



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Καλλιθέα, 30/05/2022



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 2073

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604550
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 1125859 ΕΞ 2020](#)/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,

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

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016)

Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

Την από 28/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, διεύθυνση κατοικίας , Τ.Κ., κατά των με αριθ.:

α)/2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, β)/2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης
6. Την εισήγηση της ορισθέντος υπαλλήλου του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια.

Επί της από 28/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την με αριθ. /2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους 14.367,08 € πλέον προστίμου αρθ.58 ΚΦΔ ύψους 7.183,54 € και διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 2.245,63 €, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους 23.796,25 €.

-Με την με αριθ. /2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους 48.796,02 €, πρόστιμο αρθ.58 ΚΦΔ ύψους 24.398,01 €, διαφορά τελών χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων 10,04 €, διαφορά εισφοράς υπέρ ΟΓΑ 2,01 €, πρόστιμο τελών χαρτοσήμου αρθ.58 ΚΦΔ 2,51 €, πρόστιμο εισφοράς υπέρ ΟΓΑ 0,50 € και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 10.777,26 €, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους 83.986,35 €.

Οι ως άνω διαφορές φόρων και τα επιβληθέντα πρόστιμα, προέκυψαν μετά από έλεγχο Φορολογίας Εισοδήματος που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα για τα φορολογικά έτη 2015 - 2016, δυνάμει της υπ' αριθ. /13-01-2021 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε αφενός σχετική αναφορά της Αρχής του ν. 3691/2008 (η οποία μετονομάστηκε σε «Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες» με το άρθρο 47 του ν. 4557/2018), αφετέρου η με αριθμό πρωτ. ΕΜΠ 28/11-04-2019 καταγγελία.

Κατά τα ελεγχόμενα έτη ο προσφεύγωντας (φυσικό πρόσωπο μη επιτηδευματίας), εμφανίζεται στο φορολογικό Μητρώο ως μέλος των παρακάτω εταιρειών, αρμοδιότητας ΔΟΥ Τρίπολης:

- α) «..... ΟΕ» ΑΦΜ, ποσοστό συμμετοχής 37,50%, ημερομηνία έναρξης 15/11/2000 και
- β) «..... ΕΕ» ΑΦΜ, ομόρρυθμο μέλος, ποσοστό συμμετοχής 50% έως 02/06/2016 και 99% από 03/06/2016, αντικείμενο δραστηριότητας «Υπηρεσίες παροχής γευμάτων με πλήρη εξυπηρέτηση εστιατορίου», ημερομηνία έναρξης 16/10/2014.

Από την ελεγκτική αρχή, πραγματοποιήθηκε επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών

λογαριασμών στους οποίους ο προσφεύγων ήταν δικαιούχος ή συνδικαιούχος, οι οποίες ελήφθησαν μέσω του Συστήματος Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λοιπών χρηματοοικονομικών Προϊόντων (Σ.Μ.Τ.Λ & Λ.Π). Από την επεξεργασία τους προέκυψαν πιστώσεις μετρητών, μεταφορές χρηματικών ποσών, ονομαστικές πιστώσεις κλπ, οι οποίες, σε όσες περιπτώσεις δεν συσχετίζονταν με χρεώσεις των τραπεζικών του λογαριασμών και δεν προέκυπτε η πηγή ή η αιτία προέλευσής τους, χαρακτηρίστηκαν από την ελέγχουσα φορολογική Αρχή ως πρωτογενείς καταθέσεις που αποτελούν προσαύξηση περιουσίας και φορολογούνται ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα (άρθρο 21 παρ.4 ν.4174/2013).

Ο έλεγχος αρχικά απέστειλε το υπ' αριθμ. πρωτ./09-04-2021 αίτημα Παροχής Πληροφοριών άρθρου 14 ν. 4174/2013, προκειμένου να δοθούν έγγραφες διευκρινήσεις, στο οποίο ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε.

Εν συνεχεία συντάχθηκαν και κοινοποιήθηκαν το με αριθμ./2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου και οι προσωρινές πράξεις προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικών ετών 2015 και 2016.

Ο έλεγχος, αφού έλαβε υπόψη το με αριθμ. πρωτ./13-12-2021 απαντητικό υπόμνημα στο εν λόγω Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου, αφαίρεσε τα ποσά καταθέσεων για τα οποία ο προσφεύγων παρείχε επαρκείς διευκρινήσεις, υπολόγισε το διαθέσιμο κεφάλαιο του την 01^η/01/2015 και κατέληξε σε εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, το οποίο φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 29 του ίδιου νόμου, ως παρακάτω:

	ΕΤΟΣ 2015	
	ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (άρθρα 21 παρ.4 και 29 παρ. 4 του ν.4172/2013)	ΠΟΣΟ
ΠΛΕΟΝ:	425-426 - Πιν.4Γ2/ Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα	
ΠΛΕΟΝ:	667-668 - Πιν.4Δ1/ Τόκοι (προ φόρου) καταθέσεων τραπεζών ημεδαπής προέλευσης	*** (οι τόκοι δεν ελήφθησαν υπόψη στον προσδιορισμό των πρωτ. Καταθέσεων, άρα ούτε στα δηλωθέντα εισοδήματα)
ΠΛΕΟΝ:	105-106 - Πιν.4Δ2/ Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση καταστημάτων, γραφείων κτλ	1.200,00
ΠΛΕΟΝ:	431-432 - Πιν.6/ Καθαρά κέρδη από συμμετοχή σε Ν.Π ή Νομ.οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία	14.136,83
ΠΛΕΟΝ:	781-782 - Πιν.6/ Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων , εισαγωγή χρηματ.κεφαλ.αλλοδ., δάνεια, δωρεές, κληρονομίες κτλ.	0,00* (δεν προσκόμισε δικαιολογητικά)
	ΣΥΝΟΛΟ ΔΗΛΩΘΕΝΤΩΝ ΚΑΘΑΡΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ	15.336,83
ΜΕΙΟΝ:	315-316 - Πιν.4Α-11/ Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις, (αμοιβές μελών ΔΣ)	
ΜΕΙΟΝ:	333-334 - Πιν.4Α-12/ Φόρος που παρακρατήθηκε για ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 ν.3986/2011	

ΜΕΙΟΝ:	605-606 - Πιν.4Γ2-10/ Φόροι 1%,3%,4%,8%,15% και 20% που παρακρατήθηκαν (παρ. 1δ, 2 αρθ.64 και 5γ αρθ. 69 Κ.Φ.Ε.)	
	ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ ΓΙΑ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΣΗ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	15.336,83
ΠΛΕΟΝ:	ΠΛΕΟΝ διαθέσιμο κεφάλαιο του ελεγχόμενου την 1-1-2015	18.134,87
ΜΕΙΟΝ:	ΜΕΙΟΝ Ποσό Πρωτογενών ΚΤΘ ΜΗ Ονομαστικών που αφορούν τον ελεγχόμενο	49.541,00
	ΑΡΧΙΚΟ ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	16.069,30
ΠΛΕΟΝ	ΠΛΕΟΝ Σύνολο Ονομαστικών Πρωτογενών ΚΤΘ που ο έλεγχος δεν προσδιόρισε την πηγή προέλευσής τους και τις καταλόγισε στον ελεγχόμενο	27.467,32
	ΤΕΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	43.536,62

	ΕΤΟΣ 2016	
	ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (άρθρα 21 παρ.4 και 29 παρ. 4 του ν.4172/2013)	ΠΟΣΟ
ΠΛΕΟΝ:	425-426 - Πιν.4Γ2/ Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα	
ΠΛΕΟΝ:	667-668 - Πιν.4Δ1/ Τόκοι (προ φόρου) καταθέσεων τραπεζών ημεδαπής προέλευσης	***
ΠΛΕΟΝ:	105-106 - Πιν.4Δ2/ Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση καταστημάτων, γραφείων κτλ	1.200,00
	ΣΥΝΟΛΟ ΔΗΛΩΘΕΝΤΩΝ ΚΑΘΑΡΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ	1.200,00
ΠΛΕΟΝ:	Εισοδήματα ελέγχου από ακίνητα	334,67
	ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ & ΕΛΕΓΧΟΥ	1.534,67
ΜΕΙΟΝ:	315-316 - Πιν.4Α-11/ Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις, (αμοιβές μελών ΔΣ)	
ΜΕΙΟΝ:	333-334 - Πιν.4Α-12/ Φόρος που παρακρατήθηκε για ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 ν.3986/2011	
ΜΕΙΟΝ:	605-606 - Πιν.4Γ2-10/ Φόροι 1%,3%,4%,8%,15% και 20% που παρακρατήθηκαν (παρ. 1δ, 2 αρθ.64 και 5γ αρθ. 69 Κ.Φ.Ε.)	
	ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ ΓΙΑ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΣΗ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	1.534,67
ΜΕΙΟΝ:	ΜΕΙΟΝ Ποσό Πρωτογενών ΚΤΘ ΜΗ Ονομαστικών που αφορούν τον ελεγχόμενο	64.813,55
	ΑΡΧΙΚΟ ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	63.278,88
ΠΛΕΟΝ	ΠΛΕΟΝ Σύνολο Ονομαστικών Πρωτογενών ΚΤΘ που ο έλεγχος δεν προσδιόρισε την πηγή προέλευσής τους και τις καταλόγισε στον ελεγχόμενο	84.443,33
	ΤΕΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	147.722,21

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Ως αιτία ελέγχου αναφέρεται ότι η εντολή εκδόθηκε κατόπιν εντολής της αρχής του Ν.3691/2008 άρθρο 7 το οποίο έχει καταργηθεί.

2. Εσφαλμένη κρίση του ελέγχου όσον αφορά τον χαρακτηρισμό των πρωτογενών καταθέσεων. Δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας.

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι:

- «....όσον αφορά τις καταθέσεις που βρέθηκαν στους λογαριασμούς που είμαι συνδικαιούχος με τη μητέρα μου και την αδερφή μου, σχεδόν όλες αφορούν καταθέσεις από συναλλαγές του φαρμακείου με ΑΦΜ και κάποιες από την εταιρεία με ΑΦΜ και όχι πρωτογενείς καταθέσεις.....»

- «ο έλεγχος δεν έλεγξε αν πρόκειται για κοινούς λογαριασμούς, δεν έκανε αντιπαραβολή με τις κινήσεις του φαρμακείου.....καταλογίζει τα ποσά δια τρία ενώ ουδέποτε κάλεσε προς ακρόαση τους συνδικαιούχους, ούτε έλαβε υπόψη τη δική τους ανάλωση κεφαλαίου»

- «....στις 21/10/2015 η πώλησε τοκαι ο έλεγχος καταλογίζει αναλογικά στον πίνακα διαφορών του έτους 2015, ποσό αξίας 10.000 ευρώ δια τρία....»

3. Πιστώσεις μικροποσών μέχρι 1.000 ευρώ δεν αποτελούν την αληθή έννοια της προσαύξησης περιουσίας (ΔΕΔ/2021)

4. Ο έλεγχος δεν έκανε δεκτή τη μεταξύ του φαρμακείου με την επωνυμία «..... & ΣΙΑ ΟΕ» και του δανειακή σύμβαση.

Συγκεκριμένα : «ο έλεγχος εσφαλμένα επικαλείται την εκπρόθεσμη χαρτοσήμανση και ότι δεν κατατέθηκαν αποδεικτικά αποπληρωμής του δανείου»

5. Εσφαλμένος προσδιορισμός ανάλωσης κεφαλαίου

Συγκεκριμένα:

Επισυνάπτει πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου ετών από 2002 έως 2015 με το ορθό, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του, υπόλοιπο κεφαλαίου στις 31/12/2014.

6. Ο έλεγχος δεν ακολούθησε τις οδηγίες της ΠΟΛ.1171/2013» Οδηγίες σχετικά με την παροχή στοιχείων από τους φορολογούμενους κατά τον έλεγχο υποθέσεων φυσικών προσώπων» και δεν ζήτησε το έντυπο Διαθεσίμων Περιουσιακών στοιχείων, το έντυπο ερωτηματολόγιο τρόπου διαβίωσης-μεταβολών και το έντυπο Επιστολή προς το φορολογούμενο.

7. Αυθαίρετο – Αναπιολόγητο και μη νόμιμο της κρίσεως της φορολογικής αρχής, ελλείψει ειδικής αιτιολογίας.

8. Δεδομένου ότι η υπ' αριθ. /13-01-2021 εντολή ελέγχου εκδόθηκε από τη φορολογική αρχή εντός του ημερολογιακού έτους 2021, το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και για επιβολή φόρων είχε ήδη υποπέσει σε παραγραφή για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2015 και 2016.

9. Παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης

και συγκεκριμένα ότι η έκδοση των ως άνω προσβαλλόμενων διοικητικών πράξεων εχώρησε χωρίς

να έχει τηρηθεί η νόμιμη προϋπόθεση της αρχής της προηγούμενης ακρόασης (άρθρο 20 παρ. 2 Συντ.)

Ως προς τον 1^ο ισχυρισμό:

Επειδή, με την έναρξη ισχύος του Ν.[4557/2018](#) καταργούνται οι διατάξεις των άρθρων 1 έως και 54 του Ν.[3691/2008](#).

Επειδή, με το άρθρο 47 του ν. 4557/2018, ορίζεται ότι:

1. «Η Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων περιουσιακής κατάστασης, η οποία έχει συσταθεί με το [άρθρο 7](#) του ν. [3691/2008](#) μετονομάζεται σε Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες.....».

Επειδή, επιπλέον, σύμφωνα με τα ως άνω Η «Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων περιουσιακής κατάστασης», η οποία έχει συσταθεί με το [άρθρο 7](#) του ν. [3691/2008](#) μετονομάστηκε σε «Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες», σύμφωνα με το άρθρο 47 του ν. 4557/2018, με αρμοδιότητες που προβλέπονται από το άρθρο 48 του ίδιου νόμου.

Επειδή, με το άρθρο 53 του ν. 4557/2018 «Μεταβατικές διατάξεις», ορίζεται ότι:

3. Όπου στην κείμενη νομοθεσία γίνεται αναφορά στην Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης του [άρθρου 7](#) του ν. [3691/2008](#), νοείται η Αρχή.

4. Όπου στην κείμενη νομοθεσία γίνεται αναφορά στα άρθρα 1 έως 54 του ν. [3691/2008](#), νοούνται οι, κατά περιεχόμενο, αντίστοιχες διατάξεις του παρόντος,

Επειδή, στην οικεία έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος αναφέρεται στην αιτία ελέγχου ότι «*η εντολή εκδόθηκε κατόπιν εντολής της αρχής του Ν.3691/2008 Άρθρο 7 αλλά και της με αριθμό πρωτ. ΕΜΠ-28/11-04-2019 καταγγελίας*» λόγω του ότι στο ηλεκτρονικό σύστημα *ELENXIS* που διαθέτει η υπηρεσία, ως αιτία ελέγχου αναφερόταν «έλεγχος κατόπιν εντολής της αρχής του Ν.3691/2008 Άρθρο 7 (Ξέπλυμα χρήματος)».

Επειδή, στην οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρεται επιπλέον με σαφήνεια ότι ο έλεγχος διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθ./2021 εντολής του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Τρίπολης και ότι τα

αποτελέσματα του ελέγχου βασίστηκαν αποκλειστικά στη διασταύρωση στοιχείων μεταξύ των τηρούμενων τραπεζικών λογαριασμών (καταθέσεις μετρητών, επιταγών κ.λ.π.) όπως αυτά προέκυψαν από το Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών & Λογαριασμών Πληρωμών (ΣΜΤΛ & ΛΠ) και των δηλωθέντων εισοδημάτων από τις αντίστοιχες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, σε εφαρμογή της σχετικής νομοθεσίας και των εγκυκλίων αποφάσεων της Φορολογικής Διοίκησης, ο ισχυρισμός είναι νόμω αβάσιμος και απορρίπτεται.

Ως προς τον 2ο ισχυρισμό: Εσφαλμένη κρίση του ελέγχου όσον αφορά τον χαρακτηρισμό των πρωτογενών καταθέσεων. Δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας

Επειδή, στην παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 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, στην παρ. 4 του άρθρου 29 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

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

Επειδή, στο άρθρο 39 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

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, στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι:

«.....

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 προσαύξή της.....

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 (π.χ. τέλη χαρτοσήμου , φόρος γονικής παροχής , φόρος δωρεάς κ.λπ.).

8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα.

Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό.

Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς.

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

προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς.

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

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

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

Επειδή, στην απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ. 1175/2017 μεταξύ άλλων ορίζεται ότι:

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

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

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

λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.....

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..... ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφό μας.....

5.3. Το υπερβάλλον τίμημα από μεταβίβαση ακινήτου το οποίο διαπιστώνεται ως τέτοιο από τον έλεγχο και δηλώνεται από τον πωλητή με συμπληρωματικό συμβόλαιο ανεξάρτητα από τον χρόνο σύνταξης του αρχικού συμβολαίου δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας, δεδομένου ότι με την υποβολή του συμπληρωματικού συμβολαίου είναι γνωστή η πηγή προέλευσης και το υπερβάλλον τίμημα είτε έχει φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί. Τα ανωτέρω ισχύουν ακόμη και αν δεν συνταχθεί συμπληρωματικό συμβόλαιο, εφόσον από τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή του ο έλεγχος αποδεικνύεται ότι τα σχετικά ποσά αποτελούν μη δηλωθέν τίμημα μεταβίβασης ακινήτου (όπως, ενδεικτικά, η ταυτόχρονη ή σχεδόν ταυτόχρονη με το συμβόλαιο μεταβίβαση κατάθεσης χρημάτων σε λογαριασμό του πωλητή από τον αγοραστή ή η ύπαρξη επιταγών). Κατά τον αντικειμενικό προσδιορισμό του εισοδήματος από ιδιοχρησιμοποίηση - ιδιοκατοίκηση ακινήτου σύμφωνα με τις [παρ. 1](#) και [παρ. 3 του άρθρου 22](#) του ν. [2238/1994](#) ή της [παρ. 2 του άρθρου 39](#) του ν. [4172/2013](#), λαμβάνεται υπόψη η αξία του ακινήτου ως οικοδομή, συμπεριλαμβανομένου του συνόλου των στεγασμένων επιφανειών και δεν λαμβάνεται υπόψη το δικαίωμα υψούν, το οικόπεδο ή το αγροτεμάχιο. (σχετ. το 1064968/1070/Α0012/30.05.1994 έγγραφό μας).

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του Ν. 2238/1994 (άρθρα 28 , 40 , 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί. Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα

πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο.

Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση.

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

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

«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 άρθρου 66 § 1 περ. α' του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρθρου 14 §1 του ν. 4174/2013, ... 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, ...

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 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.

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 ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου...».

Επειδή, με βάση την ως άνω Απόφαση του ΣτΕ 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 μπορεί ευχερώς και υποχρεούται να υποδείξει στη φορολογική αρχή την πηγή προέλευσης αυτών, τούτο δε, δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης.

Επειδή, στο άρθρο 65 του ν.4174/2013 σχετικά με το βάρος της απόδειξης 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, εν προκειμένω, διενεργήθηκε έλεγχος των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016. Από την επεξεργασία των κινήσεων των λογαριασμών, ο έλεγχος, και αφού έλαβε υπόψη το με αριθμ. πρωτ./2021 υπόμνημα του προσφεύγοντος στο με αριθμ...../2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου, διαπίστωσε τις κάτωθι πιστωτικές κινήσεις, για τις οποίες δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία προέλευσης τους, είτε ότι φορολογήθηκαν από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάχθηκαν από το φόρο, οι οποίες λογίζονται και φορολογούνται ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013:

ΠΙΝΑΚΑΣ 1: Πιστώσεις έτους 2015 που λογίζονται ως προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ:

A/A	A/A ΣΔΕ	Λογαριασμός	Τράπεζα	Ημερομηνία Συναλλαγής	Απολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Πλήθος συνδικ	Ποσό που αφορά τον ελεγχόμενο
1		GR.....	.....	7/1/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.400,00	1	3.400,00
2		GR.....	.....	19/1/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	55,00	1	55,00
3		GR.....	.....	30/1/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.500,00	1	1.500,00
4		GR.....	.....	26/2/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.500,00	1	1.500,00
5		GR.....	.....	12/3/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	20,00	1	20,00
6		GR.....	.....	19/3/2015		50,00	1	50,00
7		GR.....	.....	20/3/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	6.150,00	3	2.050,00
8		GR.....	.....	20/3/2015	..... .....	8.000,00	1	8.000,00
9		GR.....	.....	31/3/2015		1.400,00	3	466,67
10		GR.....	.....	2/4/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ ΚΗ	1.300,00	1	1.300,00
11		GR.....	.....	6/4/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00	3	333,33
12		GR.....	.....	5/5/2015	..... .....	150,00	3	50,00
13		GR.....	.....	6/5/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.300,00	1	1.300,00
14		GR.....	.....	3/6/2015	.....	2.600,00	3	866,66
15		GR.....	.....	17/6/2015	..... .	500,00	3	166,66
16		GR.....	.....	24/7/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	7.500,00	3	2.500,00
17		GR.....	.....	31/7/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	4.000,00	3	1.333,33
18		GR.....	.....	3/8/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.500,00	3	500,00
19		GR.....	.....	4/8/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.600,00	3	866,67
20		GR.....	.....	20/8/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	600,00	3	200,00
21		GR.....	.....	31/8/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	5.000,00	3	1.666,67
22		GR.....	.....	31/8/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	6.000,00	3	2.000,00
23		GR.....	.....	1/9/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.000,00	3	1.000,00

A/A	A/A ΣΔΕ	Λογαριασμός	Τράπεζα	Ημερομηνία Συναλλαγής	Απολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Πλήθος συνδικ	Ποσό που αφορά τον ελεγχόμενο
24		GR.....	.....	4/9/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.900,00	3	633,33
25		GR.....	.....	8/9/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.450,00	3	483,33
26		GR.....	.....	11/9/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	490,00	3	163,33
27		GR.....	.....	18/9/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.400,00	3	466,67
28		GR.....	.....	22/9/2015	.....	2.500,00	3	833,33
29		GR.....	.....	23/9/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.200,00	3	733,33
30		GR.....	.....	6/10/2015	.....	15.000,00	1	15.000,00
31		GR.....	.....	7/10/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.582,00	3	1.194,00
32		GR.....	.....	14/10/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.750,00	3	583,33
33		GR.....	.....	15/10/2015	.....	530,00	3	176,67
34		GR.....	.....	16/10/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00	3	333,33
35		GR.....	.....	20/10/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.300,00	3	1.100,00
36		GR.....	.....	23/10/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	100,00	3	33,33
37		GR.....	.....	26/10/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00	3	333,33
38		GR.....	.....	26/10/2015	.....	10.000,00	1	2.000,00
39		GR.....	.....	27/10/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	7.960,00	3	7.960,00
40		GR.....	.....	30/10/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.100,00	1	1.100,00
41		GR.....	.....	2/11/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	750,00	3	250,00
42		GR.....	.....	4/11/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	7.960,00	3	7.960,00
43		GR.....	.....	11/11/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00	3	333,33
44		GR.....	.....	11/11/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	700,00	3	233,33
45		GR.....	.....	12/11/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	200,00	3	66,67
46		GR.....	.....	17/11/2015	ΚΕΡΜΑΤΑ	516,60	3	172,00

A/A	A/A ΣΔΕ	Λογαριασμός	Τράπεζα	Ημερομηνία Συναλλαγής	Απολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Πλήθος συνδικ	Ποσό που αφορά τον ελεγχόμενο
47		GR.....	.....	26/11/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	200,00	3	66,67
48		GR.....	.....	26/11/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	5.000,00	3	1.666,67
49		GR.....	.....	7/12/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	500,00	3	166,67
50		GR.....	.....	8/12/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	200,00	3	66,67
51		GR.....	.....	16/12/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.900,00	3	966,67
52		GR.....	.....	17/12/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	200,00	3	66,67
53		GR.....	.....	30/12/2015	ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ Δ	460,00	3	153,33
54		GR.....	.....	31/12/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.100,00	3	366,67
ΣΥΝΟΛΟ								76.787,65

ΠΙΝΑΚΑΣ 2: Πιστώσεις έτους 2016 που λογίζονται ως προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ:

A/A	A/A ΣΔΕ	Λογαριασμός	Τράπεζα	Ημερομηνία Συναλλαγής	Απολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Πλήθος συνδικαιούχων	Ποσό που αφορά τον ελεγχόμενο
1		GR.....	.....	5/1/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	600,00	3	200,00
2		GR.....	.....	7/1/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00	3	666,67
3		GR.....	.....	14/1/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	980,00	3	326,67
4		GR.....	.....	14/1/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	50,00	3	16,67
5		GR.....	.....	4/2/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00	3	666,67
6		GR.....	.....	8/2/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.920,00	3	640,00
7		GR.....	.....	9/2/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00	3	333,33
8		GR.....	.....	12/2/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	5.000,00	3	1.666,67
9		GR.....	.....	12/2/2016	.....	3.000,00	3	1.000,00
10		GR.....	.....	12/2/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00	3	666,67

A/A	A/A ΣΔΕ	Λογαριασμός	Τράπεζα	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Πλήθος συνδι	Ποσό που αφορά τον ελεγχόμενο
11		GR.....	.....	18/2/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.950,00	3	650,00
12		GR.....	.....	25/2/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	550,00	3	183,33
13		GR.....	.....	25/2/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	10,00	3	3,33
14		GR.....	.....	1/3/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	900,00	3	300,00
15		GR.....	.....	4/3/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.170,00	3	390,00
16		GR.....	.....	8/3/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	800,00	3	266,67
17		GR.....	.....	11/3/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	550,00	3	183,33
18		GR.....	.....	15/3/2016	ΠΟΛΙΤΗ ΛΑΜΠΡΙΝΗ	5.400,00	3	1.800,00
19		GR.....	.....	22/3/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	650,00	3	216,67
20		GR.....	.....	24/3/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	650,00	3	216,67
21		GR.....	.....	4/4/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	900,00	3	300,00
22		GR.....	.....	15/4/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	100,00	3	33,33
23		GR.....	.....	25/4/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	200,00	3	66,67
24		GR.....	.....	6/5/2016	.....	35.000,00	1	35.000,00
25		GR.....	.....	6/5/2016	.....	50,00	1	50,00
26		GR.....	.....	20/5/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	400,00	3	133,33
27		GR.....	.....	23/5/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	300,00	3	100,00
28		GR.....	.....	27/5/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	900,00	3	300,00
29		GR.....	.....	27/5/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	850,00	3	283,33
30		GR.....	.....	6/6/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	9.000,00	3	3.000,00
31		GR.....	.....	6/6/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	50,00	3	16,67
32		GR.....	.....	6/6/2016	.....	15.000,00	1	15.000,00
33		GR.....	.....	7/6/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.720,00	3	573,33
34		GR.....	.....	10/6/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.200,00	3	400,00

A/A	A/A ΣΔΕ	Λογαριασμός	Τράπεζα	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Πλήθος συνδι	Ποσό που αφορά τον ελεγχόμενο
35		GR.....	.....	13/6/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	700,00	3	233,33
36		GR.....	.....	14/6/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.400,00	3	466,67
37		GR.....	.....	17/6/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	4.100,00	3	1.366,67
38		GR.....	.....	24/6/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	300,00	3	100,00
39		GR.....	.....	24/6/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.600,00	3	533,33
40		GR.....	.....	28/6/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.100,00	3	366,67
41		GR.....	.....	4/7/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	6.200,00	3	2.066,67
42		GR.....	.....	5/7/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.500,00	3	1.166,67
43		GR.....	.....	5/7/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.500,00	3	500,00
44		GR.....	.....	6/7/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.350,00	3	450,00
45		GR.....	.....	11/7/2016	.....	2.000,00	3	666,67
46		GR.....	.....	13/7/2016	.....	1.200,00	3	400,00
47		GR.....	.....	14/7/2016	.....	2.000,00	3	666,67
48		GR.....	.....	14/7/2016	.....	140,00	3	46,67
49		GR.....	.....	14/7/2016	.....	3.450,00	3	1.150,00
50		GR.....	.....	20/7/2016	.....	1.000,00	3	333,33
51		GR.....	.....	21/7/2016	.....	550,00	3	183,33
52		GR.....	.....	21/7/2016	.....	640,00	3	213,33
53		GR.....	.....	2/8/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	11.500,00	3	3.833,33
54		GR.....	.....	4/8/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.500,00	3	1.166,67
55		GR.....	.....	8/8/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	8.750,00	3	2.916,67
56		GR.....	.....	10/8/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.250,00	3	416,67
57		GR.....	.....	13/8/2016	.....	100,00	3	33,33
58		GR.....	.....	16/8/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.000,00	3	666,67

A/A	A/A ΣΔΕ	Λογαριασμός	Τράπεζα	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Πλήθος συνδι	Ποσό που αφορά τον ελεγχόμενο
59		GR.....	.....	16/8/2016	.....	300,00	3	100,00
60		GR.....	.....	17/8/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.000,00	3	1.000,00
61		GR.....	.....	18/8/2016	.....	100,00	3	33,33
62		GR.....	.....	19/8/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	300,00	3	100,00
63		GR.....	.....	22/8/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	5.000,00	3	1.666,67
64		GR.....	.....	22/8/2016	.....	330,00	3	110,00
65		GR.....	.....	23/8/2016	.....	290,00	3	96,67
66		GR.....	.....	26/8/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	500,00	3	166,67
67		GR.....	.....	29/8/2016	.....	145,00	3	48,33
68		GR.....	.....	1/9/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.000,00	3	1.000,00
69		GR.....	.....	6/9/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	800,00	3	266,67
70		GR.....	.....	8/9/2016	.....	2.400,00	2	1.200,00
71		GR.....	.....	12/9/2016	.....	650,00	2	325,00
72		GR.....	.....	12/9/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	5.150,00	2	2.575,00
73		GR.....	.....	19/9/2016	.....	8,00	3	2,67
74		GR.....	.....	19/9/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	6.700,00	3	2.233,33
75		GR.....	.....	19/9/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.600,00	3	866,67
76		GR.....	.....	19/9/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	500,00	3	166,67
77		GR.....	.....	19/9/2016	 ΟΕ	2.500,00	3	833,33
78		GR.....	.....	22/9/2016	.....	400,00	3	133,33
79		GR.....	.....	22/9/2016	.....	6.043,50	3	6.043,50
80		GR.....	.....	30/9/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.100,00	3	700,00
81		GR.....	.....	30/9/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	7.000,00	3	2.333,33
82		GR.....	.....	5/10/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	900,00	3	300,00

A/A	A/A ΣΔΕ	Λογαριασμός	Τράπεζα	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Πλήθος συνδι	Ποσό που αφορά τον ελεγχόμενο
83		GR.....	.....	7/10/2016	.....	1.140,00	3	380,00
84		GR.....	.....	12/10/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00	3	333,33
85		GR.....	.....	12/10/2016	.....	27.000,00	1	27.000,00
86		GR.....	.....	14/10/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	980,00	3	326,67
87		GR.....	.....	14/10/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	200,00	3	66,67
88		GR.....	.....	14/10/2016	.....	7.000,00	3	2.333,33
89		GR.....	.....	17/10/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	210,00	3	70,00
90		GR.....	.....	21/10/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.500,00	3	500,00
91		GR.....	.....	24/10/2016	.....	500,00	3	166,67
92		GR.....	.....	27/10/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.200,00	3	733,33
93		GR.....	.....	2/11/2016	.....	60,00	3	20,00
94		GR.....	.....	2/11/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.590,00	3	530,00
95		GR.....	.....	7/11/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.500,00	3	500,00
96		GR.....	.....	7/11/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	500,00	3	166,67
97		GR.....	.....	8/11/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	600,00	3	200,00
98		GR.....	.....	9/11/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	500,00	3	166,67
99		GR.....	.....	10/11/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.500,00	3	500,00
100		GR.....	.....	11/11/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.670,00	3	556,67
101		GR.....	.....	14/11/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	500,00	3	166,67
102		GR.....	.....	23/11/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.000,00	3	333,33
103		GR.....	.....	28/11/2016	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	537,00	3	179,00
104		GR.....	.....	28/11/2016	.....	1.400,00	3	466,67
105		GR.....	.....	1/12/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	620,00	3	206,67
106		GR.....	.....	5/12/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.000,00	3	1.000,00

A/A	A/A ΣΔΕ	Λογαριασμός	Τράπεζα	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Πλήθος συνδι	Ποσό που αφορά τον ελεγχόμενο
107		GR.....	.....	14/12/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	4.530,00	3	1.510,00
108		GR.....	.....	15/12/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	200,00	3	66,67
109		GR.....	.....	23/12/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.450,00	3	483,33
110		GR.....	.....	27/12/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.900,00	3	966,67
111		GR.....	.....	29/12/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.950,00	3	650,00
112		GR.....	.....	30/12/2016	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.350,00	3	783,33
ΣΥΝΟΛΟ								149.256,88

Όσον αφορά τον ισχυρισμό ότι κακώς καταλογίστηκαν οι πρωτογενείς καταθέσεις δια τρία, ενώ έπρεπε να κληθούν και οι συνδικαιούχοι:

Επειδή, κατά τον προσδιορισμό των πρωτογενών καταθέσεων για τον ελεγχόμενο ο έλεγχος έλαβε υπόψη τις διατάξεις περί κοινών λογαριασμών (άρθρα 1 και 4 του ν. 5638/1932) και επιμέρισε ισομερώς τις εν λόγω πρωτογενείς καταθέσεις μεταξύ των συνδικαιούχων των κοινών λογαριασμών.

Άλλωστε, σύμφωνα με την [ΠΟΛ.1033/2013](#), για τους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, το ποσό του εμβάσματος επιμερίζεται στους συνδικαιούχους καταρχήν ισομερώς και, εφόσον ο φορολογούμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία, φέρει το βάρος της απόδειξης με κάθε νόμιμο μέσο.

Επιπλέον, σύμφωνα με την [ΠΟΛ.1050/2014](#), περιπτώσεις κοινών λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους τους συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων).

Επειδή, σύμφωνα με την [ΠΟΛ.1228/2014](#), αναφορικά με την κατανομή κοινών λογαριασμών στους συνδικαιούχους διευκρινίζεται ότι στις περιπτώσεις αποστολών εμβασμάτων που πραγματοποιούνται από κοινούς λογαριασμούς πρέπει να γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού προέλευσης του εμβάσματος.

Επειδή, όπως έχει νομολογηθεί, οποιαδήποτε πίστωση σε λογαριασμό με περισσότερους συνδικαιούχους δεν συνεπάγεται άνευ ετέρου ότι αυτή αποτελεί εισόδημα όλων των συνδικαιούχων αλλά μπορεί να αποδειχθεί ότι αφορά μόνο έναν εξ αυτών [ΣτΕ 175/2020](#). Σε περίπτωση που ο

ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του. Επί αμφισβήτησης του ισχυρισμού του προσφεύγοντα από τη φορολογική αρχή η ίδια οφείλει να αιτιολογήσει την αναλογία που αυτή επικαλείται εάν αυτή είναι διαφορετική του ισομερούς επιμερισμού. Η αιτιολόγηση αυτή πρέπει να είναι ειδική και εμπεριστατωμένη (σχετ. διατάξεις [άρθρων 28 και 64](#) του ν. [4174/2013](#)).

Εν προκειμένω, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο από το οποίο να προκύπτει διαφορετική αναλογία μεταξύ των συνδικαιούχων στους κοινούς λογαριασμούς και όχι αυτή του ενός τρίτου, συνεπώς ορθώς ο έλεγχος επιμέρισε ισομερώς τις εν λόγω πρωτογενείς καταθέσεις μεταξύ των συνδικαιούχων των κοινών λογαριασμών.

Ως προς τον ισχυρισμό ότι πιστώσεις μικροποσών μέχρι 1.000 ευρώ δεν αποτελούν την αληθή έννοια της προσαύξησης περιουσίας.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη το προφίλ του προσφεύγοντος, όπως προκύπτει από το φάκελο της υπόθεσης, την κείμενη νομολογία (ΣτΕ 884/2016), τις οδηγίες της διοίκησης, όπως αυτές εξειδικεύτηκαν με τις ΔΕΑΦΑ1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015, ΠΟΛ. 1095/2011 και ΠΟΛ. 1175/2017, καθώς και τους κανόνες της λογικής και τα διδάγματα της κοινής πείρας, γίνεται δεκτό εν προκειμένω ότι ποσά μικρότερα ή ίσα με 300,00 €, δεν αποτελούν την αληθή έννοια της προσαύξησης περιουσίας (μη ελεγκτέα) σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013 και πρέπει να διαγραφούν, ήτοι:

α) για το φορολογικό έτος 2015 οι πιστώσεις του ως άνω πίνακα 1 με α/α 2, 5, 6, 12, 15, 20, 26, 33, 36, 41, 44, 45, 46, 47, 49, 50, 52 και 53 συνολικού ποσού 2.157,00 €.

β) για το φορολογικό έτος 2016 οι πιστώσεις του ως άνω πίνακα 2 με α/α 1, 4, 12, 13, 14, 16, 17, 19, 20-23, 25-29, 31, 35, 38, 48, 51, 52, 57, 59, 61, 62, 64-67, 69, 73, 76, 78, 82, 87, 89, 91, 93, 96-98, 101, 103, 105, 108 συνολικού ποσού 6.680,02 €.

Όσον αφορά τον ισχυρισμό ότι σχεδόν όλες οι συναλλαγές αφορούν καταθέσεις από συναλλαγές του φαρμακείου (ΦΑΡΜΑΚΕΙΟ ΚΑΙ ΣΙΑ ΟΕ) και κάποιες της εταιρείας ΚΑΙ ΣΙΑ ΕΕ και ότι ο έλεγχος ουδέποτε έκανε αντιπαραβολή με τις κινήσεις του φαρμακείου.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι κάτωθι πιστώσεις φορολογικών ετών 2015 και 2016, όπως αυτές εμφανίζονται στους ως άνω πίνακες 1 και 2 αντίστοιχα, αφορούν καταθέσεις από συναλλαγές του φαρμακείου (ΦΑΡΜΑΚΕΙΟ ΚΑΙ ΣΙΑ ΟΕ):

α) για το φορολογικό έτος 2015 οι πιστώσεις του ως άνω πίνακα 1 με α/α 7, 11, 16, 17, 18, 19, 21, 22, 23, 24, 25, 27, 29, 31, 32, 34, 35, 37, 43, 48, 51, 54 συνολικού ποσού 21.443,99 €.

β) για το φορολογικό έτος 2016 οι πιστώσεις του ως άνω πίνακα 2 με α/α 2, 3, 5-8, 10, 11, 15, 30, 33, 34, 36, 37, 39, 40-47, 49, 50, 53-56, 58, 60, 63, 68, 71, 72, 74, 75, 77, 80, 81, 83, 84, 86, 90, 92, 94, 95, 99, 100, 102, 104, 106, 107, 109, 110-112 συνολικού ποσού 53.200,03 €.

Επειδή, Ο έλεγχος με την με αριθμό 391/2019 εντολή ελέγχου προέβη σε άνοιγμα τραπεζικών λογαριασμών, μέσω του Συστήματος Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών & Λογαριασμών Πληρωμών (ΣΜΤΛ & ΛΠ) και για το νομικό πρόσωπο «ΦΑΡΜΑΚΕΙΟ ΚΑΙ ΣΙΑ ΟΕ», Α.Φ.Μ, Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι το νομικό πρόσωπο κατά τα ελεγχόμενα έτη τηρούσε τους λογαριασμούς GR..... (Τράπεζα) και GR..... (..... Τράπεζα), από τους οποίους διαπιστώθηκε ότι γίνονταν μεταφορές σε λογαριασμούς των οποίων ο προσφεύγων είναι συνδικαιούχος. Συγκεκριμένα διαπιστώθηκαν 165 συμψηφιστικές εγγραφές με μεταφορές χρηματικών ποσών σε λογαριασμούς που συμμετείχε ο προσφεύγων, τις οποίες ο έλεγχος δεν τις θεώρησε πρωτογενείς καταθέσεις.

Επειδή, από την Έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Τρίπολης προκύπτει ότι: «από τον έλεγχο των κινήσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς του φαρμακείου διαπιστώθηκε ότι για το 2015 πραγματοποιήθηκαν 839 πιστώσεις συνολικής αξίας 718.436,57 ευρώ και για το 2016 πραγματοποιήθηκαν 1316 πιστώσεις συνολικής αξίας 622.125,92 ευρώ.

Επιπλέον από τον έλεγχο των τραπεζικών λογαριασμών του ελεγχόμενου διαπιστώθηκε ότι οι καταθέσεις με αιτιολογία «ΕΟΠΥΥ-ΦΑΡΜΑΚΕΙΑ» , «ΦΑΡΜ/ΚΟΣ ΣΥΛΛΟΓΟΣ » , «..... ΑΕΕ», «..... SA» «.....», «..... » , «..... » και «..... E (.....) αφορούσαν το φαρμακείο και όχι τον ελεγχόμενο. Η συνολική αξία των εν λόγω πιστώσεων για το 2015 είναι 589.181,73 ευρώ και για το 2016 524.373,52 ευρώ. Επομένως οι καταθέσεις που αφορούν το νομικό πρόσωπο, είτε αυτές κατατέθηκαν σε δικούς του λογαριασμούς είτε στους λογαριασμούς τους οποίους συμμετέχει και ο ελεγχόμενος είναι συνολικής αξίας 1.307.618,30 ευρώ (718.436,57 + 589.181,73) για το 2015 και 1.146.499,44 ευρώ (622.125,92 + 524.373,52) για το 2016.

Από τον έλεγχο των υποβληθεισών φορολογικών δηλώσεων του νομικού προσώπου προκύπτουν δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα συνολικού ποσού 762.365,52 ευρώ για το 2015 και 706.948,96 ευρώ για το 2016. Επομένως οι καταθέσεις για τις οποίες ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι αφορούν το φαρμακείο δεν δικαιολογούνται από τα έσοδα του νομικού προσώπου σε κανένα από τα ελεγχόμενα έτη. Ακόμα και αν ο ελεγχόμενος υπονοεί ότι χρήματα που υπήρχαν στους τραπεζικούς λογαριασμούς του φαρμακείου επανακατατέτονταν στους λογαριασμούς του ελεγχόμενου ο έλεγχος σημειώνει τα εξής: Για το έτος 2015 από τον έλεγχο των λογαριασμών του φαρμακείου διαπιστώθηκε ότι όλες οι χρεώσεις των λογαριασμών αφορούσαν είτε πληρωμές επιταγών, εξόδων κτλ, είτε μεταφορές σε τρίτους, είτε μεταφορές σε λογαριασμούς του ελεγχόμενου, οι οποίες όπως

έχει ήδη αναφερθεί εξαιρέθηκαν από τις πρωτογενείς καταθέσεις».

Επειδή, με βάση τα ως άνω οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου ότι αφενός δεν έγινε αντιπαράβολή με τους λογαριασμούς του φαρμακείου και αφετέρου ότι σχεδόν όλες οι επίμαχες συναλλαγές αφορούν καταθέσεις από συναλλαγές του φαρμακείου (ΦΑΡΜΑΚΕΙΟ ΚΑΙ ΣΙΑ ΟΕ), απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Όσον αφορά τον ισχυρισμό ότι ο έλεγχος καταλόγισε κατάθεση ποσού 10.000 € στις 21/01/2015, ισομερώς στους συνδικαιούχους, το οποίο όμως προέρχεται από την πώληση του
.....

Επειδή, το εν λόγω ποσό δεν έχει συμπεριληφθεί στο σύνολο των πρωτογενών καταθέσεων και επιπλέον στην οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι: «με το με αριθμό πρωτ. /13-12-2021 υπόμνημα του ο ελεγχόμενος προσκόμισε ικανά αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία προκύπτει ότι η εν λόγω πίστωση όντως αφορά την αδελφή του ελεγχόμενου. Για τον λόγο αυτό κατά τον τελικό προσδιορισμό της προσαύξησης περιουσίας το ποσό των 3.333,33 αφαιρέθηκε από το σύνολο των πρωτογενών καταθέσεων», ο ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, για τις πιστώσεις του ως άνω πίνακα 1 (έτους 2015), με α/α 1, 3, 4, 10, 13, 40 συνολικού ποσού 10.100,00 €, προβλήθηκε ο ισχυρισμός ότι προέρχονται από συναλλαγές της εταιρείας «..... ΚΑΙ ΣΙΑ ΕΕ» στην οποία ο προσφεύγων συμμετέχει ως ομόρρυθμος εταίρος με ποσοστό συμμετοχής 50% έως 02/06/2016 και 99% από 03/06/2016.

Επειδή, στην ΠΟΛ 1175/2017 μεταξύ άλλων ορίζεται ότι:

«5.4 Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση....»

Επειδή, τα ακαθάριστα έσοδα της εταιρείας «..... ΚΑΙ ΣΙΑ ΕΕ» το φορολογικό έτος 2015 ανέρχονται σε 171.049,85 €, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος προβάλλεται βάσιμα και οι προαναφερόμενες πιστώσεις συνολικού ποσού 10.100,00 € δεν συνιστούν προσαύξηση περιουσίας.

Ως προς τον 4^ο ισχυρισμό σχετικά με τη δανειακή σύμβαση μεταξύ φαρμακείου και κου
.....

Επειδή, για τις πιστώσεις του πίνακα 1 (έτους 2015), με α/α 8 και 30 συνολικού ποσού 23.000,00 € και τις πιστώσεις του πίνακα 2 (έτους 2016), με α/α 24, 32, 85 συνολικού ποσού 77.000,00 € προβλήθηκε ο ισχυρισμός ότι αφορούν δάνειο ποσού 100.000,00 € μεταξύ του ως δανειστή και της εταιρείας ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε ως οφειλέτη.

Επειδή, στην ΠΟΛ. 1175/16.11.2017, με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, αναφέρεται ότι «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».

Επιπλέον σύμφωνα με το **άρθρο 806 του Αστικού Κώδικα**: «Με τη σύμβαση του δανείου ο ένας από τους συμβαλλομένους μεταβιβάζει στον άλλον κατά κυριότητα χρήματα ή άλλα αντικαταστατά πράγματα, και αυτός έχει υποχρέωση να αποδώσει άλλα πράγματα της ίδιας ποσότητας και ποιότητας.» Επειδή, με βάση τη νομολογία, για τη σύσταση του δανείου, απαιτείται να συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις:

1) συμφωνία δανειστή και οφειλέτη, σχετικά με την αιτία, για την οποία μεταβιβάζεται η κυριότητα των αντικαταστατών πραγμάτων 2) παράδοση του πράγματος από τον δανειστή στον οφειλέτη, και 3) απόδοση του πράγματος από τον οφειλέτη στον δανειστή.

Εφόσον πληρούνται οι ανωτέρω προϋποθέσεις, υπάρχει δάνειο κατά την έννοια του άρθρου 806 του ΑΚ, έστω και αν η σύμβαση δεν χαρακτηρίστηκε ως δάνειο από τα συμβαλλόμενα μέρη (Α.Π. 137/1968, Εφ.Αθ. 2447/1962)».

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθ. πρωτ. /405/A0012/28-03-2007 έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος ορίζεται ότι: «3. Περαιτέρω για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου από τυχόν εικονικές συμβάσεις δανείων, οι διατάξεις των άρθρων 445 και 446 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας ορίζουν ότι τα ιδιωτικά έγγραφα απαιτούν βέβαιη χρονολογία και συνεπώς αποδεικτική δύναμη, εφόσον θεωρηθούν από συμβολαιογράφο ή άλλο δημόσιο υπάλληλο αρμόδιο κατά νόμο.

Επειδή, επιπρόσθετα με το με αριθ. πρωτ. /906/A0012/13.5.2008 έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος ορίζεται ότι: «2. Επιπλέον, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 445 και 446 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας, τα ιδιωτικά έγγραφα αποκτούν βέβαιη χρονολογία και συνεπώς αποδεικτική δύναμη, εφόσον, μεταξύ άλλων, θεωρηθούν από συμβολαιογράφο ή άλλο δημόσιο υπάλληλο αρμόδιο κατά το νόμο. 3. Με τη βέβαιη χρονολογία

ενός εγγράφου, βεβαιώνεται η σύνταξη αυτού πριν από ένα ορισμένο χρονικό σημείο και όχι μετά από ένα χρονικό σημείο. Η προκείμενη διάταξη δικαιολογητικό λόγο έχει την αποτροπή βλάβης σε τρίτους ενόψει της ευχέρειας προχρονολόγησης ή μεταχρονολόγησης των ιδιωτικών εγγράφων. Η θεώρηση, για την απόκτηση βέβαιης χρονολογίας του εγγράφου, γίνεται, όπως ορίζει η διάταξη, με τη σημείωση επάνω στο έγγραφο, και όχι με πράξη ιδιαίτερη της λέξης «θεωρήθηκε» της ημεροχρονολογίας και της υπογραφής. Για τη σημείωση αυτή απαιτείται σχετική χαρτοσήμανση. Το έγγραφο μπορεί να αποκτήσει βέβαια χρονολογία για όλους με κάθε τρόπο που αποκλείει κατά τρόπο απόλυτο την προχρονολόγηση ή μεταχρονολόγησή του. Για παράδειγμα, το ιδιωτικό έγγραφο μπορεί να πάρει βέβαιη χρονολογία με τη θεώρηση του από την αρμόδια οικονομική εφορία καθώς και με τη θεώρηση της γνησιότητας μιας υπογραφής του από το αστυνομικό τμήμα.

Επειδή, επιπρόσθετα ο προσφεύγων προσκόμισε το σχετικό από 16/03/2015 Ιδιωτικό Συμφωνητικό Χορήγησης Δανείου, βάσει του οποίου ποσό 23.000,00 ευρώ θα κατέβαλε ο δανειστής μέχρι την 31/12/2015 και το υπόλοιπο ποσό των 77.000,00 ευρώ μέχρι την 31/12/2016. Το δάνειο έχει συναφθεί για χρονικό διάστημα δέκα ετών, ως έναρξη υπολογισμού αυτού ορίζεται ο Μάιος του έτους 2018 όπου και ο οφειλέτης θα ξεκινήσει, έπειτα από περίοδο χάριτος που αναγνωρίζει ο δανειστής προς τον οφειλέτη, να καταβάλλει το ποσό των 1.000,00 ευρώ μηνιαίως. Το ως άνω ιδιωτικό συμφωνητικό κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ. Τρίπολης εκπρόθεσμα για χαρτοσήμανση την 11/05/2021. Δεν προσκομίσθηκε κανένα άλλο στοιχείο που να τεκμηριώνει τη βέβαιη χρονολογία της σύμβασης. Συνεπώς το συμφωνητικό δε φέρει βέβαιη χρονολογία.

Επειδή, ο προσφεύγων προκειμένου να αποδείξει την αποπληρωμή του δανείου, προσκόμισε ειδοποιητήρια λήξης συναλλαγματικών Εθνικής Τράπεζας Ελλάδας 1^{ου} έως 8^{ου} μήνα του έτους 2019, 7^{ου} έως 12^{ου} μήνα του έτους 2020, 1^{ου}, 2^{ου}, 3^{ου} και 9^{ου} έως 12^{ου} μήνα του έτους 2021 και 1^{ου} έως 7^{ου} μήνα του έτους 2022, ονομαστικής αξίας (κάθε συναλλαγματικής) 1.000,00 €, του φαρμακείου & ΣΙΑ ΟΕ., χωρίς περαιτέρω στοιχεία.

Τα ειδοποιητήρια αυτά δεν αποδεικνύουν σε καμιά περίπτωση αν πράγματι εξοφλήθηκαν οι συναλλαγματικές και ποιόν αφορούσαν δεδομένου ότι δεν προσκομίστηκαν τα σώματα των συναλλαγματικών.

Επειδή, επιπλέον από τον έλεγχο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος προέκυψε ότι ο δανειστής για το φορολογικό έτος 2015, υπέβαλε εκπρόθεσμα την 30/11/2021 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, όπου συμπεριέλαβε στον κωδ. 759 του εντύπου Ε1 το ποσό των 23.000,00 ευρώ. Για το φορολογικό έτος 2016 έως και την ημερομηνία σύνταξης της παρούσας έκθεσης δεν είχε συμπεριλάβει το ποσό των 77.000,00 ευρώ στον αντίστοιχο κωδικό της δήλωσης.

Επειδή, για να ληφθεί υπόψη το δάνειο δεν αρκεί δηλαδή μόνο η συμφωνία των συμβαλλόμενων μερών, αλλά πρέπει να αποδεικνύεται η χορήγηση του δανείου. Τα ανωτέρω αποδεικνύονται από το αν ακολουθήθηκαν οι άλλες ενέργειες που προβλέπει ο νόμος για την σύναψη ιδιωτικού δανείου, όπως να έχει χαρτοσημανθεί εμπρόθεσμα, να έχουν πραγματοποιηθεί καταβολές δόσεων αποπληρωμής, ο δανειστής να είχε την δυνατότητα να προβεί στην χορήγηση του εν λόγω δανείου και να έχουν εκπληρωθεί οι φορολογικές υποχρεώσεις των συμβαλλόμενων μερών, όπως να έχει συμπεριλάβει ο δανειστής το ποσό του δανείου στις δηλώσεις του καθώς αυτό αποτελεί τεκμήριο αυτόν.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους αλλά και από τα πραγματικά περιστατικά δεν γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου

Ως προς τον ισχυρισμό ότι η πίστωση με α/α 28 ποσού 833,33 € φορολογικού έτους 2015 και οι πιστώσεις με α/α 9, 18, 70, 88 συνολικού ποσού 6.333,33 € φορολογικού έτους 2016 αφορούν «Ταμειακή διευκόλυνση σε φιλικό-συγγενικό πρόσωπο»

Επειδή, για τα ως άνω ποσά δεν προσκομίστηκε κανένα αποδεικτικό στοιχείο ο ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό ότι οι πιστώσεις με α/α 39 και 42 συνολικού ποσού 15.920,00 € φορολογικού έτους 2015 και η πίστωση με α/α 79 ποσού 6.043,50 € φορολογικού έτους 2016 αφορούν «Επιταγή φαρμακείου που υπέγραψα και πληρώθηκα για να μην ακυρωθεί το φύλλο»

Επειδή, για τα ως άνω ποσά δεν προσκομίστηκε κανένα αποδεικτικό στοιχείο ο ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό ότι η πίστωση με α/α 9 ποσού 466,67 € φορολογικού έτους 2015 αποτελεί «κατάθεση σε συνδεδεμένο λογαριασμό δανείου»

Επειδή, για το ως άνω ποσό δεν προσκομίστηκε κανένα αποδεικτικό στοιχείο ο ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επιπλέον, σχετικά με την πίστωση με α/α 38 φορολογικού έτους 2015 ποσού 2.000,00 €, η οποία λογίζεται από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας και κατ' ουσίαν αποτελεί υπερβάλλον τίμημα από μεταβίβαση ακινήτου του προσφεύγοντος.

Επειδή, για το εν λόγω ποσό είναι εμφανής η πηγή προέλευσης κρίνεται από την παρούσα ότι δεν

μπορεί να θεωρηθεί ως προσάυξηση περιουσίας.

Ως προς τον 5° ισχυρισμό: εσφαλμένος προσδιορισμός ανάλωσης κεφαλαίου

Σύμφωνα με την [ΠΟΛ.1076/2015](#) με θέμα «Οδηγίες για την ορθή εφαρμογή του εναλλακτικού τρόπου υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας εισοδήματος (άρθρα 30-34 Ν.[4172/2013](#))» αναφέρεται ότι: «Σύμφωνα με τις διατάξεις της [παραγράφου 2 του άρθρου 34](#) η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς, που προκύπτει με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 1 του ίδιου άρθρου, υποχρεούται να λάβει υπόψη της τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά που εισπράχθηκαν και τα οποία αποδεικνύονται με νόμιμα παραστατικά στοιχεία....

Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης της συνδρομής των προϋποθέσεων για τα ποσά αυτά που περιορίζουν τη διαφορά μεταξύ συνολικού εισοδήματος και τεκμαρτού εισοδήματος. Τα ποσά που ιδίως λαμβάνονται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της υπόψη διαφοράς είναι τα εξής:

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

Ειδικότερα, για τον προσδιορισμό κάθε χρόνο, του κεφαλαίου που μπορεί να επικαλεστεί ο φορολογούμενος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα έχουν απαλλαγεί της φορολογίας καθώς και από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε', και στ' της [παραγράφου 2 του άρθρου 34](#), καθώς και από οποιαδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα [άρθρα 31 και 32](#) του ΚΦΕ, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών. Σημειώνουμε ότι δεν υπάγονται οι επιχορηγήσεις που λαμβάνει ο φορολογούμενος λόγω υπαγωγής σε αναπτυξιακό νόμο για πραγματοποίηση επενδύσεων.

Κατά ρητή διατύπωση του νόμου, τα αρνητικά εισοδήματα (ζημίες) πρέπει να συμψηφίζονται με τα θετικά και η αφαίρεση των δαπανών που προσδιορίζονται στα [άρθρα 31 και 32](#) πρέπει να γίνεται έστω και αν ο φορολογούμενος εξαιρείται από αυτά (π.χ. ανάπηρος για τη δαπάνη επιβατικού αυτοκινήτου, που απαλλάσσεται από τα τέλη κυκλοφορίας, αγορά επιβατικού αυτοκινήτου Ι.Χ., ειδικά διασκευασμένου από πρόσωπο με κινητική αναπηρία άνω του 67%).

Διευκρινίζεται ότι τα έτη για τα οποία γίνεται επίκληση με σκοπό την ανάλωση θα πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φθάνουν μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους. Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα των ετών αυτών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη. Αν σε κάποιο έτος ο προσδιορισμός του εισοδήματος πραγματοποιηθεί με βάση την τεκμαρτή δαπάνη τότε θεωρείται ότι δεν απομένει κεφάλαιο προς επίκληση για το έτος αυτό (θεωρείται μηδενικό) και δεν επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα των προηγούμενων ετών. Αν όμως σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο και υπάρχει απαλλαγή από τις αντικειμενικές δαπάνες των [άρθρων](#)

31 και 32 του Κ.Φ.Ε. τότε το έτος αυτό επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα των προηγούμενων ετών.

Στην περίπτωση που δεν υπάρχουν δαπάνες του [άρθρου 31](#) ή αυτές που υπάρχουν είναι μικρότερες των τριών χιλιάδων ευρώ (3.000), προκειμένου για άγαμο, διαζευγμένο ή χήρο και των πέντε χιλιάδων ευρώ (5.000), προκειμένου για συζύγους, κατά τον προσδιορισμό κεφαλαίου προηγούμενων ετών θα αφαιρούνται ποσά που θα προσδιορίζονται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και τις αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσης. Τα ποσά αυτά σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερα των τριών χιλιάδων (3.000) και πέντε χιλιάδων ευρώ (5.000) αντίστοιχα.

Περαιτέρω, με τις ισχύουσες διατάξεις δεν προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την κάλυψη των δαπανών με ανάλωση κεφαλαίου, συνεπώς για την κάλυψη της διαφοράς μπορεί να γίνει επίκληση ανάλωσης κεφαλαίου οσωνδήποτε προηγούμενων ετών. Τα εκκαθαριστικά σημειώματα για φορολογικά έτη για τα οποία έχει συμπληρωθεί ο χρόνος παραγραφής αποτελούν πλήρη απόδειξη για τα αναγραφόμενα σε αυτά ποσά χωρίς να απαιτείται η προσκόμιση λοιπών δικαιολογητικών. Τα δεδομένα φορολογικών δηλώσεων που δεν αναγράφονται στο εκκαθαριστικό λαμβάνονται υπ' όψη μόνο μετά από διασταύρωση.

Επίσης, στην περίπτωση που φορολογούμενος επικαλείται κεφάλαια προηγούμενων φορολογικών ετών με σκοπό την ανάλωση και τελικά δεν χρησιμοποιηθούν ή χρησιμοποιηθεί ένα μέρος αυτών, θεωρούνται αδιάθετα και μπορούν να χρησιμοποιηθούν μελλοντικά ως κεφάλαια για κάλυψη προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίου.

Επειδή, από την Έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Τρίπολης προκύπτουν τα εξής σχετικά με την ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών:

«Όσον αφορά τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου ότι ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του τα κέρδη από τον «..... Α.Ε» για τον προσδιορισμό της ανάλωσης κεφαλαίου είναι εσφαλμένος. Ο ελεγχόμενος μαζί με το με αριθμό πρωτ./13-12-2021 υπόμνημα του ως απάντηση στο με αριθμό/2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων του ελέγχου, προσκόμισε αντίγραφα βεβαιώσεων κερδών που έχουν εκδοθεί στο όνομα του από την Α.Ε. για τα οικ. έτη 2008, 2009, 2011, βάσει των οποίων εισέπραξε κέρδη ποσού 49.849,13 ευρώ, 115.664,41 ευρώ και 70.861,48 ευρώ αντίστοιχα. Ο έλεγχος δέχτηκε τα ποσά αυτά τα οποία είχαν αναγραφεί στον κωδ.781 (χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων αλλοδαπής, δάνεια, δωρεές κλπ.) των αντίστοιχων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και τα συμπεριέλαβε στον πίνακα ανάλωσης (σελ. 145-146 της έκθεσης ελέγχου). Επίσης ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι λανθασμένα ο έλεγχος έχει λάβει ως τεκμήριο την αγορά ακινήτων το έτος 2009, καθώς αφορούσε ανέγερση Α' κατοικίας. Ο ισχυρισμός του ελεγχόμενου ότι η αγορά των κατοικιών αποτελεί Α' κατοικία και απαλλάσσεται από το τεκμήριο απόκτησης είναι αβάσιμος, διότι από τα στοιχεία της

υπηρεσίας μας και από τα στοιχεία που προσκόμισε ο ίδιος δεν προκύπτει ότι το ακίνητο αποτελεί Α'κατοικία, καθώς στις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Μ.Α. δεν γίνεται καμία αναφορά επί τούτου. Οι αναλογούντες φόροι προσδιορίστηκαν χωρίς καμία εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 1078/80 ως ισχύουν και δεν προσκομίστηκε αντίγραφο συμβολαίου ότι το ακίνητο αποτελεί Α'κατοικία του ελεγχόμενου. Επιπλέον ο ισχυρισμός του ελεγχόμενου ότι ο έλεγχος λανθασμένα μείωνε την ανάλωση κεφαλαίου κάθε χρόνο ακόμα και σε εκείνα τα έτη που είχε φορολογηθεί με τεκμήρια κατά 2.900 ευρώ είναι αβάσιμος. Σύμφωνα με τον νέο πίνακα ανάλωσης που συνέταξε ο έλεγχος (σελ. 144-147 της έκθεσης) για τα οικ. έτη 2003 και 2004 ο έλεγχος δεν αφαίρεσε την ελάχιστη δαπάνη διαβίωσης των 2.900 ευρώ, καθώς υπάρχουν άλλα τεκμήρια του άρθρου 16 ν.2238/1994, όπως ίσχυε. Για τα οικ. έτη 2005 έως και 2010 ο έλεγχος αφαίρεσε την ελάχιστη δαπάνη διαβίωσης των 2.900 ευρώ, καθώς δεν υπάρχουν άλλα τεκμήρια διαβίωσης. Από την 01-01-2010 και μετά αποτελεί τεκμήριο ανεξάρτητα από τα υπόλοιπα τεκμήρια και η ελάχιστη δαπάνη διαβίωσης που είναι 3.000 ευρώ για τον άγαμο. Σχετικά με τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου ότι λανθασμένα ο έλεγχος επικαλείται ότι δεν έχει συμπεριληφθεί στην ανάλωση η αγορά ακινήτου το έτος 2012, ο έλεγχος σημειώνει ότι στο κεφ.10 «Προσδιορισμός Αναλωθέντος Κεφαλαίου» της συνταχθείσας έκθεσης αναφέρεται ξεκάθαρα ότι γίνεται δεκτό από τον έλεγχο ότι στο ποσό που έχει συμπεριληφθεί στον κωδ.735 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος συμπεριλαμβάνεται και η αγορά του εν λόγω ακινήτου. Όσον αφορά τον ισχυρισμό ότι ο έλεγχος δεν κάνει αναφορά σε ποιο έτος δεν έχει συμπεριληφθεί στον κωδ.727 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος η τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείων ποσού 2.505,01 ευρώ, ο έλεγχος αναφέρει ότι στον σχετικό πίνακα προσδιορισμού ανάλωσης κεφαλαίου στην έκθεση ελέγχου προκύπτει ξεκάθαρα ότι ο έλεγχος έχει συμπεριλάβει το αντίστοιχο ποσό στο οικ. έτος 2011. Τέλος σχετικά με τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου ότι ο έλεγχος λανθασμένα υπολόγισε τεκμήρια δευτερευουσών κατοικιών, ο έλεγχος αναφέρει τα εξής:

Κατά τον προσδιορισμό των τεκμηρίων ακινήτων ο έλεγχος έλαβε υπόψη του τις κύριες και δευτερεύουσες κατοικίες όπως αυτές αποτυπώνονται στις βεβαιώσεις δηλωθείσας περιουσιακής κατάστασης και τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Για τις κάτωθι τρεις δευτερεύουσες κατοικίες προσδιορίστηκε από τον έλεγχο τεκμήριο μόνο για το φορολογικό έτος 2015: 1) Το ακίνητο με αριθμό παροχής (87,68 τ.μ. κύριοι χώροι και 32,10 τ.μ. βοηθητικοί χώροι με ποσοστό συνιδιοκτησίας 50% - ΑΤΑΚ), 2) τα ακίνητα με αριθμό παροχής: 51,80 τ.μ. και ποσοστό συνιδιοκτησίας 50%, (ΑΤΑΚ) και 51,80 τ.μ. και ποσοστό συνιδιοκτησίας 50%, (ΑΤΑΚ). Ο ελεγχόμενος κατά την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής συνυπέβαλε το με αριθμό/24-07-2006 συμβόλαιο δήλωσης αποδοχής κληρονομιάς-συμπλήρωση σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας της συμβολαιογράφου, σύμφωνα με το οποίο απέκτησε ως κληρονομιά το 1/2 του ανωτέρω ακινήτου (ΑΤΑΚ) κατά ψιλή κυριότητα, με επικαρπωτή την το γένος, η

οποία απεβίωσε σύμφωνα με το πληροφοριακό σύστημα TAXIS της υπηρεσίας μας την 17/12/2017. Επομένως λανθασμένα καταλογίστηκε τεκμήριο δευτερεύουσας κατοικίας μιας και ο ελεγχόμενος δεν ήταν επικαρπωτής της κατοικίας. Επιπλέον ο ελεγχόμενος συνυπέβαλε το με αριθμό/10-03-2015 συμβόλαιο δωρεάς εν ζωή του συμβολαιογράφου
....., σύμφωνα με το οποίο ο προσφεύγων δώρισε το μερίδιο του ακινήτου με ΑΤΑΚ στην αδελφή του Σύμφωνα με τα νέα στοιχεία τα οποία προσκόμισε ο ελεγχόμενος δεν πρέπει να καταλογιστεί τεκμήριο και για την εν λόγω δευτερεύουσα κατοικία. Τέλος ο ελεγχόμενος στην προσφυγή του επικαλείται το με αριθμό/10-03-2015 συμβόλαιο σύμφωνα με το οποίο, όπως ισχυρίζεται, ο ίδιος και η αδελφή του είχαν κρατήσει το 50% της ψιλής κυριότητας του ακινήτου με ΑΤΑΚ και την επικαρπία η μητέρα τους. Ο έλεγχος θεωρεί τον ισχυρισμό του αβάσιμο καθώς δεν προσκομίστηκε το εν λόγω συμβόλαιο προς επαλήθευση των ισχυρισμών του. Τα τεκμήρια κατοικιών τα οποία έχουν υπολογιστεί από τον έλεγχο για το 2015 είναι: για την κύρια κατοικία ποσό 4.175,00 ευρώ, για την πρώτη δευτερεύουσα (ΑΤΑΚ) ποσό 1.245,80 ευρώ και για τις υπόλοιπες δύο δευτερεύουσες (ΑΤΑΚ και) ποσό 518,00 ευρώ, αντίστοιχα. Επομένως το συνολικό ποσό που πρέπει να διαγράφει από τα τεκμήρια ακινήτων στο φορολογικό έτος 2015 είναι 1.763,80 ευρώ (1.245,80 + 518,00). Ο ελεγχόμενος στην υποβληθείσα ενδικοφανή υπολογίζει νέο πίνακα ανάλωσης, σύμφωνα με τον οποίο το υπόλοιπο προς διάθεση έως 31/12/2014 είναι 169.659,12 ευρώ και όχι 12.191,77 ευρώ. Σχετικά με τις διαφορές μεταξύ προσδιορισθείσας ανάλωσης από τον ελεγχόμενο και προσδιορισθείσας ανάλωσης από τον έλεγχο αναφέρονται τα εξής:

Η διαφορά των 8.812,50 ευρώ το οικ.έτος 2007 οφείλεται στο γεγονός ότι στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος αναγράφεται στον κωδ. 781 το ποσό των 8.812,5 ευρώ, για το οποίο όμως δεν προσκομίστηκε κανένα δικαιολογητικό. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να επαληθεύει, να ελέγχει, να διασταυρώνει δεδομένα που άπτονται της ακρίβειας των υποβαλλόμενων από το φορολογούμενο φορολογικών δηλώσεων για χρήσεις που έχουν παραγραφεί, προκειμένου να εξασφαλίζεται η ορθότητα δεδομένων που αναγράφονται σε χρήση-φορολογικό έτος που ελέγχεται και δεν έχει παραγραφεί, ανεξάρτητα από τη δυνατότητα έκδοσης καταλογιστικών πράξεων, εφόσον αυτό κρίνεται στο πλαίσιο διενεργούμενου ελέγχου. Για το λόγο αυτό το εν λόγω ποσό δεν συμπεριλήφθηκε στα εισοδήματα του ελεγχόμενου. Ομοίως στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. 2008 αναγράφεται στον κωδ. 781 το ποσό των 59.849,13 ευρώ. Για την διαφορά των 10.000 ευρώ δεν προσκομίστηκε κανένα άλλο δικαιολογητικό, επομένως ο έλεγχος δεν το λαμβάνει υπόψη στον υπολογισμό του διαθέσιμου εισοδήματος. Επίσης η διαφορά των 62.354,05 ευρώ το οικ. έτος 2010 οφείλεται στο γεγονός ότι ο ελεγχόμενος δεν έχει συμπεριλάβει την αγορά ακινήτων, όπως προκύπτει και από τις με αριθμό και-13/02/2009 δηλώσεις Φ.Μ.Α. που υπάρχουν στο αρχείο της υπηρεσίας μας. Τέλος ο ελεγχόμενος αναφέρει ότι

στον σχετικό πίνακα υπολογισμού της ανάλωσης ο έλεγχος αφαίρεσε εις διπλούν την ήδη επικαλούμενη ανάλωση κεφαλαίου, με αποτέλεσμα εντέχνως να μειωθεί το υπόλοιπο από 82.691,77 ευρώ σε 12.191,77 ευρώ. Ο ισχυρισμός του ελεγχόμενου είναι λανθασμένος. Όπως προκύπτει από τον σχετικό πίνακα προσδιορισμού αναλωθέντος κεφαλαίου, ο έλεγχος έχει συμψηφίσει τα αρνητικά υπόλοιπα κάθε έτους με τα θετικά, καθώς επίσης έχει αφαιρέσει και την ανάλωση που χρησιμοποιήθηκε και έχει συμπεριληφθεί στις σχετικές δηλώσεις (οικ. έτη 2010,2013,2014, φορολ. έτη 2014 και 2015) και σε καμιά περίπτωση δεν έχει αφαιρέσει εις διπλούν την επικαλούμενη ανάλωση κεφαλαίου.

Επειδή, τα ως άνω ορθώς προβάλλονται από τον Προϊστάμενο της ΔΟΥ Τρίπολης, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος. Συνεπώς η αναγνωρισθείσα ανάλωση κεφαλαίου ανέρχεται την 01^η/01/2015 στο ποσό των 26.007,69 €.

Ως προς τον 6^ο ισχυρισμό ότι ο έλεγχος δεν ακολούθησε τις οδηγίες της ΠΟΛ.1171/2013» Οδηγίες σχετικά με την παροχή στοιχείων από τους φορολογούμενους κατά τον έλεγχο υποθέσεων φυσικών προσώπων» και δεν ζήτησε το έντυπο Διαθεσίμων Περιουσιακών στοιχείων, το έντυπο ερωτηματολόγιο τρόπου διαβίωσης-μεταβολών και το έντυπο Επιστολή προς το φορολογούμενο.

Επειδή, ο έλεγχος δεν εφάρμοσε καμία μέθοδο έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης. Βασίστηκε στις γενικές διατάξεις και προχώρησε σε επαληθεύσεις και διασταύρωση στοιχείων μεταξύ των τηρούμενων τραπεζικών λογαριασμών (καταθέσεις μετρητών, επιταγών κ.λ.π.) του ελεγχόμενου, όπως αυτά προέκυψαν από τις απαντήσεις των τραπεζών και των δηλωθέντων εισοδημάτων από τις αντίστοιχες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, προκειμένου να διερευνηθεί εάν τα δηλωθέντα εισοδήματα, όπως αυτά προκύπτουν από τις σχετικές υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις, ανταποκρίνονται με τα κατατεθειμένα στους τραπεζικούς λογαριασμούς ποσά, ο ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 7^ο ισχυρισμό για αναιτιολόγητη και μη νόμιμη κρίση της φορολογικής αρχής, ελλείψει ειδικής αιτιολογίας

Επειδή, ο προσφεύγων επικαλείται δαπάνες επιχείρησης που αναιτιολόγητα δεν έγιναν αποδεκτές από φορολογικό έλεγχο, γεγονός που δεν έχει σχέση με την υπό κρίση υπόθεση, ο ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 8^ο ισχυρισμό περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και επιβολή φόρων φορολογικών ετών 2015 & 2016.

Επειδή, στο άρθρο 36 παρ. 1 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

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

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η πενταετής προθεσμία παραγραφής, συμπληρώνεται ως προς το φορολογικό έτος 2015, την 31/12/2021 και ως προς το φορολογικό έτος 2016, την 31/12/2022.

Επειδή, οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν την 27/12/2021, ήτοι εντός πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για την υποβολή δήλωσης των χρήσεων 2015 και 2016, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 9^ο ισχυρισμό περί παραβίασης του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης.

Επειδή, εκδόθηκε το με αριθμ./2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων το οποίο επιδόθηκε στον προσφεύγοντα, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 2 του ν. 4174/2013, με τον με αριθμό 30/1/2021 προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και τον με αριθμό 30/2/2021 προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016. Συγκεκριμένα επιδόθηκαν στον του, με Α.Δ.Τ. (βάσει της από 16/11/2021 εξουσιοδότησης - ΚΕΠ Ν.....), στις 23/11/2021. Ο ελεγχόμενος, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 28 §1 & 62 §4 του Ν.4174/2013, εντός του προβλεπόμενου χρονικού διαστήματος των είκοσι (20) ημερών και πριν την έκδοση οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου και πράξεων επιβολής προστίμων (άρθρων 28§2 & 34 Ν.4174/2013) υπέβαλε το με αρ. πρωτ. /13-12-2021 υπόμνημα του σχετικά με τις διαπιστώσεις του ελέγχου. Επομένως η προϋπόθεση της αρχής της προηγούμενης ακρόασης τηρήθηκε κατά τη διαδικασία του ελέγχου, συνεπώς ο ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, με βάση τα ως άνω το ύψος του διαθέσιμου κεφαλαίου την 01^η/01/2015 ανέρχεται στο ποσό των 18.134,87 €, ήτοι ανάλωση κεφαλαίου ετών 2002-2014 ποσού 26.007,69 € μείον τα

υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών την 01^η/01/2015 ποσού 7.872,82 €

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της από 28/01/2022 και με αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ:..... και την τροποποίηση των υπ' αριθ. /2021 και /2021 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικών ετών 2015 και 2016 αντίστοιχα, που εξέδωσε ο προϊστάμενος της ΔΟΥ Τρίπολης.

A. Ποσά για τα οποία δε συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013:

	Ποσά μικρότερα ή ίσα των 300 €	Έσοδα από εταιρεία ΕΕ	Υπερβάλλον τίμημα ακινήτου	Σύνολο
2015	2.157,00	10.100,00	2.000,00	14.257,00
2016	6.680,02	0,00	0,00	6.680,02

B. Προσαύξηση Περιουσίας με βάση την παρούσα απόφαση

Η προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με την παρούσα απόφαση, έχει ως ακολούθως:

	ΕΤΟΣ 2015	
	ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (άρθρα 21 παρ.4 και 29 παρ. 4 του ν.4172/2013)	ΠΟΣΟ
ΠΛΕΟΝ:	425-426 - Πιν.4Γ2/ Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα	
ΠΛΕΟΝ:	667-668 - Πιν.4Δ1/ Τόκοι (προ φόρου) καταθέσεων τραπεζών ημεδαπής προέλευσης	*** (οι τόκοι δεν ελήφθησαν υπόψη στον προσδιορισμό των πρωτ. Καταθέσεων, άρα ούτε στα δηλωθέντα εισοδήματα)
ΠΛΕΟΝ:	105-106 - Πιν.4Δ2/ Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση καταστημάτων, γραφείων κτλ	1.200,00
ΠΛΕΟΝ:	431-432 - Πιν.6/ Καθαρά κέρδη από συμμετοχή σε Ν.Π ή Νομ.οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία	14.136,83
ΠΛΕΟΝ:	781-782 - Πιν.6/ Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματ.κεφαλ.αλλοδ., δάνεια, δωρεές, κληρονομίες κτλ. (...../2015 συμβόλαιο αγοραπωλησίας)	10.000,00
	ΣΥΝΟΛΟ ΔΗΛΩΘΕΝΤΩΝ ΚΑΘΑΡΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ	25.336,83
ΜΕΙΟΝ:	315-316 - Πιν.4Α-11/ Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις, (αμοιβές μελών ΔΣ)	
ΜΕΙΟΝ:	333-334 - Πιν.4Α-12/ Φόρος που παρακρατήθηκε για ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 ν.3986/2011	
ΜΕΙΟΝ:	605-606 - Πιν.4Γ2-10/ Φόροι 1%,3%,4%,8%,15% και 20% που παρακρατήθηκαν (παρ. 1δ, 2 αρθ.64 και 5γ αρθ. 69 Κ.Φ.Ε.)	

	ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ ΓΙΑ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΣΗ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	25.336,83
ΠΛΕΟΝ:	ΠΛΕΟΝ διαθέσιμο κεφάλαιο την 1-1-2015	18.134,87
ΜΕΙΟΝ:	ΜΕΙΟΝ Ποσό πιστώσεων που λογίζονται ως προσαύξηση περιουσίας βάσει της παρούσας	62.530,65
	ΤΕΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	19.058,95
ΕΤΟΣ 2016		
	ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (άρθρα 21 παρ.4 και 29 παρ. 4 του ν.4172/2013)	ΠΟΣΟ
ΠΛΕΟΝ:	425-426 - Πιν.4Γ2/ Ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα	
ΠΛΕΟΝ:	667-668 - Πιν.4Δ1/ Τόκοι (προ φόρου) καταθέσεων τραπεζών ημεδαπής προέλευσης	***
ΠΛΕΟΝ:	105-106 - Πιν.4Δ2/ Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση καταστημάτων, γραφείων κτλ	1.200,00
	ΣΥΝΟΛΟ ΔΗΛΩΘΕΝΤΩΝ ΚΑΘΑΡΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ	1.200,00
ΠΛΕΟΝ:	Εισοδήματα ελέγχου από ακίνητα	334,67
	ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ & ΕΛΕΓΧΟΥ	1.534,67
ΜΕΙΟΝ:	315-316 - Πιν.4Α-11/ Φόρος που παρακρατήθηκε στους μισθούς, συντάξεις, (αμοιβές μελών ΔΣ)	
ΜΕΙΟΝ:	333-334 - Πιν.4Α-12/ Φόρος που παρακρατήθηκε για ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 ν.3986/2011	
ΜΕΙΟΝ:	605-606 - Πιν.4Γ2-10/ Φόροι 1%,3%,4%,8%,15% και 20% που παρακρατήθηκαν (παρ. 1δ, 2 αρθ.64 και 5γ αρθ. 69 Κ.Φ.Ε.)	
	ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ ΓΙΑ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΣΗ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	1.534,67
ΜΕΙΟΝ:	ΜΕΙΟΝ Ποσό πιστώσεων που λογίζονται ως προσαύξηση περιουσίας βάσει της παρούσας	142.576,86
	ΤΕΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	141.042,19

Σημείωση: δεν υπάρχει υπόλοιπο κεφαλαίου προς ανάλωση την 01/01/2016

Γ. Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015:

		ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ (2)	ΠΟΣΑ ΔΕΔ (3)	ΔΙΑΦΟΡΑ (3-1)
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	1.140,89	44.677,51	20.199,84	19.058,95
	της συζύγου				
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	125,41	14.492,49	6.414,86	6.289,45
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		36,00	36,00	36,00	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		7,20	7,20	7,20	

Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			7.183,54	3.144,73	3.144,73
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου					
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		106,94	2.352,57	686,73	579,79
Τέλος επιτηδεύματος					
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
.....					
.....					
Διαφορά συμψηφισμού					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	275,55	24.071,80	10.289,52	10.013,97
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016:

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ (2)	ΠΟΣΑ ΔΕΔ (3)	ΔΙΑΦΟΡΑ (3-1)
Φορολογητέο εισόδημα	του υπόχρεου	1.140,50	149.180,65	142.500,63	141.360,13
	της συζύγου				
Υπόλοιπο φόρου	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	171,02	48.967,04	46.762,63	46.591,61
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων		36,00	46,04	46,04	10,04
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		7,20	9,21	9,21	2,01
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			24.398,01	23.295,81	23.295,81
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			2,51	2,51	2,51
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου			0,50	0,50	0,50
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης			10.777,26	10.176,06	10.176,06
Τέλος επιτηδεύματος					
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
.....					
.....					
Διαφορά συμψηφισμού					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	214,22	84.200,57	80.292,76	80.078,54
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

Υπολογισμός της Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης (άρθρου 43Α Ν.4172/2013) φορολογικού έτους 2015:

	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ (2)	ΠΟΣΑ ΔΕΔ (3)	ΔΙΑΦΟΡΑ (3-1)
Φορολογητέο εισόδημα	1.140,89	44.677,51	20.199,84	19.058,95

Απαλλασσόμενα επιχειρηματικής δραστηριότητας	0,00	0,00	0,00	0,00
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	14.136,83	14.136,83	14.136,83	0,00
Φόρος αυτοτελώς φορολογούμενων ποσών	0,00	0,00	0,00	0,00
Συνολικό εισόδημα	15.277,72	58.814,34	34.336,67	19.058,95
Τεκμαρτό εισόδημα	14.795,00	14.795,00	14.795,00	0,00
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ.	15.277,72	58.814,34	34.336,67	19.058,95
Συντελεστής εισφοράς	0,70%	4%	2%	
Εισφορά	106,94	2.352,57	686,73	579,79

Υπολογισμός της Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης (άρθρου 43Α Ν.4172/2013) φορολογικού έτους 2016:

	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ (2)	ΠΟΣΑ ΔΕΔ (3)	ΔΙΑΦΟΡΑ (3-1)
Φορολογητέο εισόδημα	1.140,50	149.180,65	142.500,63	141.360,13
Απαλλασσόμενα επιχειρηματικής δραστηριότητας				
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά				
Φόρος αυτοτελώς φορολογούμενων ποσών				
Συνολικό εισόδημα	1.140,50	149.180,65	142.500,63	141.360,13
Τεκμαρτό εισόδημα				
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ.	1.140,50	149.180,65	142.500,63	141.360,13
Συντελεστής εισφοράς (Κλίμακα)				
Εισφορά	0,00	10.777,26	10.176,06	10.176,06

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

Ακριβές Αντίγραφο

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Η Προϊστάμενη της Υποδιεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.