



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604576

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα, 30/06/2020

Αριθμός Απόφασης:1370

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α'69).

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β722-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/Τ. Β727-04-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

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

3. Την Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/17-01-2020 ενδικοφανή προσφυγή του του, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αρ, κατά των κάτωθι περιγραφομένων πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.:

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ							
A/A	Αριθμός πράξης	Ημ/νία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Οικονομικό/ Φορολογικό έτος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΕ
1		17/12/2019	18/12/2019	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2014	16.478,83 €	16.478,83 €
2		17/12/2019	18/12/2019	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2014	16.450,95 €	16.450,95 €
3		17/12/2019	18/12/2019	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2015	48.927,77 €	48.927,77 €
4		17/12/2019	18/12/2019	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2016	11.717,13 €	11.717,13 €
							93.574,68 €

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5 Τις ανωτέρω περιγραφόμενες πράξεις της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. των οποίων ζητείται η ακύρωση

6.Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

7.Το με αρ. πρωτ./2020 (ΔΕΔ...../2020) έγγραφο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., με συμπληρωματικές απόψεις.

8.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτ./17-01-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./2019 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων** οικονομικού έτους 2014 (χρήση 1.1.2013 – 31.12.2013) της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, καταλογίστηκε διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 7.727,21 €, πλέον 3.863,60 € πρόσθετοι φόροι άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 του ΚΦΔ, πλέον 4.061,42 € πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου, πλέον 839,02 € εισφορά αλληλεγγύης, μείον 12,42 € διαφορές συμψηφισμού ήτοι συνολικού ποσού 16.478,83 €.

Με την υπ' αριθμ./2019 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικού έτους 2014** (χρήση 1.1.2014 – 31.12.2014) της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ καταλογίστηκε διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 9.886,87, πλέον 4.943,44 € πρόσθετοι φόροι άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 του ΚΦΔ, πλέον 1.620,64 € εισφορά αλληλεγγύης, ήτοι συνολικού ποσού 16.450,95 €.

Με την υπ' αριθμ./2019 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικού έτους 2015** (χρήση 1.1.2015 – 31.12.2015) της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ καταλογίστηκε διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 28.334,98 €,

πλέον 14.167,49 € πρόσθετοι φόροι άρθρου 58 του ΚΦΔ, πλέον 6.425,30 € εισφορά αλληλεγγύης, ήτοι συνολικού ποσού 48.927,77 .

Με την υπ' αριθμ./2019 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικού έτους 2016** (χρήση 1.1.2016 – 31.12.2016) της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ καταλογίστηκε διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 6.832,73 €, πλέον 44,02 € τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων, πλέον 8,81 € εισφορά υπέρ ΟΓΑ επί τελών χαρτοσήμου, πλέον 3.191,36 € πρόσθετοι φόροι άρθρου 58 του ΚΦΔ , πλέον 2.090,21 € εισφορά αλληλεγγύης, ήτοι συνολικού ποσού 11.717,13 €.

Οι ως άνω διαφορές φόρου και εισφοράς αλληλεγγύης προέκυψαν κατόπιν διενεργηθέντος ελέγχου φορολογίας εισοδήματος στις χρήσεις 2013-2016, δυνάμει της με αριθμό/.../...../2019 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Συγκεκριμένα ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη το ηλεκτρονικό αρχείο (λογισμικό Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π.), στο οποίο περιλαμβάνονται πληροφορίες για τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών που τηρούνται στο όνομα του προσφεύγοντος (είτε ως δικαιούχος, είτε ως συνδικαιούχος) και για τα λοιπά χρηματοοικονομικά προϊόντα που διέθετε κατά το χρονικό διάστημα από 01/01/2013 έως 31/12/2014 καθώς και πληροφορίες από το Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών για τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών που τηρούνται στο όνομα του (είτε ως δικαιούχος, είτε ως συν δικαιούχος) και για τα λοιπά χρηματοοικονομικά προϊόντα που διέθετε κατά το χρονικό διάστημα από 01/01/2015 έως 31/12/2016, καθώς και τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των εν λόγω ετών, τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος, τους ισχυρισμούς και τα στοιχεία που προσκομίστηκαν κα την διάρκεια του ελέγχου προσδιόρισε διαφορές στο φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος ως κάτωθι:

ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΣΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΜΕ ΤΙΣ ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

ΟΙΚΟΝ./ΦΟΡΟ ΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΣΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΜΕ ΤΙΣ ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ	Ο υπόχρεος
2013	1. Δάνειο	71.500,00
	2. Καθαρό Εισόδημα 48 παρ. 3	22.752,83
	3. Ακαθάριστο Εισόδημα από ακίνητα	5.214,62
	ΣΥΝΟΛΟ	99.467,45
2014	1. Καθαρό Εισόδημα 21 παρ. 4	11.850.00
	2.Εισόδημα από παροχή σε είδος άρθρο 13 παρ.3 του Ν 4172/2013	24.350.00
	3. Ακαθάριστο Εισόδημα από ακίνητα	6.500.00
	ΣΥΝΟΛΟ	42.700.00
2015	1. Καθαρό Εισόδημα 21 παρ. 4	3.203,11
	2. Εισόδημα από παροχή σε είδος άρθρο 13 παρ.3 του Ν 4172/2013	80.899,89
	ΣΥΝΟΛΟ	84.103,00

2016	1. Καθαρό Εισόδημα 21 παρ. 4	16.834,88
	2. Εισόδημα από παροχή σε είδος άρθρο 13 παρ.3 του Ν 4172/2013	10.000,00
	3. Ακαθάριστο Εισόδημα από ακίνητα	1.467,20
	ΣΥΝΟΛΟ	28.302,08
	4. Δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του επιτηδεύματος	6.451,56
		34.753,64

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των ανωτέρω πράξεων ισχυριζόμενος τα εξής:

- Ανυπαρξία – εσφαλμένος νομικός χαρακτηρισμός των πραγματικών περιστατικών που φέρονται να στοιχειοθετούν την συνδρομή των προϋποθέσεων εφαρμογής του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) - Μη νόμιμος τρόπος προσδιορισμού φερόμενης προσαύξησης περιουσίας μου για τις κρινόμενες χρήσεις 2013-2016.
- Επανακατάθεση χρηματικών ποσών στους τραπεζικούς μου λογαριασμούς
- Ανάλωση Κεφαλαίου Παρελθόντων Ετών
- Τεκμήριο κοινών λογαριασμών
- Εσφαλμένος καταλογισμός διαφορών στο εισόδημα από ακίνητα για τις χρήσεις 2013 και 2016
- Πλημμελής εφαρμογή του άρθρου 13 παρ. 3 του Ν. 4172/2013 στις χρήσεις 2014, 2015 και 2016.
- Εσφαλμένος υπολογισμός προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας για την χρήση 2013 – Πλημμελής μη εφαρμογή ευνοϊκότερου καθεστώτος.

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 48 § 3 εδαφίου β' του ν. 2238/94**, όπως αυτή προστέθηκε με τη διάταξη του **άρθρου 15 § 3 του ν. 3888/2010**, ορίζεται ότι «*Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση*»,

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 21 § 4 του Ν. 4172/2013**, 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. 4172/2013**, 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 την **ΠΟΛ.1095/29-01-2011**, με θέμα «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010», μεταξύ άλλων αναφέρεται:

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

Επειδή στη **ΠΟΛ. 1175/16.11.2017**, με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, αναφέρονται τα εξής:

«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....»

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

«Β' Προσαύξηση περιουσίας

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρ. 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 καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

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

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

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

Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο

φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς.

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

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

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

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1050/17.02.014**:«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 με την υπ' αριθμ. **884/2016** απόφαση του **Β' Τμήματος του ΣτΕ** κρίθηκε ότι : «

(σκέψη 7): «... ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του. Κατ' ακολουθίαν, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, .. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93). Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος. Και ναι μεν μπορεί, κατ' εξαίρεση, να αντιταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω

υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του (πρβλ. ΕΔΔΑ 3.5.2001, 31827/96, ... κατά Ελβετίας, σκέψεις 65-71, ΕΔΔΑ 5.4.2012, 11663/04, ... κατά Ελβετίας, σκέψεις 53-58 - πρβλ. επίσης ΔΕΚ 18.10.1989, 374/87, .. ECLI:EU:C:1989:387, σκέψεις 35-41, στο πεδίο του δικαίου του ανταγωνισμού), αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής (πρβλ. ΕΔΔΑ 8.2.1996, 18731/91, .. κατά Ηνωμένου Βασιλείου, σκέψη 47 και ΕΔΔΑ 20.3.2001, 33501/96, κατά Αυστρίας, σκέψεις 15-17)» (σκέψη 8): «... το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. [...] Ειδικότερα, τέτοια στοιχεία έμμεσης απόδειξης (ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος) μπορούν να θεωρηθούν ότι συντρέχουν σε περίπτωση, όπως η επίδικη, στην οποία τραπεζικός λογαριασμός του φορολογούμενου, μέσω του οποίου πραγματοποιείται έμβασμα στο εξωτερικό, περιλαμβάνει μεγάλο ποσό το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που αυτός έχει δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, [...], πάντως, ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει και, κατά τα εκτεθέντα στην προηγούμενη σκέψη, υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή, παρέχοντάς της σχετικά στοιχεία, δυνάμενα να ελεγχθούν ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους και, αναλαμβάνοντας, σε διαφορετική περίπτωση, τον κίνδυνο να συναχθούν σε βάρος του συμπεράσματα περί τέλεσης της προαναφερόμενης φορολογικής παράβασης ...»

Επειδή με την ίδια ανωτέρω απόφαση (**σκέψη 20**) κρίθηκαν τα εξής :

20. Επειδή, κατά την έννοια των διατάξεων των άρθρων 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος, η φορολογούμενη ύλη (εν προκειμένω, εισόδημα) δεν επιτρέπεται να είναι πλασματική, αλλά πρέπει να είναι πραγματική (βλ. λ.χ. ΣτΕ Ολομ. 29/2014, Ολομ. 4003/2014, Ολομ. 2563/2015, Ολομ.

2564/2015). Η ανεύρεση και ο προσδιορισμός του ύψους του πραγματικού φορολογητέου εισοδήματος χωρεί και με την εφαρμογή προβλεπόμενων στο νόμο τεκμηρίων, εφόσον αυτά συνάδουν προς τα δεδομένα της κοινής πείρας, συνδυαστικά ως προς τη βάση τους και το συμπέρασμά τους (βλ. λ.χ. ΣτΕ Ολομ. 2527/2013, 1742/2013) και είναι μαχητά (βλ. λ.χ. ΣτΕ 1742/2013, 1841/2015 επταμ., 1973/2015), ώστε να καταλείπεται στο φορολογούμενο εύλογη δυνατότητα επίκλησης και τεκμηρίωσης του αδικαιολόγητου της εφαρμογής τους στην περίπτωση του και ενόψει των ιδιαίτερων συνθηκών της, διότι, άλλως, καθίστανται ασύμβατα προς τις θεμελιώδεις αρχές της αναλογικότητας (των περιορισμών του δικαιώματος περιουσίας) και της φορολογικής ισότητας. Τα ανωτέρω τεκμήρια μπορούν να αφορούν και σε δαπάνες διαβίωσης, σε δαπάνες κατοχής και χρήσης ακινήτων ή κινητών ή σε δαπάνες κτήσης περιουσιακών στοιχείων, από τις οποίες τεκμαίρεται αντίστοιχο αναλωθέν εισόδημα (ή άλλο κεφάλαιο). Τέτοιες δαπάνες, που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του φορολογητέου πραγματικού εισοδήματος, είναι επίσης πραγματικές, έστω κι αν η φύση και το ύψος τους καθορίζονται με νόμιμα τεκμήρια, που πληρούν τους προαναφερόμενους όρους, όπως είναι, κατ' αρχήν, τα τεκμήρια που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 16 παρ. 1 περιπτ. α, β, γ και θ και του άρθρου 17 περιπτ. γ του ΚΦΕ (πρβλ. ΣτΕ Ολομ. 2565/2015). Αυτό συνεπάγεται, σε υπόθεση όπως η κρινόμενη, ότι το αθροιστικό ποσό των ανωτέρω τεκμαρτών δαπανών συνυπολογίζεται για τον προσδιορισμό του ύψους της φορολογητέας (ως εισοδήματος) περιουσιακής προσαύξησης, δηλαδή αφαιρείται, κατ' αρχήν (καθόσον οι σχετικές δαπάνες δεν αμφισβητηθούν επιτυχώς από το φορολογούμενο), από το δηλωθέν εισόδημα του αντίστοιχου οικονομικού έτους και επιπλέον, στο μέτρο που το υπερβαίνουν, από το κεφάλαιο που προέρχεται από οποιαδήποτε άλλη νόμιμη πηγή ή αιτία, το οποίο (εισόδημα ή κεφάλαιο) λαμβάνεται υπόψη για να δικαιολογήσει, εν όλω ή εν μέρει, την επίμαχη περιουσιακή προσαύξηση (ποσό τραπεζικής κατάθεσης και αντίστοιχου εμβάσματος). Η ερμηνεία αυτή τελεί σε αρμονία τόσο προς τη διάταξη του άρθρου 19 παρ. 2 περιπτ. ζ του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, σε υπόθεση όπως η παρούσα (αφορώσα στις χρήσεις 2010 και 2011), όσο και προς τις επιταγές των διατάξεων των άρθρων 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος. Συνεπώς, στο τέταρτο προδικαστικό ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι οι διατάξεις των εδαφίων α' και β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, ερμηνευόμενες υπό το φως των επιταγών των άρθρων 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος, έχουν την έννοια ότι, σε υπόθεση όπως η κρινόμενη, τα ποσά των οριζόμενων στα άρθρα 16 (παρ. 1 περιπτ. α, β, γ και θ) και 17 (περιπτ. γ) του ΚΦΕ τεκμαρτών δαπανών διαβίωσης και κτήσης περιουσιακών στοιχείων αφαιρούνται, κατ' αρχήν, από το δηλωθέν εισόδημα του αντίστοιχου οικονομικού έτους και επιπλέον, στο μέτρο που το υπερβαίνουν, από το κεφάλαιο που προέρχεται από οποιαδήποτε άλλη νόμιμη πηγή ή αιτία, το οποίο (εισόδημα ή κεφάλαιο) λαμβάνεται υπόψη για να δικαιολογήσει, εν όλω ή εν μέρει, την επίμαχη περιουσιακή προσαύξηση (ποσό τραπεζικής κατάθεσης).

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος δεν ακολούθησε καμία απολύτως νόμιμη μέθοδο φορολογικού ελέγχου, ήτοι από τις καθιερωθείσες μεταγενεστέρως από την ψήφιση και τη θέση σε ισχύ του Ν. 3888/2010 Έμμεσες Τεχνικές Ελέγχου όπως αυτές προβλέπονται ρητά στο άρθρο 67B του Ν. 2238/1994 τουναντίον υιοθέτησε μια εντελώς αυθαίρετη και μη προβλεπόμενη στο νόμο συλλογιστική χωρίς ουδόλως να ληφθούν υπόψη τα δηλωθέντα εισοδήματά του και μάλιστα όλων των ετών, τα οποία είναι υψηλότατα, συμπεριλαμβανομένων και των υπολοίπων των τραπεζικών καταθέσεων στην αρχή και το τέλος εκάστης χρήσης.

Επειδή, ο ανωτέρω ισχυρισμός είναι αβάσιμος και απορριπτέος καθώς όπως αναφέρεται στην από 21-12-2019 Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ο παρών έλεγχος διενεργήθηκε για τα οικονομικά έτος 2014 (χρήση 2013) σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2238/1994 και για τα φορολογικά έτη 2014-2016 σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4172/2013.

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη, πληροφορίες από το ηλεκτρονικό αρχείο (λογισμικό Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π.) και από το Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών αναφορικά με τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών που τηρούνται στο όνομα του προσφεύγοντος (είτε ως δικαιούχος, είτε ως συνδικαιούχος) και για τα λοιπά χρηματοοικονομικά προϊόντα που διέθετε κατά τα ελεγχόμενα έτη, τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, τα στοιχεία που ελήφθησαν από διάφορες υπηρεσίες, τους ισχυρισμούς και τα προσκομιζόμενα στοιχεία που προσκόμισε ο προσφεύγων με τα υποβληθέντα υπομνήματα κατά τη διάρκεια του ελέγχου, τις διαπιστώσεις του ελέγχου για καθεμιά πίστωση, προέκυψε ότι ορισμένες κινήσεις (πιστώσεις) τραπεζικών λογαριασμών του Αιτήματος Παροχής Πληροφοριών, δεν δικαιολογήθηκαν από τον προσφεύγοντα και ως εκ τούτου συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 παρ.3 του Ν.2238/1994 και του άρθρου 21 παρ.4 του Ν.4172/2013.

Ως προς τον δεύτερο και τρίτο ισχυρισμός του προσφεύγοντα

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι προέβαινε σε αναλήψεις μετρητών από τους τραπεζικούς λογαριασμούς του, και σε επανακαταθέσεις χρηματικών ποσών προκειμένου να εξυπηρετήσει σχετικές ανάγκες του, προσωπικές και επαγγελματικές. Κατά συνέπεια αφ' ης στιγμής προκύπτει ότι τα σχετικά ποσά έχουν ήδη αναληφθεί και μάλιστα σε μετρητά από τον ίδιο και χωρίς να μεσολαβήσει μεγάλο χρονικό διάστημα μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης, από κανένα απολύτως σημείο και στοιχείο του φακέλου, μπορεί να προκύψει ότι τα αρχικώς αναληφθέντα ποσά δεν συμπίπτουν με αυτά τα οποία επανακατατέθηκαν, λαμβανομένου μάλιστα υπόψη ότι ουδόλως έλαβε χώρα κατά το ενδιάμεσο χρονικό διάστημα αγορά τινός περιουσιακού στοιχείου, κινητού ή ακινήτου, ώστε να μπορεί να συναχθεί ότι αυτά αναλώθηκαν. Επιπλέον ισχυρίζεται ότι θα πρέπει να ληφθεί η ανάλωση κεφαλαίου του που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, οδηγίες και νομολογικές κρίσεις προκειμένου ο

έλεγχος να καταλογίσει εμπειριστατωμένα οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, θα πρέπει μεταξύ άλλων να λαμβάνει υπόψη του την ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο καθώς επίσης και να εξετάζει αν ποσά αναλήψεων που υποδεικνύει ο προσφεύγων υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις αυτών.

Επειδή, εν προκειμένω, οι αναλήψεις που υποδεικνύει ο προσφεύγων, εξετάστηκαν από τον έλεγχο τις οποίες ωστόσο, με τρόπο σαφή και εμπειριστατωμένο απέρριψε αφού για καμία από τις πιστώσεις για τις οποίες ο προσφεύγων επικαλέστηκε επανακαταθέσεις μετρητών δεν προσκόμισε τραπεζικό παραστατικό κατάθεσης από το οποίο να προκύπτει ότι ο καταθέτης των εν λόγω πιστώσεων είναι ο ίδιος. Περαιτέρω, ο έλεγχος έκρινε ότι σε κάθε περίπτωση δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των επικαλούμενων ποσών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς, αλλά ούτε είναι δυνατή η αιτιολόγηση της προσαύξησης με ανάλωση προηγούμενων χρήσεων, δεδομένου ότι αυτές δαπανήθηκαν είτε για την ανέγερση και αποπεράτωση ακινήτων είτε για την εξόφληση επαγγελματικών δαπανών ενώ η πλειοψηφία των καταθέσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος (περίοδο 2002-2012) είτε μεταφέρεται προς τις εταιρείες στις οποίες συμμετέχει, είτε μεταφέρεται σε τραπεζικούς λογαριασμούς τρίτων προσώπων και σε καμία περίπτωση δεν τα διακρατά σε μετρητά, με αποτέλεσμα την 31-12-2012 να μην διαθέτει υψηλά υπόλοιπα στους τραπεζικούς του λογαριασμούς, το οποίο συνάδει με το γεγονός ότι τουλάχιστον από τη χρήση 2010 έως και τα ελεγχόμενα έτη ο προσφεύγων ανεγείρει οικοδομές και στις αντίστοιχες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος δεν δηλώνει δαπάνες ανέγερσης.

Επειδή, ο προσφεύγων, αν και φέρει το βάρος της απόδειξης, ούτε κατά τον έλεγχο ούτε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε οιοδήποτε στοιχείο (τραπεζικά παραστατικά κατάθεσης, πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου, δαπάνες – κόστος ανέγερσης οικοδομών) που θα μπορούσε να επηρεάσει τα συμπεράσματα του ελέγχου.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η Φορολογική Αρχή όφειλε να λάβει υπόψη της ότι, μερικοί εκ των ελεγχόμενων τραπεζικών του λογαριασμών τυχάνουν κοινοί με την σύζυγο, την μητέρα ή τον πεθερό του, οι οποίοι, κατά το ελεγχόμενο διάστημα έχουν και αυτοί πραγματοποιήσει σημαντικά εισοδήματα, μέρος των οποίων είναι προφανές και απολύτως λογικό να είχαν κατατεθεί και διακινηθεί μέσω των ελεγχόμενων κοινών τραπεζικών λογαριασμών.

Επειδή, ο ανωτέρω ισχυρισμός ομοίως είχε προβληθεί κατά το στάδιο του ελέγχου ωστόσο απερρίφθη από τον έλεγχο καθώς έκρινε ότι :

«Σχετικά με τις πιστώσεις για τις οποίες δεν παρασχέθηκαν επαρκείς διευκρινήσεις αν έχουν φορολογηθεί ή απαλλαγεί του φόρου με ειδική διάταξη, ο έλεγχος δεν τις επιμερίζει μεταξύ των συνδικαιούχων των κοινών τραπεζικών λογαριασμών για τους παρακάτω λόγους:

Ο ελεγχόμενος τηρεί αρκετούς κοινούς με τους γονείς του τραπεζικούς λογαριασμούς όπως τους αρ.,

.....,

.....,

.....τραπεζικούς λογαριασμούς. Οι γονείς του ελεγχόμενου κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις, ως συνδικαιούχοι κοινών λογαριασμών, δηλώνουν εισοδήματα από ακίνητα και συντάξεις.

Τόσο τα εισοδήματα από συντάξεις όσο και τα εισοδήματα από ακίνητα που αφορούν τους γονείς του ελεγχόμενου, όπως φαίνεται και από τον **Πίνακα Πιστώσεων**, έχουν εξαιρεθεί και αιτιολογηθεί από τον έλεγχο.

Συνεπώς, τα εισοδήματα των λοιπών συνδικαιούχων των κοινών λογαριασμών έχουν ήδη ληφθεί υπόψη και δεν έχουν καταλογιστεί από τον έλεγχο ως αγνώστου πηγής ή προελεύσεως.

Ομοίως, η σύζυγος του ελεγχόμενου τηρεί τόσο ατομικό λογαριασμό όσο και κοινό με τους γονείς της τραπεζικό λογαριασμό στους οποίους κατατίθενται η μισθοδοσία της και τα εισοδήματα από εκμίσθωση ακινήτων, τα οποία έχουν ληφθεί υπόψη από τον έλεγχο.».

Επειδή, η ανωτέρω θέση του ελέγχου κρίνεται ορθή και εμπεριστατωμένη ενώ ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι αβάσιμος και απορριπτέος.

Ως προς τον πέμπτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι «..... ο συγκεκριμένος μισθωτής κατέβαλε το παραπάνω ποσό για την εξόφληση τόσο του ενοικίου του όσο και της οφειλόμενης προς την ΔΕΗ οφειλής και προς απόδειξη του ισχυρισμού του προσκόμισε αντίγραφο λογαριασμού ΔΕΗ με ανεξόφλητο υπόλοιπο την 26-07-2012 ποσού 6.280,71€.»

Επειδή, ο ανωτέρω ισχυρισμός δεν έγινε δεκτός από το έλεγχο καθώς όπως αναφέρει στην οικεία έκθεση ελέγχου «...Στην αναλυτική κατάσταση για τα μισθώματα ακινήτων (Ε2) ο ελεγχόμενος δήλωσε ότι εκμισθώνει ακίνητο στον από τον Φεβρουάριο του 2013, με μηνιαίο μίσθωμα 289,58€.

Ακόμα και αν το ανεξόφλητο υπόλοιπο των 6.280,71€ εξακολουθούσε να υφίσταται την 29-01-2013 μέχρι το ποσό των 8.400,00€ που κατέθεσε στον ελεγχόμενο, υπάρχει μια διαφορά ποσού 2.119,29€ που δεν μπορεί να καλυφθεί ούτε από το μηνιαίο μίσθωμα των 289,58€ που κατέβαλε μηνιαίως ούτε από το ετήσιο μίσθωμα των 3.185,38€.

Ακόμα και στην περίπτωση που συμφωνήθηκε να πληρώσει τις οφειλές ΔΕΗ και να το συμψηφίσει με το ετήσιο μίσθωμα που θα έπρεπε να καταβάλει για το 2013, το οποίο ανέρχεται σε 3.185,38€, δεν θα έπρεπε να πληρώσει μίσθωμα ούτε το 2014, όμως κατέθεσε συνολικά εντός του 2014 το ποσό των 6.500,00€.

Συνεπώς, από τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν προκύπτει ο ισχυρισμός του ελεγχόμενου.

Σχετικά με τις διαφορές που προέκυψαν από μισθώματα ακινήτων ποσού 966,80€, με μισθωτή την

..... και ποσού 500,40€, με μισθωτή την εταιρεία, οι διαφορές αυτές προέκυψαν από τα στοιχεία που τηρεί η Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης και μας απέστειλε, κατόπιν διασταύρωσης στοιχείων των αντισυμβαλλομένων μερών, από τα οποία πρόέκυψε ότι οι παραπάνω μισθωτές δήλωσαν ότι κατέβαλαν στον ελεγχόμενο μισθώματα για τη χρήση 2016, μεγαλύτερα από εκείνα που δήλωσε ο ίδιος, κατά τα παραπάνω ποσά.».

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίζει οιοδήποτε νέο στοιχείο που θα μπορούσε να ανατρέψει τα αποτελέσματα του ελέγχου και συνεπώς ο ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον έβδομο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι «...η φορολογική αρχή όφειλε να εφαρμόσει την αρχή της ευνοϊκότερης ρύθμισης και να εφαρμόσει μειωμένους συντελεστές κατά τον προσδιορισμό των προσθέτων φόρων λόγω ανακρίβειας και δη εκείνες του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013, όπως ισχύει, λαμβανομένου μάλιστα υπόψη ότι το άρθρο 49 του Ν. 4509/2017 ουδόλως τυγχάνει ευνοϊκότερο, καθόσον άγει στον καταλογισμό μεγαλύτερου ύψους προσθέτου φόρου. Επομένως, οι επιβαλλόμενες προσαυξήσεις (πρόσθετος φόρος) για το οικ. έτος 2014, θα έπρεπε να υπολογιστούν κατά τα ανωτέρω ως εξής : Φόρος Εισοδήματος : $7.727,21 \text{ €} \times 50\% = \mathbf{3.863,61 \text{ €}}$ (αντί για 7.925,02 €) Κατά συνέπεια και όλως επικουρικώς, ο πρόσθετος φόρος (προσαυξήσεις) για το οικ. έτος 2014 θα πρέπει να υπολογιστούν άπασες με βάση την διάταξη του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013 κατά τα ανωτέρω αναφερόμενα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. [4174/2013](#) (Α' 170) όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 49 του ν. [4509/2017](#) (ΦΕΚ Β' 201/22-12-2017) και ισχύει από 01/01/2018, σύμφωνα με την παράγραφο 6 του ίδιου άρθρου 49. **άρθρου 49 παρ.1 και 2 του ν.4509/2017**, ορίζεται ότι: «17. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. [2523/1997](#), πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

Επειδή, εν προκειμένω στην υπ' αριθμ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος προσδιορίστηκε διαφορά φόρου εισοδήματος 7.727,21€, πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. 3.863,60€ ($7.727,21\text{€}/2$) και πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου του άρθρου 53 Κ.Φ.Δ. 7.727,21€(72 μήνες(1-1-2014 έως τη σύνταξη της Έκθεσης Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος) *0,73*7.727,21€). Σύνολο φόρου 15.652,23€ πλέον της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης. Το παραπάνω πρόστιμο των 7.925,02€(3.863,60+4.061,42) είναι **ευνοϊκότερο** από το πρόστιμο του

άρθρου 6 του νόμου 2523/1997, σύμφωνα με το οποίο το πρόστιμο ανέρχεται 7.727,21€*120%=9.272,65€.

Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί εσφαλμένου υπολογισμού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας για την χρήση 2013 λόγω μη εφαρμογής ευνοϊκότερου καθεστώτος είναι αβάσιμος και απορριπτός.

Ως προς τον έκτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, ο έλεγχος κατόπιν διασταυρωτικού ελέγχου στους τραπεζικούς λογαριασμούς των εταιρειών στους οποίους ο προσφεύγων συμμετέχει ως ομόρρυθμο μέλος / διαχειριστής (ομόρρυθμο μέλος με ποσοστό 55% και διαχειριστής στην ομόρρυθμη εταιρεία- Α.Φ.Μ., με αντικείμενο δραστηριότητας κατασκευή κτιρίων και ομόρρυθμο μέλος με ποσοστό 50% και διαχειριστής στην ομόρρυθμη εταιρεία- Α.Φ.Μ., με αντικείμενο δραστηριότητας κατασκευή κτιρίων) διαπίστωσε ότι μεταφέρονται χρηματικά ποσά από τους εταιρικούς τραπεζικούς λογαριασμούς προς τους προσωπικούς του τραπεζικούς λογαριασμούς, ως κάτωθι:

ΕΤΑΙΡΕΙΑ- Α.Φ.Μ.

ΕΤΑΙΡΟΙ:

-..... **ΤΟΥ**, **ομόρρυθμο μέλος 55%**,

-..... **ΤΟΥ**, **ομόρρυθμο μέλος 45%**

ΗΜΕΡΟ ΜΗΝΙΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ Σ ΧΡΕΩΣΗΣ	ΣΥΝΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ Σ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΣΥΝΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΠΟΣΟ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΓΙΑ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ	ΕΙΔΟΣ ΦΟΡΟΛΟ ΓΗΣ
18/01/2013		1)....., 2)....., 3)..... .....	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	-15.000,00			
18/01/2013		ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	..... ..... .....	1)....., 2)....., 3).....	152.000,00	Αφορά τον αρ...../2012 συμβόλαιο πώλησης ακινήτου τιμήματος 307.000,00€		
17/05/2013		ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	..... ..... .....	1)....., 2)....., 3).....	6.000,00			
ΣΥΝΟΛΟ 2013					143.000,00	Η εταιρεία δήλωσε μηδενικά κέρδη	71.500,00	Δάνειο με τέλος χαρτοσήμ ου 2,4%

11/03/2014	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	..... ..... .....	1)..... , 2)..... ,	2.200,00			
20/06/2014	(μετρητά από πώληση ακινήτου της εταιρείας)		..... ..... .....	1)..... , 2)..... , 3)..... , 4)..... , 5)..... ,	30.000,00			
27/06/2014	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	..... ..... .....	1)..... , 2)..... , 3).....	15.000,00			
10/12/2014	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	..... ..... .....	1)..... , 2)..... , 3).....	1.500,00			
ΣΥΝΟΛΟ 2014					48.700,00	Η εταιρεία δήλωσε ζημιές	24.350,00	Παροχή σε είδος
18/02/2015	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	..... ..... .....	1)..... , 2)..... , 3).....	70.000,00			
18/02/2015	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	..... ..... .....	1)..... , 2)..... , 3).....	40.000,00			
18/02/2015	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	..... ..... .....	1)..... , 2)..... ,	40.000,00			
18/02/2015	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	..... ..... .....	1)..... , 2)..... ,	40.000,00			
05/03/2015	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	..... ..... .....	1)..... , 2)..... , 3).....	20.000,00			
18/08/2015	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	..... ..... .....	1)..... , 2)..... , 3).....	5.000,00			
29/10/2015	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	..... ..... .....	1)..... , 2)..... , 3).....	9.000,00			

								
ΣΥΝΟΛΟ 2015					224.000,00	Η εταιρεία δήλωσε καθαρά κέρδη 83.243,19€ όπου 32.600,11€ αφορούν τον ελεγχόμενο και 26.672,83€ την	79.399,89 (112.000,00- 32.600,11)	Παροχή σε είδος
28/09/2016	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	..... ..... .....	1)..... , 2)....., 3).....	5.000,00			
31/10/2016	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	..... ..... .....	1)..... , 2)....., 3).....	5.000,00			
24/11/2016	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	..... ..... .....	1)..... , 2)....., 3).....	5.000,00			
27/12/2016	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	..... ..... .....	1)..... , 2)....., 3).....	5.000,00			
ΣΥΝΟΛΟ 2016					20.000,00	Η εταιρεία δήλωσε ζημιές	10.000,00	Παροχή σε είδος

ΕΤΑΙΡΕΙΑ(Α.Φ.Μ.)

ΕΤΑΙΡΟΙ:

-..... ΤΟΥ, ομόρρυθμο μέλος 50%,

-..... ΤΟΥ, ομόρρυθμο μέλος 30%,

-..... ΤΟΥ, ομόρρυθμο μέλος 20%

ΗΜΕΡΟ ΜΗΝΙΑ	ΛΟΓΑΡΙΑ ΣΜΟΣ ΧΡΕΩΣΗΣ	ΣΥΝΔΙΚΑΙ ΟΥΧΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑ ΣΜΟΥ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ Σ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΣΥΝΔΙΚΑΙΟΥ ΧΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑ ΣΜΟΥ	ΠΟΣΟ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣ Η ΓΙΑ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝ Ο	ΕΙΔΟΣ ΦΟΡΟΛΟ ΓΗΣΗΣ
18/01/2013		1)..... , 2)....., 3)..... .....	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	20.000,00	-		

25/01/2013	..... ..... .....	1)..... , 2)....., 3)..... .....	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	-6.000,00			
29/01/2013	..... ..... .....	1)..... , 2)....., 3)..... .....	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	-8.500,00			
04/02/2013	..... ..... .....	1)..... , 2)....., 3)..... .....	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	-6.000,00			
18/02/2013	..... ..... .....	1)..... , 2)....., 3)..... .....	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	-2.000,00			
08/03/2013	..... ..... .....	1)..... , 2)....., 3)..... .....	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	-8.000,00			
22/03/2013	..... ..... .....	1)..... , 2)....., 3)..... .....	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	-1.000,00			
25/09/2013	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	..... ..... .....	1)..... , 2)....., 3).....	20.000,00			
25/09/2013	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	..... ..... .....	1)..... , 2)....., 3).....	6.000,00			
14/11/2013	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	..... ..... .....	1)..... , 2)....., 3).....	7.000,00			
20/12/2013	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	..... ..... .....	1)..... , 2).....	40.000,00			

	.....		.....	... ....., 3).....				
ΣΥΝΟΛΟ 2013					21.500,00	Η εταιρεία δήλωσε ακαθάριστα έσοδα 220.690,93€, καθαρά κέρδη 44.138,18€ όπου 16.331,12€ αφορούν τον ελεγχόμενο, 9.798,67€ την και 0,00 την ..... .....(Η εταιρεία το 2013 πραγματοποίησε δύο πωλήσεις ακινήτων με αρ. συμβολαίου ...../2013 και ...../2013, τιμήματος 97.000,00€ και 100.000,00€ αντίστοιχα).	0,00	
29/12/2014	..... ..... ..... .....	1)....., 2)..... 3)..... .....	..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	-3.000,00			
29/12/2014	..... ..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	..... ..... .....	1)....., 2)....., 3).....	3.000,00			
ΣΥΝΟΛΟ 2014					0,00	Η εταιρεία δήλωσε ζημιές και φορολογήθηκε τεκμαρτά	0,00	
05/01/2015	..... ..... ..... .....	ΕΤΑΙΡΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	..... ..... .....	1)....., 2)....., 3).....	3.000,00			
ΣΥΝΟΛΟ 2015					3.000,00	η εταιρεία δήλωσε ζημιές	1.500,00	Παροχή σε είδος

Επειδή, ο έλεγχος επί των ανωτέρω κινήσεων, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου έκρινε ότι :«Στην προκειμένη περίπτωση δεν υφίσταται έγγραφη συμφωνία δανείου ως εκ τούτου ισχύουν τα αναγραφόμενα στον πίνακα 9 του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, όπου έχουν αφαιρεθεί οι επιστροφές ποσών από τους ελεγχόμενους τραπεζικούς λογαριασμούς στους εταιρικούς λογαριασμούς των εταιρειών και καθώς και τα εισοδήματα από καθαρά κέρδη από συμμετοχή σε Ν.Π ή Νομ. οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία (κωδικός 431 της δήλωσης

φορολογίας εισοδήματος), που δηλώθηκαν από τον ελεγχόμενο. Σημειώνεται ότι, στον παρακάτω πίνακα προστίθεται η πίστωση με REC ID 7506, με ημερομηνία 25-09-2013, ποσού 6.000,00€, για την οποία ο έλεγχος αποδέχθηκε τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου ότι ποσό 6.000,00€ κατατέθηκε από την εταιρεία "....." σε ελεγχόμενο τραπεζικό λογαριασμό.

Για τον ελεγχόμενο:

1. Το παρακάτω ποσό αντιμετωπίζεται από τον έλεγχο ως δάνειο της εταιρείαςπρος τον ελεγχόμενο, καθόσον τα χρήματα δεν αφορούν διανομή κερδών ή επιχειρηματική αμοιβή του ελεγχόμενου από την εταιρεία.

ΟΙΚ.ΕΤΟΣ	ΔΑΝΕΙΟ
2014	71.500,00

2. Τα ακόλουθα ποσά ανά χρήση που χορηγήθηκαν από τις παραπάνω εταιρείες στον ελεγχόμενο και δεν αφορούν διανομή κερδών ή επιχειρηματική αμοιβή του ελεγχόμενου από τις εταιρείες, αντιμετωπίζονται από τον έλεγχο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 3 του Ν 4172/2013, ως εξής:

ΦΟΡ.ΕΤΟΣ	ΠΑΡΟΧΗ ΣΕ ΕΙΔΟΣ
2014	24.350,00
2015	80.899,89 (79.399,89+1.500,00)
2016	10.000,00

.....»

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1175/2017** :«5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενη ή σχετιζόμενη 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 εγγγραφές 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 της **παρ. 3 του άρθρου 13 του Ν.4172/2013**, ως ίσχυαν την κρινόμενη περίοδο ορίζεται ότι : «.3. Οι παροχές σε είδος με τη μορφή δανείου, προς εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα περιβάλλονται τη μορφή έγγραφης συμφωνίας και αποτιμώνται με βάση το ποσό της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ των τόκων που θα κατέβαλε ο εργαζόμενος στη διάρκεια του ημερολογιακού μήνα κατά τον οποίο έλαβε την παροχή, εάν το επιτόκιο υπολογισμού των τόκων ήταν το μέσο επιτόκιο αγοράς, του οποίου η μέθοδος υπολογισμού ορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, κατά τον ίδιο μήνα και των τόκων που τυχόν κατέβαλε ο εργαζόμενος στη διάρκεια του εν λόγω ημερολογιακού μήνα. Σε περίπτωση που δεν υφίσταται έγγραφη συμφωνία δανείου, το σύνολο του αρχικού κεφαλαίου λογίζεται ως παροχή σε είδος. Η προκαταβολή μισθού άνω των τριών (3) μηνών θεωρείται δάνειο.».

Επειδή, σύμφωνα με την σχετική **ΠΟΛ 1219/6.10.2014** με θέμα : «Φορολογική μεταχείριση παροχών σε είδος του ν.4172/2013» ορίζεται ότι: «...3. Με την παράγραφο 3 του άρθρου 13 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι παροχή σε είδος αποτελεί και η χορήγηση δανείου κατόπιν έγγραφης συμφωνίας από φυσικό πρόσωπο ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα προς εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο. Η ωφέλεια για τον λήπτη της παροχής αυτής προσδιορίζεται ανά φορολογικό έτος, υπολογίζεται κατά το μήνα στον οποίον έγινε η παροχή και αποτιμάται ως η διαφορά μεταξύ των τόκων που υπολογίζονται με βάση το μέσο επιτόκιο αγοράς (σχετική η ΠΟΛ 1034/2014 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών) και των τόκων που τυχόν κατέβαλε ο εργαζόμενος βάσει της σχετικής έγγραφης συμφωνίας. Σε περίπτωση που δεν υπάρχει έγγραφη συμφωνία ως παροχή σε είδος λαμβάνεται το σύνολο του αρχικού κεφαλαίου...».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 806 του ΑΚ**: «Με τη σύμβαση του δανείου ο ένας από τους συμβαλλόμενους μεταβιβάζει στον άλλο κατά κυριότητα χρήματα ή άλλα αντικαταστά πράγματα, και αυτός έχει υποχρέωση να αποδώσει άλλα πράγματα της ίδιας ποσότητας και ποιότητας.» Απαραίτητα στοιχεία της σύμβασης δανείου είναι, κατά το άρθρο 806 του Α.Κ., η δόση ορισμένου ποσού χρημάτων, με τη συμφωνία απόδοσής του. Συνεπώς, όταν δεν υφίσταται έγγραφη συμφωνία δανείου, απαιτείται να έχει γίνει εγγραφή στα βιβλία της επιχειρήσεως, από την οποία να προκύπτουν όλα τα πραγματικά στοιχεία που συνιστούν κατά νόμο την έννοια της συμβάσεως δανείου, χωρίς να επιτρέπεται πάντως να συναχθεί η συνολολόγηση τέτοιας συμβάσεως από

εγγραφές που αναφέρονται σε άλλες έννομες σχέσεις και δεν συνιστούν δανειακή σύμβαση η απλή χρέωση λογαριασμών της εταιρείας με γενικούς τίτλους όπως «Διάφοροι» ή «Χρηματοδότηση εισαγωγών» και «προμηθευτές - πιστωτές» κλπ, καθόσον δεν προκύπτουν τα στοιχεία που απαιτούνται, κατά το άρθρο 806 ΑΚ, για την ύπαρξη δανειακής σύμβασης».

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι «από την γραμματική διατύπωση της ανωτέρω διάταξης του άρθρου 13 παρ. 3 του Ν. 4172/2013 και της κατ' εξουσιοδότηση εκδοθείσας ΠΟΛ 1219/2014, προκύπτει ότι προκειμένου να χαρακτηριστεί ένα χορηγούμενο από την εταιρεία προς μέτοχο χρηματικό ποσό, ως παροχή σε είδος με την μορφή δανείου, θα πρέπει να προκύπτει κατ' αρχήν ότι η καταβολή γίνεται για την εν λόγω αιτία, ήτοι αιτία δανείου. Μόνο λοιπόν όταν συντρέχει η παραπάνω ουσιώδης προϋπόθεση και παράσταται αποδεδειγμένος (από την φέρουσα το βάρος απόδειξης φορολογική αρχή) ο δανειακός χαρακτήρας των σχετικών καταβολών, εφαρμόζεται το ως άνω άρθρο 13 παρ. 3 του Ν. 4172/2013. Σημειωτέον ότι, όπως παγίως γίνεται δεκτό, οι φορολογικές διατάξεις, ως ιδιαιτέρως επαχθείς, τυγχάνουν στενά ερμηνευτέες και δεν επιδέχονται διασταλτική ερμηνεία. Στην προκειμένη, λοιπόν, περίπτωση, θα πρέπει να σημειωθεί ότι από κανένα απολύτως στοιχείο προκύπτει με την δέουσα σαφήνεια, ότι οι σχετικώς ερευνώμενες καταθέσεις αφορούν δανεισμό μου από τις ανωτέρω εταιρείες, ως εκ τούτου ουδόλως θα πρέπει να εφαρμοσθεί το εν λόγω άρθρο 13 παρ. 3 του Ν. 4172/2013.».

Περαιτέρω προβάλλει ως λόγο ακύρωσης των προσβαλλόμενων πράξεων των χρήσεων 2014, 2015 και 2016 τον εσφαλμένο τρόπο εφαρμογής του άρθρου 13 παρ. 3 του Ν.4174/2013, από την φορολογική αρχή. Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι η αληθής έννοια, της διάταξης της παρ. 3 του άρθρου 13 του Ν. 4172/2013 είναι ότι ως παροχή σε είδος λογίζεται η ωφέλεια του λήπτη του δανείου από την μη καταβολή ή την καταβολή μειωμένων τόκων, ανεξαρτήτως της ύπαρξης ή μη έγγραφης σύμβασης δανείου, και όχι αυτή καθεαυτή η παροχή του δανείου, όπως εσφαλμένα υπολαμβάνει η φορολογική αρχή.».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθ. 64 του Ν. 4174/2013**, ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.*».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 28 του Ν.4174/2013**, ορίζεται ότι : «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την

εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο...»

Επειδή ουσιώδους σημασίας είναι η αιτιολογία της ατομικής διοικητικής πράξης. Θα πρέπει δηλαδή να εκτίθενται τα νομικά και πραγματικά περιστατικά επί των οποίων στηρίχτηκε η Διοίκηση προκειμένου να προχωρήσει στην έκδοση αυτής της πράξεως, τα οποία είναι δυνατόν να αφορούν είτε τη νομιμότητα είτε τη σκοπιμότητά της.

Η αιτιολογία των διοικητικών πράξεων προβλέπεται ευθέως στο άρθρο 10 παρ. 1 του Συντάγματος το οποίο ορίζει: *«Καθένας ή πολλοί μαζί έχουν το δικαίωμα, τηρώντας τους νόμους του Κράτους, να αναφέρονται εγγράφως στις αρχές, οι οποίες είναι υποχρεωμένες να ενεργούν σύντομα κατά τις κείμενες διατάξεις και να απαντούν ΑΙΤΟΛΟΓΗΜΕΝΑ σε εκείνον που υπέβαλε την αναφορά, σύμφωνα με τον νόμο».*

Στο άρθρο 17 του ΚΔΔιακ. προβλέπεται επίσης: *«Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμων προϋποθέσεων για την έκδοσή της. Η αιτιολογία πρέπει να σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».*

Η αιτιολογία των πράξεων απορρέει από την ίδια την αρχή της νομιμότητας και την ανάγκη σεβασμού των δικαιωμάτων και των συμφερόντων του διοικουμένου. Για να είναι νόμιμη η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Δηλαδή δεν πρέπει να είναι αόριστη, πρέπει να αναφέρεται στη συγκεκριμένη περίπτωση και όχι κατά τρόπο γενικό στις νομικές διατάξεις, βάσει των οποίων εκδίδεται η πράξη, καθώς και να επαρκεί ποιοτικά και ποσοτικά για να θεμελιώσει το περιεχόμενο της διοικητικής πράξης.

Η αιτιολογία προβλέπεται είτε από το νόμο ρητά, οπότε συνιστά ουσιώδη τύπο της πράξης και πρέπει να περιέχεται έστω και συνοπτικά στο σώμα αυτής, είτε στην περίπτωση των δυσμενών πράξεων, από τη φύση της πράξης, οπότε αρκεί και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου. Παράλειψή της στην πρώτη περίπτωση συνιστά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, ενώ στη δεύτερη κατ' ουσίαν διάταξης νόμου.

Όταν η Διοίκηση εκδίδει την πράξη αυτεπαγγέλτως, οφείλει να συγκεντρώσει και τα αποδεικτικά στοιχεία που συνιστούν την αιτιολογία της πράξεως. Αν ωστόσο η πράξη εκδίδεται κατόπιν αιτήσεως του διοικουμένου, τότε αυτός υποχρεούται να υποβάλλει και τα απαραίτητα δικαιολογητικά στοιχεία.

Επειδή, ωστόσο ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί πλημμελούς εφαρμογής του άρθρου 13 παρ. 3 του Ν. 4172/2013 στις χρήσεις 2014, 2015 και 2016, κρίνεται βάσιμος και αποδεκτός καθώς

από την οικεία έκθεση ελέγχου επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις και αποτελεί την αιτιολογία αυτών, για τις ανωτέρω περιπτώσεις που κριθήκαν από τον έλεγχο ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 13 του Ν.4172/2013, δεν προκύπτει με σαφήνεια και βάσει ποιών αποδεικτικών στοιχείων απαιτούμενων για την ύπαρξη δανειακής σύμβασης κατά το άρθρο 806 ΑΚ η φορολογική αρχή θεμελιώνει την κρίσης της περί χαρακτηρισμού των επίμαχων ποσών ως δάνειο υπαγόμενο στις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 3 του ν.4172/2013, με αποτέλεσμα οι προσβαλλόμενες πράξεις να στερούνται σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι διαφορές στο φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος σύμφωνα με την παρούσα απόφασης έχουν ως εξής

ΟΙΚΟΝ./ΦΟΡΟ ΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΣΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΜΕ ΤΙΣ ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
2013	1. Δάνειο	71.500,00	71.500,00
	2. Καθαρό Εισόδημα 48 παρ. 3	22.752,83	22.752,83
	3. Ακαθάριστο Εισόδημα από ακίνητα	5.214,62	5.214,62
	ΣΥΝΟΛΟ	99.467,45	99.467,45
2014	1. Καθαρό Εισόδημα 21 παρ. 4	11.850,00	11.850,00
	2. Εισόδημα από παροχή σε είδος άρθρο 13 παρ.3 του Ν 4172/2013	24.350,00	0,00
	3. Ακαθάριστο Εισόδημα από ακίνητα	6.500,00	6.500,00
	ΣΥΝΟΛΟ	42.700,00	18.350,00
2015	1. Καθαρό Εισόδημα 21 παρ. 4	3.203,11	3.203,11
	2. Εισόδημα από παροχή σε είδος άρθρο 13 παρ.3 του Ν 4172/2013	80.899,89	0,00
	ΣΥΝΟΛΟ	84.103,00	3.203,11
2016	1. Καθαρό Εισόδημα 21 παρ. 4	16.834,88	16.834,88
	2. Εισόδημα από παροχή σε είδος άρθρο 13 παρ.3 του Ν 4172/2013	10.000,00	0,00
	3. Ακαθάριστο Εισόδημα από ακίνητα	1.467,20	1.467,20
	ΣΥΝΟΛΟ	28.302,08	18.302,08
	4. Δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα του επιτηδεύματος	6.451,56	6.451,56
		34.753,64	24.753,64

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με αρ. πρωτ./17-01-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ και συγκεκριμένα:

- την επικύρωση της με αρ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων, οικονομικού έτους 2014 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
- την τροποποίηση των υπ' αρ./2019,/2019 και/2019 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων, φορολογικών ετών 2014, 2015 και 2016 αντίστοιχα.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό έτος 2014

Υπ' αρ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων : **16.478,83 €.**

Φορολογικό έτος 2014

Υπ' αρ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων : **13,190,89 €**, ως η παρακάτω εκκαθάριση :

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		Οριστική Φορολ. Υποχρέωση
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	
Φορολογητέο Εισόδημα	32.555,42	18.931,59	75.255,42	18.931,59	50.905,42	18.931,59	18.350,00
Φόρος Κλίμακας	8.060,08	3.766,44	19.475,05	3.766,44	16.260,58	3.766,44	8.200,50
Μειώσεις από το φόρο	0,00	1.782,03	1.765,00	1.782,03	0,00	1.782,03	0,00
Πλέον: Επιβάρυνση Αποδείξεων	0,00	0,00	236,90	0,00	0,00	0,00	0,00
Πλέον: Συμπληρωματικός φόρος	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φόρος που αναλογεί	8.060,08	1.984,41	17.946,95	1.984,41	16.260,58	1.984,41	8.200,50
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.	5.738,14	638,50	5.738,14	638,50	5.738,14	638,50	0,00
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	2.321,94	1.345,91	12.208,81	1.345,91	10.522,44	1.345,91	8.200,50
Τέλη χαρτί/μου	938,22	139,00	938,22	139,00	938,22	139,00	0,00
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτί/μο	187,64	27,80	187,64	27,80	187,64	27,80	0,00
Πλέον: Προκαταβ.Επομ. έτους	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Σύνολο	3.447,80	1.512,71	13.334,67	1.512,71	11.648,30	1.512,71	8.200,50
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.	679,29	189,32	2.299,93	189,32	1.569,43	189,32	890,14
Μείον: Εισφορά παρακρατηθ.	0,00	0,00	0,00	0,00		0,00	0,00
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος κλπ	0,00	0,00	0,00	0,00		0,00	0,00
Σύνολο Εισφοράς & Τέλ.Επιτ	679,29	189,32	2.299,93	189,32	1.569,43	189,32	890,14
Πλέον: Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	919,10	919,10	919,10	919,10	919,10	919,10	0,00

Πλέον ή Μείον: Συμψηφισμοί				
Σύνολο	7.667,32	19.174,83	16.757,96	9.090,64
Πρόστιμα άρθρου 58 Ν.4174/2013		4.943,44	4.100,25	4.100,25
Γενικό Σύνολο	7.667,32 €	24.118,27 €	20.858,21 €	13.190,89 €

Φορολογικό έτος 2015

Υπ' αρ/2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων : 1.715,25 €, ως η παρακάτω εκκαθάριση:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		Οριστική Φορολ. Υποχρέωση
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	
Φορολογητέο Εισόδημα	36.355,96	21.410,10	120.458,96	21.410,10	39.559,07	21.410,10	3.203,11
Φόρος Κλίμακας	9.356,43	3.520,24	37.691,39	3.520,24	10.413,44	3.520,24	1.057,01
Μειώσεις από το φόρο	0,00	2.100,00	0,00	2.100,00	0,00	2.100,00	0,00
Πλέον: Επιβάρυνση Αποδείξεων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Πλέον: Συμπληρωματικός φόρος	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φόρος που αναλογεί	9.356,43	1.420,24	37.691,39	1.420,24	10.413,44	1.420,24	1.057,01
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.	0,89	225,39	0,89	225,39	0,89	225,39	0,00
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	9.355,54	1.194,85	37.690,50	1.194,85	10.412,55	1.194,85	1.057,01
Τέλη χαρτ/μου	1.065,64	139,00	1.065,64	139,00	1.065,64	139,00	0,00
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτ/μο	213,13	27,80	213,13	27,80	213,13	27,80	0,00
Πλέον: Προκαταβ.Επτομ. έτους	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Σύνολο	10.634,31	1.361,65	38.969,27	1.361,65	11.691,32	1.361,65	1.057,01
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.	2.758,24	299,74	9.183,54	299,74	2.887,97	299,74	129,73
Μείον: Εισφορά παρακρατηθ.	0,00	0,00	0,00	0,00		0,00	0,00
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος κλπ	0,00	0,00	0,00	0,00		0,00	0,00
Σύνολο Εισφοράς & Τέλ.Επιτ	2.758,24	299,74	9.183,54	299,74	2.887,97	299,74	129,73
Πλέον: Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	205,33	0,00	205,33	0,00	205,33	0,00	0,00
Πλέον ή Μείον: Συμψηφισμοί							
Σύνολο	15.259,27		50.019,53		16.446,01		1.186,74
Πρόστιμα άρθρου 58 Ν.4174/2013			14.167,48		528,51		528,51
Γενικό Σύνολο	15.259,27 €		64.187,01 €		16.974,52 €		1.715,25 €

Φορολογικό έτος 2016

Υπ' αρ/2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων **10.663,54 €**, ως η παρακάτω εκκαθάριση

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		Οριστική Φορολ.
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Υποχρέωση
Φορολογητέο Εισόδημα	36.720,84	25.456,36	65.022,92	25.456,36	55.022,92	25.456,36	18.302,08
Φόρος Κλίμακας	10.623,20	4.803,05	19.005,93	4.803,05	16.838,95	4.803,05	6.215,75
Μειώσεις από το φόρο	0,00	2.000,00	2.000,00	2.000,00	0,00	2.000,00	0,00
Πλέον: Επιβάρυνση Αποδείξεων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Πλέον: Συμπληρωματικός φόρος	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φόρος που αναλογεί	10.623,20	2.803,05	17.005,93	2.803,05	16.838,95	2.803,05	6.215,75
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.	0,60	477,02	0,60	477,02	0,60	477,02	0,00
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	10.622,60	2.326,03	17.005,33	2.326,03	16.838,35	2.326,03	6.215,75
Τέλη χαρτ/μου	1.077,22	143,63	1.121,24	143,63	1.077,22	143,63	0,00
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτ/μο	215,44	28,73	224,25	28,73	215,44	28,73	0,00
Πλέον: Προκαταβ.Επομ.έτους	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Σύνολο	11.915,26	2.498,39	18.350,82	2.498,39	18.131,01	2.498,39	6.215,75
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.	1.112,85	448,82	3.203,06	448,82	2.452,72	448,82	1.339,87
Μείον: Εισφορά παρακρατηθ.	0,00	0,00	0,00	0,00		0,00	0,00
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος κλπ	0,00	0,00	0,00	0,00		0,00	0,00
Σύνολο Εισφοράς & Τέλ.Επιτ	1.112,85	448,82	3.203,06	448,82	2.452,72	448,82	1.339,87
Πλέον: Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	308,00	0,00	308,00	0,00	308,00	0,00	0,00
Πλέον ή Μείον: Συμφηφισμοί							-
Σύνολο	16.283,32		24.809,09		23.838,94		7.555,62
Πρόστιμα άρθρου 58 Ν.4174/2013			3.191,37		3.107,88		3.107,88
Γενικό Σύνολο	16.283,32 €		28.000,46 €		26.946,82 €		10.663,50 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Σημείωση: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.