



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Καλλιθέα, 26-5-2022



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός Απόφασης: 49

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. του άρθρου 10 της [Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020](#)/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

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

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

2. 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».

3. Την από **27-1-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με **ΑΦΜ**, κατοίκου, κατά της με αρ. /28-12-2021 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και της με αρ. /28-12-2021 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αρ. /28-12-2021 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και την με αρ. /28-12-2021 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 28-12-2021 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ΔΟΥ Χολαργού.

Επί της από **27-1-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 αρ. /**28-12-2021** Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους 32.126,17€ πλέον προστίμου αρθ. 58 ΚΦΔ ύψους 16.063,09€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 6.182,87, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους **54.372,13€**.
- Με την με αρ. /**28-12-2021** Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά κυρίου φόρου εισοδήματος ύψους 1.559,35€ πλέον προστίμου αρθ. 58 ΚΦΔ ύψους 779,68€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 270,00, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους **2.609,03€**.

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

1. Κακή εκτίμηση των αποδεικτικών που τέθηκαν υπόψη του ελέγχου, εσφαλμένη και πλημμελώς αιτιολογημένη ερμηνεία του νόμου, παράνομη μεταβολή του νομικού χαρακτηρισμού του φερόμενου εισοδήματος και της νομικής βάσης του οικείου καταλογισμού μεταξύ προσωρινού και οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου-Στέρηση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης.
2. Τυπικές πλημμέλειες κατά τη διαδικασία. Δεν προκύπτει ρητή αναφορά στην ακολουθητέα μέθοδο αυτού.-Δεν προκύπτει εάν ορίσθη στην εντολή ελέγχου η διάρκεια αυτού. - Κατά τη διάρκεια του ελέγχου, αυτός επεκτάθη ανεπίτρεπτα, εφαρμόζοντας έμμεσες τεχνικές, δίχως συμπληρωματική εντολή προς τούτο. Παραβίαση της χρηστής διοίκησης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 4 του άρθ. 21 του ν.4172/2013**, όπως ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται από 01.01.2014 και μετά, ορίζεται ότι:

«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 σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 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, σύμφωνα με τις διατάξεις της **ΠΟΛ 1095/29.4.2011** του Υπ. Οικονομικών με θέμα «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 άρθρου 15 του ν. 3888/2010»:

«Σχετικά με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

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 επαγγελμάτων 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 εισοδήματός του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

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

4. ..., 5. ..., 6. ...,

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

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

9. Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις.

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

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

Επειδή 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 προσαύξησης 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 σύμφωνα με την [ΠΟΛ.1175/2017](#) του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μεταξύ άλλων ορίζεται: «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 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015](#) 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 65 του ν. 4174/2013** ορίζεται: «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 σύμφωνα με την από 28-12-2021 σχετική έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Χολαργού, κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο για τα φορολογικά έτη 2015-2016, περιήλθαν στη διάθεση του ελέγχου μέσω του Συστήματος Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών, οι κινήσεις των Τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος από όλα τα Τραπεζικά ιδρύματα της ημεδαπής ενεργά και συγχωνευμένα για τα ελεγχόμενα έτη. Από την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, κοινών και ατομικών, σε συνδυασμό με τα προσκομισθέντα από τον προσφεύγοντα στοιχεία προέκυψαν καταθέσεις για τις οποίες δεν αιτιολογήθηκε η πηγή προέλευσης αυτών και οι οποίες αναλύονται στους σχετικούς Πίνακες Α, Β, Γ, και Δ ως κάτωθι:

Α. Καταθέσεις στον με αρ. GR..... κοινό (3 συνδικαιούχοι) λογαριασμό της Τράπεζας Πειραιώς

A/A	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Κατάθεσης
1	28/01/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.696,00
2	29/01/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	DAPANES	2.000,00
3	02/04/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.376,00
4	07/05/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	7.040,00
5	13/05/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	.....	3.600,00
6	18/05/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.480,00
7	19/05/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.210,00
8	20/05/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	370,00
9	25/05/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	1.650,00
10	26/05/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.000,00
11	27/05/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	2.100,00
12	03/06/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	1.050,00
13	08/06/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	1.000,00
14	10/06/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	970,00
15	16/06/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	600,00
16	19/06/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	700,00
17	24/06/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	2.600,00
ΣΥΝΟΛΟ				36.442,00

Τις εν λόγω καταθέσεις ο προσφεύγων αιτιολόγησε ως καταθέσεις προερχόμενες από το του οποίου ήταν Διευθύνων Σύμβουλος και Διαχειριστής, χωρίς ωστόσο να τεκμηριώνεται με αποδεικτικά στοιχεία και ως εκ τούτου ο έλεγχος καταλόγισε το ποσό που αναλογεί στον προσφεύγοντα, μετά τον επιμερισμό του συνολικού ύψους αυτών στο 1/3 στους συνδικαιούχους του λογαριασμού βάσει των ΠΟΛ.1033/2013,1050/2014, 1228/2014, ήτοι ποσό ύψους **12.147,33€** ως εισόδημα της παρ.4 του αρθ.21 του ν. 4172/2013 καθώς δεν προκύπτει εμφανώς η πηγή και η αιτία κατάθεσής τους.

Επειδή στη παράγραφο 2.4 του άρθρου 2 της **ΠΟΛ 1050/17.2.2014** αναφέρεται ότι: «Περιπτώσεις κοινών [τραπεζικών] 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 του συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων)».

Επειδή στην υπ' αριθ. /2018 απόφαση ΣτΕ αναφέρεται ότι : «....Εάν δεν προκύπτει (αφενός, με βάση τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου και των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού, σε συνδυασμό με τα αποδεικτικά στοιχεία που αυτοί επικαλούνται, και, αφετέρου, βάσει των μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης που λαμβάνει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την δέουσα, ενόψει των συνθηκών, επιμέλεια, προκειμένου να διαπιστώσει ποιος είναι ο αληθής δικαιούχος των επίμαχων ποσών, ενόψει και της πηγής ή αιτίας πίστωσής τους στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό) κάποια ιδιαίτερη εσωτερική σχέση μεταξύ των συνδικαιούχων ή/και το μερίδιο που δικαιούται ο καθένας τους, βάσει της μεταξύ τους σχέσης, εφαρμόζεται το τεκμήριο που θέτει το άρθρου 493 του Αστικού Κώδικα, σύμφωνα με το οποίο οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού έχουν δικαίωμα σε ίσα μέρη στο ενεργητικό του (πρβλ. ΣτΕ 2260/2008, ΑΠ 1128/2017, ΑΠ 1691/2014, ΑΠ 1001/2012, ΑΠ 380/2006 κ.ά.) ...»

Επειδή σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος επιμέρισε το σύνολο της αξίας των ελεγχόμενων πιστώσεων συνολικού ύψους **36.442,00€** στους συνδικαιούχους του κοινού λογαριασμού, ήτοι στο 1/3 αυτής, αναλογία την οποία επικαλέστηκε τόσο ο προσφεύγων όσο και ο συνδικαιούχος πατέρας του σε διενεργηθέντα έλεγχο από την αρμόδια Δ'Δ.Ο.Υ. Αθηνών.

Επειδή ωστόσο στο πλαίσιο του ελέγχου προσαύξησης περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του αρθ. 21 του ν. 4172/2013 που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών, κάθε πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό εξετάζεται και διερευνάται ξεχωριστά ενώ στην περίπτωση που οι ελεγχόμενοι λογαριασμοί είναι κοινοί με συνδικαιούχους πρόσωπα επιτηδευματίες ή μη, μερίζονται οι καταθέσεις που αποτελούν σύμφωνα με τον έλεγχο προσαύξησης περιουσίας σε όλους τους συνδικαιούχους των λογαριασμών και αιτιολογείται σε κάθε περίπτωση πίστωσης ξεχωριστά γιατί θεωρείται εισόδημα από προσαύξησης περιουσίας. Συνεπώς οι ελεγχόμενες πιστώσεις συνολικού ύψους **36.442,00€** επιμερίζονται ισομερώς στους συνδικαιούχους των κοινών λογαριασμών για κάθε πίστωση ξεχωριστά και οι ελεγχόμενες πιστώσεις στον με αρ. **GR.....** **κοινό (3 συνδικαιούχοι) λογαριασμό** της Τράπεζας Πειραιώς έχουν ως κάτωθι:

A/A	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Κατάθεσης €	Ποσό που αναλογεί μετά τον επιμερισμό €
1	28/01/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.696,00	898,67
2	29/01/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	DAPANES	2.000,00	666,67
3	02/04/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.376,00	458,67
4	07/05/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	7.040,00	2.346,67
5	13/05/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	.....	3.600,00	1200,00
6	18/05/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.480,00	826,67
7	19/05/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.210,00	1.070,00
8	20/05/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	370,00	123,33
9	25/05/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	1.650,00	550,00
10	26/05/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	3.000,00	1.000,00
11	27/05/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	2.100,00	700,00
12	03/06/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	1.050,00	350,00
13	08/06/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	1.000,00	333,33
14	10/06/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	970,00	323,33
15	16/06/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	600,00	200,00
16	19/06/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	700,00	233,33
17	24/06/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	2.600,00	866,67
ΣΥΝΟΛΟ				36.442,00	12.147,33

Επειδή ο προσφεύγων με την κατάθεση της παρούσας επικαλείται αναφορικά με τις ως άνω ελεγχόμενες πιστώσεις τις οποίες και παραθέτει ως επιμεριζόμενες για κάθε μία ξεχωριστά, ότι ο έλεγχος εσφαλμένα δεν έλαβε υπόψιν του αποφάσεις της διοίκησης όπως ενδεικτικά αντίστοιχες αναφορές υπάρχουν στις ΔΕΔ Α 1213/2021, ΔΕΔΑ 1928/2018 και ΣΤΕ 881/2016 καθώς και στη την σκέψη 7 της απόφασης του ΣΤΕ 884/2016 σύμφωνα με την οποία ο φορολογούμενος οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών.

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 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 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**. Επομένως, ναι μεν επιτρέπεται η αντιστροφή του βάρους της απόδειξης υπέρ της φορολογικής διοίκησης, όχι όμως χωρίς όρια, δεδομένου ότι ως ασφαλιστική δικλείδα πρέπει να ζητούνται από το φορολογούμενο να αιτιολογήσει τα μεγάλα ποσά, τα οποία σε κάθε περίπτωση κρίνονται από τον έλεγχο μετά τη μελέτη του φακέλου της υπόθεσης.

Επειδή η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας του φορολογουμένου, πρέπει να κρίνεται όχι μόνο με βάση το ύψος κατάθεσης, αλλά και από την συνεκτίμηση και λοιπών παραγόντων, όπως το ύψος και το είδος των δηλωθέντων εισοδημάτων του, το επάγγελμά του, την περιοδικότητα αντίστοιχων καταθέσεων κ.ο.κ..

Επειδή, όταν ζητείται από τον φορολογούμενο να αιτιολογήσει διερευνώμενες πιστώσεις, πρέπει, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης, να λαμβάνονται υπ' όψιν τόσο τα διδάγματα της κοινής πείρας και λογικής, όσο και η γενική αρχή του δικαίου, σύμφωνα με την οποία «Ουδείς υποχρεούται στα αδύνατα».

Επειδή από την αξιολόγηση όλων των στοιχείων της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής και λαμβάνοντας υπόψη:

- α) την συνολική εικόνα του φορολογούμενου,
 - β) το μικρό ύψος των επίμαχων καταθέσεων,
 - γ) τα διαλαμβανόμενα στην απόφαση ΣτΕ 884/2016,
 - γ) το γεγονός ότι οι καταθέσεις ήταν μεμονωμένες και όχι συστηματικές,
 - δ) την οικονομική δυνατότητα του προσφεύγοντος, με βάση τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος,
 - ε) τα δεδομένα της κοινής πείρας και λογικής,
- κρίνουμε ότι δεν αποτελεί “μεγάλο ποσό” το όριο των **1.000,00 €** και επομένως δεν αποτελούν ελεγκτέα προσαύξηση περιουσίας της παρ.4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 τα κάτωθι ποσά:

A/A	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Κατάθεσης €	Ποσό που αναλογεί μετά τον επιμερισμό €
1	28/01/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.696,00	898,67
2	29/01/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	DAPANES	2.000,00	666,67
3	02/04/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.376,00	458,67
6	18/05/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.480,00	826,67
8	20/05/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	370,00	123,33
9	25/05/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	1.650,00	550,00
11	27/05/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	2.100,00	700,00
12	03/06/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	1.050,00	350,00
13	08/06/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	1.000,00	333,33

14	10/06/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	970,00	323,33
15	16/06/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	600,00	200,00
16	19/06/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	700,00	233,33
17	24/06/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΚΑΣ	2.600,00	866,67
ΣΥΝΟΛΟ					6.530,67

οι οποίες **δεν συνιστούν προσαύξηση περιουσίας** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013 και επομένως πρέπει να διαγραφούν.

Επειδή για τις υπόλοιπες πιστώσεις με α/α 4 ύψους 2.346,67€, α/α 5 ύψους 1.200,00€, α/α 7 ύψους 1.070,00€ και α/α 10 ύψους 1.000,00€, ήτοι συνολικού ύψους **5.616,67€** για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν δικαιολογητικά για την αιτιολόγησή τους, **τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις της παρ.4 αρθ. 21 ν. 4172/2013** και οι διαπιστώσεις του ελέγχου ως προς αυτές κρίνονται βάσιμες και αποδεκτές.

Β. Καταθέσεις-μεταφορές ποσών στον με αρ. GR..... ατομικό (καταθετικό) λογαριασμό της Τράπεζας Πειραιώς

A / A	Τράπεζα	Αριθ. Λογαριασμού	Ημ/νία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Κατάθεσης
1	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	..... .....	14/01/2015	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	.....	3.000,00
2	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	..... .....	02/03/2015	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	.....	3.000,00
3	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	..... .....	02/04/2015	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	.....	3.000,00
4	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	..... .....	28/04/2015	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	.....	3.000,00
5	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	..... .....	01/06/2015	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	.....	3.000,00
6	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	..... .....	28/06/2015	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	.....	3.000,00
ΣΥΝΟΛΟ						18.000,00

Τις εν λόγω καταθέσεις ο προσφεύγων αιτιολόγησε ως μεταφερόμενα ποσά από τον υπ' αριθ. λογ/σμό GR λογαριασμό του πατέρα του στην Τράπεζα Πειραιώς για κάλυψη διαφόρων δαπανών του επικαλούμενος ότι τόσο ο ίδιος όσο και ο πατέρας του είναι μέλη του Δ.Σ. του εν λόγω ιδρύματος, προσκομίζοντας την κίνηση των εν λόγω λογαριασμών. Ο έλεγχος απεδέχθη τον προβαλλόμενο ισχυρισμό, ήτοι ότι οι εν λόγω πιστώσεις πράγματι προέρχονται από τον λογαριασμό του πατέρα του, επειδή όμως από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει η πραγματοποίηση δαπανών για τις ανάγκες του Ιδρύματος πέραν αυτών που αναγνωρίστηκαν για πληρωμές ΤΣΜΕΔΕ και αναφέρονται στην ενότητα 7 της έκθεσης, ο έλεγχος θεώρησε τις παραπάνω πιστώσεις ύψους **18.000,00€**, ως αμοιβές που έλαβε για υπηρεσίες που παρείχε ως διαχειριστής της εταιρείας, σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 12 παρ. 1, παρ 2](#) περ. δ' και [παρ 3](#) περ. η' του ν. [4172/2013](#).

Επειδή αναφορικά με τον επικαλούμενο με την παρούσα ισχυρισμό περί στέρησης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης λόγω μεταβολής του νομικού χαρακτηρισμού του φερόμενου ως εισοδήματος από αμοιβές διαχειριστή, αυτός τυγχάνει αβάσιμος καθότι κατά τη διάρκεια του ελέγχου κοινοποιήθηκε το υπ'αρ. /2-12-2021 **Σημείωμα διαπιστώσεων** του αρθ. 28 του ν.4174/2013 με τις διαπιστώσεις του ελέγχου επί του οποίου ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος κατέθεσε το με αρ. πρωτ. /22-12-2021 σχετικό υπόμνημά του. Με τον εν λόγω υπόμνημα τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου οι κινήσεις του λογαριασμού του κ. οι οποίες δεν είχαν προσκομιστεί πριν το Σ.Δ.Ε από τις οποίες αποδεικνύεται η πηγή προέλευσής τους. Στην ενότητα 8.2 της έκθεσης ελέγχου (σελ 10 της έκθεσης) αναλύεται εκτενώς το σκεπτικό του ελέγχου με βάση το οποίο κρίθηκε ότι οι μεταφορές χρημάτων του έπρεπε να φορολογηθούν ως αμοιβές που έλαβε ο προσφεύγων για υπηρεσίες που παρείχε ως διαχειριστής της εταιρείας. Ως εκ τούτου ουδεμία στέρηση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης κατ'άρθρο 28 ν. 4174/2013 έχει συντελεστεί εν προκειμένω και ο σχετικός ισχυρισμός δεν ευσταθεί.

Επειδή ο προσφεύγων με την κατάθεση της παρούσας προβάλλει τον ίδιο ισχυρισμό που είχε επικαλεστεί και κατά τη διάρκεια του ελέγχου προς αιτιολόγηση των ως άνω πιστώσεων και η κρίση του ελέγχου ως προς αυτές κρίνεται βάσιμη και αποδεκτή και ως εκ τούτου οι εν λόγω πιστώσεις λογίζονται ως αμοιβές που έλαβε για υπηρεσίες που παρείχε ως διαχειριστής της εταιρείας, σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 12 παρ. 1, παρ 2](#) περ. δ' και [παρ 3](#) περ. η' του ν. [4172/2013](#).

Γ. Καταθέσεις μετρητών στους ατομικούς λογαριασμούς με αρ. GR..... της Εθνικής Τράπεζας, με αρ. GR..... της Τράπεζας Πειραιώς και με αρ. GR..... της ALPHA BANK

A/A	Τράπεζα	Αριθ. Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Κατάθεσης
1	ΕΘΝΙΚΗ	.....	04/01/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.250,00
2	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	05/01/2015	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	500,00
3	ΕΘΝΙΚΗ	.....	06/02/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	700,00
4	ΕΘΝΙΚΗ	.....	05/03/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.150,00
5	ALPHA	.....	07/05/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	.....	710,00
ΣΥΝΟΛΟ						4.310,00

Τις εν λόγω καταθέσεις ο προσφεύγων αιτιολόγησε ως επανακαταθέσεις από προηγούμενα αναληφθέντα ποσά από ατομικούς του λογαριασμούς. Ειδικότερα επικαλείται, προσκομίζοντας αντίγραφο τραπεζικού του λογαριασμού από τον Δεκέμβριο του 2014 με αναλήψεις που έκανε το διάστημα αυτό, ότι τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν το ποσό των 1.750,00 που αφορούν τις πρώτες δύο καταθέσεις του. Επιπλέον για τις υπόλοιπες τρεις καταθέσεις τους 2015 επικαλείται ποσά αναλήψεων μέσα στο ίδιο έτος του 2015 και ότι τα ποσά αυτά δικαιολογούν την επανακατάθεση του υπολοίπου ποσού των 2.560,00 €. Περαιτέρω επικαλείται ότι τα δηλωθέντα εισοδήματά του είναι παραπάνω από τις καταθέσεις και ειδικότερα τα δηλωθέντα εισοδήματά του 2015 έχει εισόδημα πάνω από 23.000 € μαζί με χρηματικό ποσό που προέρχεται από πώληση Ε.Ι.Χ και τεκμήρια κάτω από 19.000,00. Ο έλεγχος δεν απεδέχθη τον ως άνω προβαλλόμενο ισχυρισμό ως αόριστο και καταλόγισε το ως άνω ποσό των 4.310,00€ ως εισόδημα αγνώστου πηγής της παρ. 4 του αρ 21 το Ν. 4172/2013, με το αιτιολογικό ότι κατά κοινή πείρα οι αναλήψεις μετρητών, (ιδίως μισθωτών), δεν γίνονται με σκοπό να αποταμιευτούν σε μετρητά και να επανακατεθούν μεταγενέστερα, αλλά να δαπανηθούν για την κάλυψη καθημερινών καταναλωτικών αναγκών, λαμβανομένου υπόψη και

την οικογενειακή κατάσταση του προσφεύγοντος και το επίπεδο διαβίωσής του και ότι αντιστοιχίσε (και μερικώς) αναλήψεις/καταθέσεις μετρητών ίδιας ή και προηγούμενης ημέρας.

Επειδή ο προσφεύγων με την κατάθεση της παρούσας προβάλλει τον ίδιο ισχυρισμό που είχε προβάλλει και κατά τη διάρκεια του ελέγχου, ήτοι ότι αφορούν επανακαταθέσεις μετρητών από προηγούμενα αναληφθέντα ποσά επικαλούμενος συγκεκριμένες αναλήψεις ποσών από 1-12-2014 έως 30-4-2015 συνολικού ύψους 20.240,00€ από ατομικούς του λογαριασμούς, τις οποίες είχε επικαλεστεί και στα με αρ. /17-11-2021 και /22-12-2021 σχετικά υπομνήματά του στον έλεγχο, χωρίς ωστόσο να ληφθούν υπόψη από τον έλεγχο. Περαιτέρω επικαλείται ότι ο έλεγχος εσφαλμένα δεν έλαβε υπόψη τις αποφάσεις της Διοίκησης και της ΣτΕ 884/2016 αναφορικά με την αιτιολόγηση «μεγάλων» ποσών.

Επειδή από την αξιολόγηση όλων των στοιχείων της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής και λαμβάνοντας υπόψη:

- α) την συνολική εικόνα του φορολογούμενου,
- β) το μικρό ύψος των επίμαχων καταθέσεων,
- γ) τα διαλαμβανόμενα στην απόφαση **ΣτΕ 884/2016**,
- γ) το γεγονός ότι οι καταθέσεις ήταν μεμονωμένες και όχι συστηματικές,
- δ) την οικονομική δυνατότητα του προσφεύγοντος, με βάση τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος,
- ε) τα δεδομένα της κοινής πείρας και λογικής,

κρίνουμε ότι δεν αποτελεί “μεγάλο ποσό” το όριο των **1.000,00 €** και επομένως δεν αποτελούν ελεγκτέα προσαύξηση περιουσίας της παρ.4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 τα κάτωθι ποσά:

A/A	Τράπεζα	Αριθ. Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Κατάθεσης
2	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	.....	05/01/2015	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		500,00
3	ΕΘΝΙΚΗ	.....	06/02/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	700,00
5	ALPHA	.....	07/05/2015	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨΗ	.....	710,00
ΣΥΝΟΛΟ						1.910,00

οι οποίες **δεν συνιστούν προσαύξηση περιουσίας** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/2013 και επομένως πρέπει να διαγραφούν.

Επειδή ωστόσο από την οικεία έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει να έχει διενεργηθεί έλεγχος της δυνατότητας ύπαρξης ρευστών διαθεσίμων εις χείρας του προσφεύγοντα, δεδομένου ότι ο προσφεύγων τόσο κατά τη διάρκεια του ελέγχου όσο και με την κατάθεση της παρούσας αιτιολόγησε αυτές ως προϊόν επανακατάθεσης μετρητών από προηγούμενα αναληφθέντα ποσά, τα οποία αφορούν ήδη δηλωθέντα και φορολογηθέντα εισοδήματα, ενώ από την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι ο έλεγχος είχε στη διάθεσή του και προέβη στην επεξεργασία των κινήσεων του συνόλου των τραπεζικών προϊόντων του προσφεύγοντος κατά τα ελεγχόμενα έτη. Περαιτέρω δεν προκύπτει να έχει ελεγχθεί αν τα επικαλούμενα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μη δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό όταν μάλιστα σύμφωνα με το με αρ. [ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015](#) έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε., 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. Ως εκ τούτου για τις πιστώσεις κατά το φορολογικό έτος 2015 με α/α 1 ύψους 1.250,00€ και α/α 4 ύψους 1.150,00€, ήτοι συνολικού ύψους **2.400,00€** δεν στοιχειοθετείται πλήρως και επαρκώς από τον έλεγχο η καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη ή μη διαρκή αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του αρθ. 21 του ν. 4172/2013.

Δ. Καταθέσεις στους ατομικούς λογαριασμούς με αρ. GR..... της Εθνικής Τράπεζας, με αρ. GR..... της Τράπεζας Πειραιώς, με αρ. GR..... της ALPHA BANK και της με αρ. GR..... της τράπεζας Eurobank.

A/A	Τράπεζα	Αριθ. Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Κατάθεσης
1	ΕΘΝΙΚΗ	..... .....	30/06/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	5.000,00
2	EURO BANK	..... .....	30/06/2015	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	.....	5.000,00
3	ALPHA	.....	02/07/2015	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHA WEB	.....	5.000,00

						
4	ΠΕΙΡΑΙΩ Σ	..... .....	04/07/2015	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ/ΜΟ ΤΡΙΤΟΥ	.....	30.000,00
5	ΕΘΝΙΚΗ	..... .....	07/07/2015	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	7.000,00
ΣΥΝΟΛΟ 2015						52.000,00
6	ΕΘΝΙΚΗ	..... .....	26/01/2016	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	5.400,00
ΣΥΝΟΛΟ 2016						5.400,00

Τις εν λόγω καταθέσεις ο προσφεύγων αιτιολόγησε ως μεταφορές χρημάτων από λογαριασμούς του του οποίου είναι Διευθύνων Σύμβουλος και Διαχειριστής, σε ατομικούς του λογαριασμούς και ότι βάσει απόφασης του Δ.Σ μέσα στο 2014 προβλέπεται ότι μέρος των διαθεσίμων της εταιρείας μπορούν να διατηρούνται σε προσωπικούς λογαριασμούς των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου με σκοπό την πληρωμή εξόδων της εταιρείας, διαχείριση μικρού ταμείου για κάλυψη μικροεξόδων της εταιρείας και επιπλέον ότι τα χρήματα για τις ελεγχόμενες χρήσεις αλλά και επόμενες αυτών έχουν διατηρηθεί και δεν έχει γίνει κάποια ανάληψη από πλευράς του για απόκτηση κινητής και ακίνητης περιουσίας. Ο έλεγχος απεδέχθη τον ως άνω προβαλλόμενο ισχυρισμό καθόσον από τα προσκομισθέντα τραπεζικά extrait προκύπτει ότι προέρχονται από το Επειδή ωστόσο από κανένα προσκομιζόμενο στοιχείο, πέραν των πληρωμών για ΤΣΜΕΔΕ, δεν προκύπτει ότι τα χρήματα έχουν διατηρηθεί ή ότι έχουν γίνει πληρωμές για κάλυψη μικροεξόδων της εταιρείας ή ότι αυτά επιστρέφονται με οποιοδήποτε τρόπο, έκρινε ότι αυτά αφορούν αμοιβές που έλαβε για υπηρεσίες που παρείχε ως διαχειριστής της εταιρείας, σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 12 παρ. 1, παρ 2](#) περ. δ' και [παρ 3](#) περ. η' του ν. [4172/2013](#).

Επειδή με την κατάθεση της παρούσας, ο προσφεύγων προβάλλει τον ίδιο ισχυρισμό που είχε προβάλλει και κατά τη διάρκεια του ελέγχου, ήτοι ότι οι εν λόγω πιστώσεις αφορούν ποσά του, προσκομίζοντας (ως σχετ.7) αποδεικτικό της από 3-9-2020 κατάθεσης μετρητών ποσού 40.000,00€ του προς τον εταιρικό λογαριασμό της ως άνω ΑΜΚΕ, προς επίρρωση του εν λόγω ισχυρισμού του.

Επειδή το προσκομισθέν παραστατικό της τράπεζας Πειραιώς για την κατάθεση μετρητών από τον προσφεύγοντα στο λογαριασμό του ποσού 40.000,00€ στις 3-9-2020, δεν μπορεί να αποτελέσει ικανό αποδεικτικό στοιχείο ότι τα εν λόγω ποσά

πίστωσης επεστράφησαν στο όταν από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι οι εν λόγω πιστώσεις κατά το φορολογικό έτος 2015 αναλώθηκαν σε προσωπικές του δαπάνες και μέρος αυτών μεταφέρθηκε σε λογαριασμούς συγγενών του.

Επειδή ο προσφεύγων, πέραν των δαπανών για ΤΣΜΕΔΕ που αφορούσαν προσωπικό του και τις οποίες ο έλεγχος αναγνώρισε, δεν απέδειξε την πραγματοποίηση καμιάς άλλης δαπάνης που να έγινε μέσω των λογαριασμών του και να αφορούν το Αντιθέτως αποδεικνύεται ότι τα χρήματα καταναλώνονται για προσωπικές ανάγκες ή μεταφέρονται σε λογαριασμούς που απέφυγε μάλιστα να υποδείξει τους δικαιούχους (βλ. θέση του ελέγχου στην σελ 15 της έκθεσης).

Επειδή ο προβαλλόμενος ισχυρισμός προς αιτιολόγηση των πιστώσεων ύψους 52.000,00€ κατά το φορολογικό έτος 2015 και ύψους 5.400,00€ κατά το φορολογικό έτος 2016, είχε ήδη προβληθεί από τον προσφεύγοντα και κατά τη διάρκεια του ελέγχου με το με αρ. /22-12-2021 γραπτό υπόμνημά της που υπέβαλλε σε συνέχεια του με αρ. /2021 Σημειώματος Διαπιστώσεων του Ελέγχου, τους οποίους ο έλεγχος έλαβε υπόψη και απέρριψε για τους λόγους όπως αυτοί αναπτύσσονται αναλυτικά, λεπτομερώς και εμπεριστατωμένα στις σελ. 15, 16, 17, 18 και 19 της από 28-12-2021 σχετικής έκθεσης ελέγχου και συνεπώς η διαπιστώσεις του ελέγχου ως προς αυτές κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή αναφορικά με τις επικαλούμενες τυπικές πλημμέλειες κατά τη διαδικασία του ελέγχου, ήτοι μη ορισμός διάρκειας στην εντολή ελέγχου, ανυπαρξία απόφασης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. για την εφαρμογή έμμεσης τεχνικής και ανεπίτρεπτη εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου αυτές απορρίπτονται ως αβάσιμες και έωλες καθότι αφενός ο ορισμός διάρκειας στην εντολή ελέγχου είναι ενδεικτικός και αποσκοπεί στην επιτάχυνση του ελέγχου και συνεπώς ουδεμία επίδραση ασκεί στο κύρος και στην νομιμότητα διενέργειας του ελέγχου και αφετέρου στην υπό κρίση περίπτωση ελέγχου δεν εφαρμόστηκαν έμμεσες τεχνικές ελέγχου σύμφωνα με το άρθρο 27 του ν. 4174/2013 όπως εσφαλμένα προβάλλει ο προσφεύγων αλλά οι διατάξεις της παρ. 4 του αρ. 21 του ν. 4172/2013 για την διαπίστωση της ύπαρξης προσαύξησης περιουσίας λόγω πρωτογενών καταθέσεων.

Συνεπώς ανακεφαλαιωτικά, κατά το φορολογικό έτος 2015 οι πιστώσεις για τις οποίες τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις της παρ.4 αρθ. 21 ν. 4174/2013 προσδιορίζονται στο ύψος των **5.616,67€** και οι πιστώσεις ύψους 18.000,00€ και 52.000,00€, ήτοι συνολικό ύψος **70.000,00€** προσδιορίζονται ως επιπλέον εισόδημα του [άρθρου 12 παρ. 1, παρ 2](#) περ. δ' και [παρ 3](#) περ. η' του ν. [4172/2013](#) και για το φορολογικό έτος 2016 οι πιστώσεις ύψους **5.400,00€**

προσδιορίζονται ως επιπλέον εισόδημα του [άρθρου 12 παρ. 1, παρ 2](#) περ. δ' και [παρ 3](#) περ. η' του ν. [4172/2013](#).

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της από 27-1-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, και την τροποποίηση της με αρ. /28-12-2021 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και την επικύρωση της με αρ. /28-12-2021 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

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

Φορολογικό έτος 2015

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά ΔΕΔ (διορθωτικός προσδιορισμός)		Διαφορά
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Ακίνητη περιουσία					
Τόκοι - Μερίσματα - Δικαιώματα	1.663,38	11,01	1.663,38	11,01	
Επιχειρηματική δραστηριότητα			5.616,67		5.616,67
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα					
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	19.976,76	16.469,56	89.976,76	16.469,56	70.000,00
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου					
Ναυτικό εισόδημα					
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	21.640,14	16.480,57	97.256,81	16.480,57	75.616,67
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται					
Υπόλοιπο	21.640,14	16.480,57	97.256,81	16.480,57	75.616,67
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών					
Εκπτώσεις εισοδήματος					
Φορολογητέο εισόδημα	21.640,14	16.480,57	97.256,81	16.480,57	75.616,67
Απαλλασσόμενα επιχειρημ. δραστηριότητας					

Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά					
Συνολικό εισόδημα	21.640,14	16.480,57	97.256,81	16.480,57	75.616,67
Τεκμαρτό εισόδημα					
Εισόδημα επιβολής ειδ. εισφοράς αλλ.	21.640,14	16.480,57	97.256,81	16.480,57	75.616,67

Ανάλυση οφειλόμενης εισφοράς αλλ.

Ποσό εισφοράς	302,96	115,36	3.890,27	115,36	3.587,31
Εισφορά που παρακρατήθηκε	139,84	115,29	139,84	115,29	
Υπόλοιπο	163,12	0,07	3.750,43	0,07	3.587,31

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Κ.Α.Π.

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά ΔΕΔ (διορθωτικός προσδιορισμός)		Διαφορά
	ΥΠΟΧΡΕΟ Υ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	
Φορολογητέο εισόδημα	21.640,14	16.480,57	97.256,81	16.480,57	75.616,67
Φόρος κλίμακας	4.644,40	3.624,95	33.193,26	3.624,95	28.548,86
Μείον: Μειώσεις από το φόρο	2.254,05	2.100,00	2.254,05	2.100,00	
Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων					
Φόρος που αναλογεί	2.390,35	1.524,95	30.939,21	1.524,95	28.548,86
Β. Μείον					
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :					
α) Τόκους - Μερίσματα - Δικαιώματα	220,47	1,65	220,47	1,65	
β) Επιχειρηματική δραστηριότητα					
γ) Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	2.294,89	1.523,30	2.294,89	1.523,30	
δ) Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου					
ε) Αλλοδαπή προέλευση					
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :					
α) Το προηγούμενο οικονομικό/φορολογικό έτος					
β) Ειδικών περιπτώσεων					
3. Φόρος που καταβλήθηκε βάσει					
Μείωση επιστροφής φόρου					
Υπόλοιπο φόρου (+/-)	-125,01		28.423,85		28.548,86
Γ. Πλέον					
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολογικό					

έτος					
2. Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων					
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Σύνολο φόρου εισοδήματος (+/-)	-125,01		28.423,85		28.548,86
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			14.274,43		14.274,43
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου					
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης*	163,12	0,07	3.750,43	0,07	3.587,31
Τέλος επιτηδεύματος					
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					
.....					
...					
Συνολικά ποσά (+/-)	38,11	0,07	46.448,73	0,07	46.410,62

Δ. ΣΥΝΟΛΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ					
Διαφορά συμψηφισμού. Ποσό άρθρου 18 §1 ν. 3522/2006					
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		38,18		46.448,80	46.410,62
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή					
<i>Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή</i>					
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		38,18		46.448,80	46.410,62

ΑΝΑΛΥΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ Κ.Φ.Δ.	ΥΠΟΧΡΕΟΥ		ΣΥΖΥΓΟΥ		ΣΥΝΟΛΟ διαφορών
	Φόρος	Τέλη Χαρτοσ ήμου	Φόρος	Τέλη Χαρτοσήμ ου	
Χαρακτηρισμός δήλωσης	Ανακριβής				
Διαφορά φόρου για επιβολή προστίμων ⁽¹⁾	28.548,86				28.548,86
Διαφορά χαρτοσήμου για επιβολή προστίμων ⁽¹⁾					
Ευνοϊκότερο πρόστιμο άρθρου 58 ⁽²⁾⁽³⁾	14.274,43				
Διαφορά ποσών ελέγχου/ποσά δήλωσης (%)	22837,26%				
Ποσοστό προστίμου άρθρου 58	50,00%				
Πρόστιμο άρθρου 58	14.274,43				
Διαπίστωση πρόθεσης					
Ποσοστό προστίμου άρθρου 58 (προ ν.4337/2015)					
Πρόστιμο άρθρου 58 (προ ν.4337/2015)					
Πρόστιμο άρθρου 54 ⁽⁴⁾					

Φορολογικό έτος 2016

Υπ'άρ. /28-12-2021 Οριστική πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

Σύνολο φόρου για καταβολή: 2.609,03€

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.