγόρασε το προαναφερόμενο ακίνητο ως ιδιώτης και όχι στα πλαίσια της επιχειρηματικής του δραστηριότητας και στη συνέχεια επιθυμώντας να επενδύσει σε άλλες επιχειρήσεις πούλησε το εν λόγω ακίνητο. Αναφέρει δε ότι εκμεταλλεύτηκε το εν λόγω ακίνητο μισθώνοντάς το μέσω της πλατφόρμας AIRBNB.

Επειδή βάσει των πραγματικών περιστατικών και όσων έγιναν παραπάνω ερμηνευτικώς δεκτά, δεδομένου ότι εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις, μπορεί να αποτελεί και η ωφέλεια που προκύπτει από μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη μεταβίβασης ακινήτου, για τον χαρακτηρισμό όμως της πράξης αγοραπωλησίας αυτού ως κερδοσκοπικής, κρίσιμο είναι, αν η πρόθεση για την επίτευξη κέρδους υπήρχε κατά το χρόνο κτήσης του ακινήτου, κριτήριο δε για τη διακρίβωση της ύπαρξης κερδοσκοπικής πρόθεσης, αποτελεί α) το χρονικό διάστημα που παρήλθε από το χρόνο της αγοράς μέχρι την πώληση του ακινήτου, καθώς και β) αν η αγοραπωλησία έγινε με σκοπό την επίτευξη κέρδους ή την αξιοποίηση κεφαλαίου.

Στην προκείμενη περίπτωση λαμβανομένου υπόψη ότι:

- το αντικείμενο της κύριας δραστηριότητας του προσφεύγοντα κατά τις υπό κρίση φορολογικά έτη ήταν «κατασκευή οικιστικών κτηρίων», δραστηριότητα απόλυτα συναφή με την εμπορική ανέγερση και πώληση ακινήτων,
- το ακίνητο αγοράστηκε στις 01/04/2016 αντί ποσού 120.689,66 ευρώ και πωλήθηκε στις 28/02/2017 αντί ποσού 225.000,00 ευρώ,
- δεν αποδεικνύεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι εκμεταλλεύτηκε το εν λόγω ακίνητο μισθώνοντάς το μέσω της πλατφόρμας AIRBNB.

Επειδή επομένως λαμβάνοντας υπόψη το χρονικό διάστημα 10 μηνών που μεσολάβησε μεταξύ αγοράς και πώλησης και το κέρδος που αποκόμισε ο προσφεύγων από την αγοραπωλησία, ορθώς ο έλεγχος έκρινε ότι η παραπάνω αγορά και πώληση, της με στοιχεία «01.A.02» αυτοτελούς διηρημένης και ανεξάρτητης κάθετης ιδιοκτησίας (κατοικία) στην συνοικία Ν., αποτελεί επιχειρηματική συναλλαγή με σκοπό την επίτευξη κέρδους σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 και προσδιόρισε το κέρδους από την πώληση της, ως εξής:

Αξία πώλησης	225.000,00 Ευρώ
Μείον αξία αγοράς	120.689,66 Ευρώ
Κέρδος από την πώληση	104.310,34 Ευρώ

Για όλους τους παραπάνω λόγους ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η παραπάνω αγοραπωλησία δεν συνιστά επιχειρηματική δραστηριότητα καθώς αγόρασε το προαναφερόμενο ακίνητο ως ιδιώτης και όχι στα πλαίσια της επιχειρηματικής του δραστηριότητας, απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 37 του ν.4172/2013, ορίζεται: «1. Ο όρος «τόκοι» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από απαιτήσεις κάθε είδους, είτε εξασφαλίζονται με υποθήκη είτε όχι, και είτε παρέχουν δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη του οφειλέτη είτε όχι, και ιδιαίτερα εισόδημα από καταθέσεις, κρατικά χρεόγραφα, τίτλους και ομολογίες, με ή χωρίς ασφάλεια, και κάθε είδους δανειακή σχέση, συμπεριλαμβανομένων των πρόσθετων ωφελημάτων (premiums), των συμφωνιών

επαναγοράς (repos/ reverse repos) και ανταμοιβών τα οποία απορρέουν από τίτλους, ομολογίες ή χρεόγραφα...»

Επειδή σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, ο προσφεύγων με τα υπομνήματα του προσκόμισε: α) Την από 2/12/2016 σύμβαση δανείου, από την οποία προκύπτει ότι χορήγησε δάνειο στην αλλοδαπή (Κυπριακή) εταιρεία «.....» ποσού 1.500.000,00 ευρώ, με ετήσιο επιτόκιο 0,5% και ημερομηνία λήξης του δανείου την 31/12/2020. Το ποσό του δανείου μεταφέρθηκε αυθημερόν από τον με αριθ. λογαριασμό που τηρεί στην τράπεζα και β) την από 18/10/2021 βεβαίωση της εταιρείας «.....», εγγεγραμμένων ελεγκτών της εταιρείας «.....», με την οποία πιστοποιείται ότι σύμφωνα με τις οικονομικές καταστάσεις της εταιρείας, από τον «χορηγήθηκε την 06/12/2016 δάνειο κεφαλαίου € 1.500.000,00 λήξεως 31/12/2020, οι τόκοι του οποίου ανήλθαν στο ποσό των € 534,25 κατά τη χρήση 2016 και € 7.500,00 κατά τη χρήση 2017».

Με βάση τα προαναφερόμενα στοιχεία προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο διαφορές εισοδήματος από τόκους αλλοδαπής προέλευσης ποσού 534,25 ευρώ στο φορολογικό έτος 2016 και ποσού 7.500,00 ευρώ στο φορολογικό έτος 2017.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα προσδιορίζονται τόκοι αλλοδαπής στα φορολογικά έτη 2016 και 2017 καθώς αυτοί είναι καταβλητέοι στη λήξη της σύμβασης. Ωστόσο, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, από την από 18/10/2021 προσκομισθείσα βεβαίωση της εταιρείας «.....», εγγεγραμμένων ελεγκτών της εταιρείας «.....», πιστοποιείται ότι σύμφωνα με τις οικονομικές καταστάσεις της εταιρείας, από τον «χορηγήθηκε την 06/12/2016 δάνειο κεφαλαίου € 1.500.000,00 λήξεως 31/12/2020, οι τόκοι του οποίου ανήλθαν στο ποσό των € 534,25 κατά τη χρήση 2016 και € 7.500,00 κατά τη χρήση 2017». Επιπλέον η από 02/12/2016 προαναφερόμενη σύμβαση δανείου, στην οποία στηρίζονται οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, δεν φέρει βέβαιη χρονολογία και τέλος σε καμία από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που η δανειακή σύμβαση ήταν σε ισχύ ούτε και στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, δηλαδή το έτος λήξης της σύμβασης, δηλώθηκε εισόδημα από τόκους αλλοδαπής προέλευσης. Κατόπιν τούτων ο ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή ύστερα από τα παραπάνω, για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 το εισόδημα από τόκους, το εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα και το εισόδημα προερχόμενο από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή και αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 προσδιορίζονται ως εξής:

ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΛ. ΕΤΟΣ 2016	ΦΟΡΟΛ. ΕΤΟΣ 2017
ΤΟΚΟΙ (ΠΡΟ ΦΟΡΟΥ) ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ	534,25	7.500,00
ΚΑΘ. ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ		102.310,34
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΑΡ. 21 ΠΑΡ. 4 Ν. 4172/2013)	2.550,00	

Επειδή ως προς τα λοιπά θέματα του ελέγχου, οι θέσεις του, όπως αυτές αποτυπώνονται στις με ημερομηνία θεώρησης **14-12-2021** οικείες εκθέσεις ελέγχου επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, νόμιμες και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της από **13/01/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ. ως εξής

α. Την **απόρριψη** της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής όσον αφορά τις παρακάτω πράξεις και την επικύρωση αυτών:

1)της υπ' αριθ./**2021** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α Ν.4174/2013 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2016 - 31/12/2016 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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

Συνολικό ποσό: 2.500,00 €

2) της υπ' αριθ./**2021** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α Ν. 4174/2013 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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

Συνολικό ποσό: 2.500,00 €

β. Τη **μερική αποδοχή** της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής όσον αφορά τις παρακάτω πράξεις και την τροποποίηση αυτών.

1)της υπ' αριθ./**2021** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016	Ποσά Δήλωσης	Ποσά Ελέγχου	Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά Απόφασης ΔΕΔ-Δήλωσης
Φορολογητέο Εισόδημα από ακίνητη περιουσία	22.065,08	22.065,08	22.065,08	0,00

Φορολογητέο Εισόδημα από τόκους	19.520,28	20.054,53	20.054,53	534,25
Φορολογητέο Εισόδημα από μερίσματα	282.620,00	282.620,00	282.620,00	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα από επιχ. δραστηριότητα	44.612,46	44.612,46	44.612,46	0,00
Εισόδημα αρ. 21 παρ. 4 ν. 4172/2013	3.397,00	15.228,22	5.947,00	2.550,00
Φορολογητέο Εισόδημα από μισθωτή εργασία - συντάξεις	106.528,95	106.528,95	106.528,95	0,00
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΔΗΛΩΘΕΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	478.743,77	491.109,24	481.828,02	3.084,25

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		Διαφορά φόρου (3)-(1)
	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
Εισόδημα-φόρος κλίμακας	478.743,77	98.647,46	491.109,24	102.631,90	481.828,02	99.569,10	3.084,25
1. Του συζύγου Μείωση του φόρου		1.034,71		1.034,71		1.121,82	87,11
Υπόλοιπο φόρου (α) Εισόδημα-φόρος		97.612,75		101.597,19		98.447,28	834,53
κλίμακας							0,00
2. Της συζύγου Μείωση του φόρου							0,00
Υπόλοιπο φόρου (β)		0,00		0,00		0,00	
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)							
Β. Συμπληρωματικός φόρος							
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ) Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]		97.612,75		101.597,19		98.447,28	834,53
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί							
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από:							
α) Κινητές αξίες	3.087,92		3.087,92		3.087,92		
β) Εμπορικές επιχειρήσεις			0,00		0,00		
γ) Ακίνητα							
δ) Μισθωτές υπηρεσίες	35.158,66		35.158,66		35.158,66		
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα							
στ) Την αλλοδαπή							
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε:							
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος			0,00	0,00	0,00	0,00	
β) Ειδικών περιπτώσεων			0,00				
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση							
Μείωση επιστροφής φόρου			0		0		
Υπόλοιπο φόρου		59.366,17		63.350,61		60.200,70	834,53
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :							
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος		8.902,07		8.902,07		8.902,07	
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		2,75		2,75		2,75	
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		0,55		0,55		0,55	

4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου					
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ					
6. Πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής					
7. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			398,44		0,00
7α. Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής βάσει άρθρου 53 του Ν. 4174/13					
8. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβ.	0,00%				
9. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου					
10. Εισφορά ΕΛΓΑ					
11. Εισφορά Αλληλεγγύης		37.633,12	38.869,67	37.941,54	308,42
12. Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	0,00
Σύνολο		106.554,66	112.174,09	107.697,61	1.142,95
13. Φόρος πολυτ. Διαβίωσης		1.766,00	1.766,00	1.766,00	
14. Τέλος Επιτηδεύματος					
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμψηφισμών			0,00	0,00	
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		108.320,66	113.940,09	109.463,61	1.142,95
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή					
Ποσό που επιστράφηκε		0,00		0,00	
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		108.320,66	113.940,09	109.463,61	1.142,95

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	3.984,44 €	834,53 €
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	398,44 €	0,00 €
Εισφορά αλληλεγγύης	1.236,55 €	308,42 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.619,44 €	1.142,95 €

2) της υπ' αριθ./2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017	Ποσά Δήλωσης	Ποσά Ελέγχου	Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά Απόφασης ΔΕΔ-Δήλωσης
Φορολογητέο Εισόδημα από ακίνητη περιουσία	8.162,50	8.162,50	8.162,50	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα από τόκους	18.791,38	26.291,38	26.291,38	7.500,00
Φορολογητέο Εισόδημα από μερίσματα	2.800,00	2.800,00	2.800,00	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα από επιχ. δραστηριότητα		102.310,34	102.310,34	102.310,34

Εισόδημα αρ. 21 παρ. 4 ν. 4172/2013	710,50	710,50	710,50	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα από μισθωτή εργασία - συντάξεις	97.818,16	117.818,16	97.818,16	0,00
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΔΗΛΩΘΕΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	128.282,54	258.092,88	238.092,88	109.810,34

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		Διαφορά φόρου (3)- (1)
	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
Εισόδημα-φόρος κλίμακας	128.282,54	41.715,73	258.072,88	97.880,37	238.092,88	88.880,39	109.810,34
1. Του συζύγου Μείωση του φόρου		1.121,82		1.121,82		1.121,82	0,00
Υπόλοιπο φόρου (α)		40.593,91		96.758,55		87.758,57	47.164,66
Εισόδημα-φόρος κλίμακας							0,00
2. Της συζύγου Μείωση του φόρου							0,00
Υπόλοιπο φόρου (β)		0,00		0,00		0,00	
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)							
Β. Συμπληρωματικός φόρος							
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)							
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]		40.593,91		96.758,55		87.758,57	47.164,66
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί							
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :							
α) Κινητές αξίες	3.238,72		3.238,72		3.238,72		
β) Εμπορικές επιχειρήσεις		0,00		0,00			
γ) Ακίνητα							
δ) Μισθωτές υπηρεσίες	31.522,77		31.522,77		31.522,77		
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα							
στ) Την αλλοδαπή							
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :							
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος	8.902,07		8.902,07	0,00	8.902,07	0,00	
β) Ειδικών περιπτώσεων		0,00					
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση							
Μείωση επιστροφής φόρου			0		0		
Υπόλοιπο φόρου		-3.069,65		53.094,99		44.095,01	47.164,66
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :							
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος				0,00		0,00	
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	4,05		4,05		4,05		
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	0,81		0,81		0,81		
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου							
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ							
6. Πρόσθετος φόρος/πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής							
7. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής				28.082,32		23.582,33	23.582,33
7α. Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής βάσει άρθρου 53 του Ν. 4174/13							
8. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβ.	0,00%						
9. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου							
10. Εισφορά ΕΛΓΑ							
11. Εισφορά Αλληλεγγύης	3.597,51		20.960,29		13.661,37	10.063,86	
12. Τέλος Επιτηδεύματος	650,00		650,00		650,00	0,00	
Σύνολο	1.182,72		102.792,46		81.993,57	80.810,85	
13. Φόρος πολυτ. Διαβίωσης	1.532,00		1.532,00		1.532,00		
14. Τέλος Επιτηδεύματος							

Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμψηφισμών			0,00		0,00	
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	2.714,72		104.324,46		83.525,57	80.810,85
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή						
Ποσό που επιστράφηκε	0,00				0,00	
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	2.714,72		104.324,46		83.525,57	80.810,85

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	56.164,64 €	47.164,66 €
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	28.082,32 €	23.582,33 €
Εισφορά αλληλεγγύης	17.362,78 €	10.063,86 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	101.609,74 €	80.810,85 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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