



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 24-05-2024

Αριθμός Απόφασης: 1420

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10, Θεσ/νίκη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58), εφεξής Κ.Φ.Δ.

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

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»
4. Τη με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, κατά : α) της με αριθμ./21-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2017, β) της με αριθμ./21-12-2023 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου αρ. 54 ν. 4987/2022, φορ. έτους 2023, γ) της με αριθμ./21-12-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής του προσφεύγοντα, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./21-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα διαφορά φόρου ύψους 59.507,25€, πλέον πρόστιμου του αρ. 58 του ν.4987/2022 ύψους 29.753,63€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 11.138,78€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 100.399,66€.

Με την υπ' αριθμ./21-12-2023 οριστική πράξη επιβολής προστίμου του αρ. 54 ν. 4987/2022 φορ. έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 100,00€, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην παράβαση:

Δεν ανταποκρίθηκε σε αίτημα της φορολογικής αρχής για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54§1δ' του ν. 4987/2022, που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54§2β' .

Με την υπ' αριθμ./21-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα χαρτόσημο ύψους 350,00€, πλέον ΟΓΑ Χαρτοσήμου ύψους 70,00€, πλέον πρόστιμο του αρ. 58 του ν.4987/2022 ύψους 35,00€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 630,00€.

Ο έλεγχος ενεργήθηκε κατόπιν της με αριθμό/19-09-2023 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και αφορά τον έλεγχο της Φορολογίας Εισοδήματος της χρήσης 2017, σχετικά με τον προσδιορισμό του εισοδήματος από τυχόν προσαύξηση περιουσίας μέσω τραπεζικών και χρηματοοικονομικών προϊόντων και την υποχρέωση δήλωσης «παροχής σε είδος» του άρθρου 13 του Ν.4172/2013, ως μέλος Νομικών Προσώπων, όπως ίσχυε για παροχές ληφθείσες στην ελεγχόμενη χρήση.

Στον ελεγχόμενο επιδόθηκε νομίμως με θυροκόλληση την 15-11-2023 η με αριθμό Πρωτ./09-10-2023 Πρόσκληση της Δ.Ο.Υ. με την οποία ζητήθηκε σε φυσικό αρχείο η δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος που υποβλήθηκε για τη χρήση 2017 με όλα τα σχετικά δικαιολογητικά και όλα τα συνυποβαλλόμενα έντυπα συμπεριλαμβανομένου του πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου, καθώς και τυχόν υπάρχοντα συμβόλαια αγοράς, πώλησης και εκμίσθωσης ακινήτων που αφορούν την ελεγχόμενη χρήση, αλλά και η με αριθμό Πρωτ./09-10-2023 Γνωστοποίηση του Ν.4512/2018, ωστόσο ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε.

Από την επισκόπηση όλων των τραπεζικών κινήσεων των λογαριασμών του ελεγχόμενου (καταθετικών και δανειακών) από το σύστημα Σ.Μ.Τ.Λ. και Λ.Π. της Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε πως δεν υπάρχουν πρωτογενείς κινήσεις, πιστώσεις ή χρεώσεις που να χρήζουν επεξήγηση από τον ελεγχόμενο ή να δημιουργούν υπόνοιες προσαύξησης περιουσίας του ελεγχόμενου (αναλυτικά στην έκθεση ελέγχου Φ.Ε.).

Πλέον του παραπάνω ελέγχου για προσδιορισμό εισοδήματος μέσω τραπεζικών – χρηματοοικονομικών προϊόντων κατόπιν επεξεργασίας μέσω της εφαρμογής του αυτοματοποιημένου ελέγχου «Σ.Μ.Τ.Λ. & Λ.Π.» διαπιστώθηκε ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν.4172/2013 και δύναται να προσδιοριστεί το εισόδημα του ελεγχόμενου με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με τις προβλεπόμενες στο άρθρο 27 του Ν.4987/2022 έμμεσες μεθόδους ελέγχου. Συγκεκριμένα το ποσό του δηλούμενου

εισοδήματος στην ελεγχόμενη χρήση δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης του προσφεύγοντα (άρθρο 28§2 του Ν.4172/2013).

Από τον έλεγχο επιδόθηκε νομίμως με θυροκόλληση λόγω απουσίας, η με αριθμό Πρωτ./14-11-2023 επιστολή στον φορολογούμενο σχετικά με την συμπλήρωση των συνημμένων εντύπων «Διαθέσιμα Περιουσιακά Στοιχεία» και «Ερωτηματολόγιο Τρόπου Διαβίωσης-Μεταβολές-Υποχρεώσεις» για την ελεγχόμενη χρήση, στις 15-11-2023.

Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε και απέστειλε ηλεκτρονικά στη Δ.Ο.Υ. στις 24-11-2023, συμπληρωμένα και υπογεγραμμένα τα παραπάνω έντυπα «Διαθέσιμα Περιουσιακά Στοιχεία» χρήσης 2017 και «Ερωτηματολόγιο Τρόπου Διαβίωσης-Μεταβολές-Υποχρεώσεις» χρήσης 2017, τα οποία και έλαβαν αριθμούς Πρωτ./24-11-2023 και/24-11-2023 αντίστοιχα από τη Δ.Ο.Υ.

Τα δεδομένα που συλλέχτηκαν από τα παραπάνω έντυπα δεν διαφέρουν από αυτά που ο έλεγχος είχε στην διάθεσή του, παρά μόνο σε συνολικό ποσό δαπάνης 3.680,00€ (ηλεκτροδότηση 2.500,00€, σταθερή τηλεφωνία 1.000,00€ και Τέλη Κυκλοφορίας ΕΙΧ 180,00€). Δεν συμπληρώθηκαν στοιχεία στους πίνακες του εντύπου «Διαθέσιμα Περιουσιακά Στοιχεία» πλην των πινάκων ακινήτων και αυτοκινήτων και δεν συμπληρώθηκαν στοιχεία στους πίνακες 1. σχετικά με φιλοξενίες, 2. σχετικά με διατροφή σε περίπτωση διαζυγίου, 5. σχετικά με μεταβολές στην ακίνητη περιουσία, 8. σχετικά με δάνεια κάθε είδους που λήφθηκαν, 10. και 11. σχετικά με ιδιωτικές ασφάλειες, 12. σχετικά με δίδακτρα και 13. σχετικά με υποχρεώσεις προς τρίτους, του εντύπου «Ερωτηματολόγιο Τρόπου Διαβίωσης-Μεταβολές-Υποχρεώσεις».

Από τη δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος (έντυπο Ε1) που υπέβαλε ο προσφεύγων για τη χρήση 2017 και τις προσωπικές/οικογενειακές δαπάνες διαβίωσης και όχι τεκμαρτές του ελεγχόμενου έτους, προκύπτει ότι στο 2017 το πραγματικό συνολικό ποσό του δηλούμενου εισοδήματος είναι 185,94€ και άρα δεν υφίσταται διαθέσιμο εισόδημα για την κάλυψη των πραγματικών προσωπικών δαπανών που ανέρχονται στο ποσό των (3.680,00+ 577,00€).

Άρα συνολική δαπάνη 4.257,00€ και συνολικά εισοδήματα 185,94€.

Στον παραπάνω υπολογισμό δεν συμπεριλαμβάνεται η ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών που επικαλέστηκε στις δηλώσεις φόρου εισοδήματος που υπέβαλε ο προσφεύγων, διότι η ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών δεν αποτελεί δηλούμενο εισόδημα όπως προβλέπει η διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν.4172/2013, το οποίο συγκρίνεται με τις πραγματικές δαπάνες διαβίωσης της ελεγχόμενης περιόδου, αλλά στοιχείο που λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος, σύμφωνα με την περ. ζ' της παρ. 2 του αρ. 34 του Ν.4172/2013.

Λαμβάνοντας υπόψη τη γενικότερη εικόνα των δηλωθέντων από τον προσφεύγοντα στην δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος που υπέβαλε, το γεγονός ότι υπήρχε στην ελεγχόμενη χρήση επαγγελματική σχέση με επιχειρήσεις ως μέλος των Δ.Σ. τους, αλλά και μετά τον έλεγχο των παραπάνω αναφερόμενων εντύπων, των λογιστικών αρχείων και των λοιπών στοιχείων που υπήρχαν διαθέσιμα, ο έλεγχος προσδιόρισε το εισόδημα του προσφεύγοντος με κάθε διαθέσιμο στοιχείο.

Από τον έλεγχο των Ετήσιων Οικονομικών Καταστάσεων των επιχειρήσεων (αναλυτικά στην έκθεση ελέγχου Φ.Ε.) που είχαν στη χρήση 2017 επιχειρηματική σχέση με τον προσφεύγοντα, προέκυψε ότι χρειαζόταν ο έλεγχος επιπλέον στοιχεία. Για το λόγο αυτό, **α)** στην επιχείρηση – Α.Φ.Μ., με την οποία ο προσφεύγων συνδεόταν με την επιχειρηματική σχέση του Προέδρου του Δ.Σ. και του Διευθύνοντα Συμβούλου, ο έλεγχος επέδωσε την με αριθμό Πρωτ. /14-11-2023 Πρόσκληση στις 15-11-2023 με την οποία ζητούσε το τελευταίο προσωρινό Ισοζύγιο της χρήσης 2017, **β)** στην επιχείρηση – Α.Φ.Μ., με την οποία ο προσφεύγων συνδεόταν με την επιχειρηματική σχέση του Προέδρου του Δ.Σ. και του Διευθύνοντα Συμβούλου, ο έλεγχος απέστειλε ηλεκτρονικά στις 14-11-2023 την με αριθμό Πρωτ. /14-11-2023 Πρόσκληση με την οποία ζητούσε το τελευταίο προσωρινό Ισοζύγιο της χρήσης 2017, τον Ισολογισμό, την Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης και το Προσάρτημα της χρήσης 2016 και **γ)** στην επιχείρηση – Α.Φ.Μ., με την οποία ο προσφεύγων συνδεόταν με την επιχειρηματική σχέση του Προέδρου του Δ.Σ. και του Διευθύνοντα Συμβούλου, ο έλεγχος απέστειλε ηλεκτρονικά την με αριθμό Πρωτ. /14-11-2023 Πρόσκληση στις 14-11-2023 με την οποία ζητούσε το τελευταίο προσωρινό Ισοζύγιο της χρήσης 2017.

Οι παραπάνω επιχειρήσεις ανταποκρίθηκαν στην Πρόσκληση της φορολογικής αρχής.

Από τον έλεγχο των προσκομισθέντων,

- στην επιχείρηση – Α.Φ.Μ., δεν διαπιστώθηκε ύπαρξη ή κίνηση δοσοληπτικού λογαριασμού του ελεγχόμενου ούτε στον λογαριασμό 33. «Χρεώστες Διάφοροι», ούτε στον λογαριασμό 53. «Πιστωτές Διάφοροι», αλλά ούτε προέκυψαν κέρδη στην επιχείρηση στη χρήση από 17-08-2016 έως 30-06-2017 και στη χρήση από 01-07-2017 έως 30-06-2018.

- στην επιχείρηση – Α.Φ.Μ., διαπιστώθηκε ότι δεν αποδόθηκε μέρισμα από τα κέρδη που προέκυψαν τη χρήση 2016, δεν προέκυψαν κέρδη τη χρήση 2017, αλλά κινήθηκε ο λογαριασμός 33-09-00-0000 «.....» με υπόλοιπο χρεωστικό 28.920,00€ στο τέλος της χρήσης 2017, χωρίς εξ'

απογραφής ποσό. Η καρτέλα του λογαριασμού 33-09-00-0000 «.....» (Αναλυτικό Καθολικό) της 31-12-2017, έχει ως εξής:

.....
Από την καρτέλα αυτή φαίνεται ότι ο προσφεύγων έλαβε ποσά από την επιχείρηση συνολικού ύψους 31.260,00€ από τα οποία επέστρεψε ποσό συνολικού ύψους 2.340,00€.

Στην επιχείρηση, διαπιστώθηκε ότι δεν προέκυψαν κέρδη στην χρήση 2016 και την χρήση 2017, αλλά κινήθηκε ο λογαριασμός 33-07-000 «ΔΟΣΟΛΗΠΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΕΤΑΙΡΟΥ,» με υπόλοιπο χρεωστικό 94.092,36€ στο τέλος της χρήσης 2017 και εξ' απογραφής ποσό 124.829,55€ και ο λογαριασμός 53-14-000 «.....» με υπόλοιπο χρεωστικό 30.000,00€ στο τέλος της χρήσης 2017, χωρίς εξ' απογραφής ποσό.

Σύμφωνα με την Καρτέλα του λογαριασμού 33-07-000 «ΔΟΣΟΛΗΠΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΕΤΑΙΡΟΥ,» (Αναλυτικό Καθολικό) της 31-12-2017.

.....
Να σημειωθεί πως απεστάλη στον έλεγχο ηλεκτρονικά και Καρτέλα του παραπάνω λογαριασμού με τις αιτιολογίες που εκτός των γραμμών με α/α 56, 74, 79, 80 και 81 που δεν έχουν αιτιολογία, των γραμμών με α/α 3, 66, 67, 68, 70, 71 και 78 που ως αιτιολογία έχουν τραπεζικές επιταγές της Εθνικής τράπεζας, όλες οι άλλες γραμμές αναγράφουν ως αιτιολογία «Διάφορα έξοδα». Επίσης με διαδοχικές αρνητικές εγγραφές (αρνητικές πιστώσεις του λογαριασμού του Ενεργητικού 33. «Χρεώστες Διάφοροι»), ο προσφεύγων έλαβε από την επιχείρηση ποσά, τα οποία η επιχείρηση του τα χρωστά, έως την 5-10-2017 (γραμμή 71) που ξεκινά το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού (υπόλοιπο 159,05€). Έπειτα από αυτό το οικονομικό γεγονός, όλες οι υπόλοιπες λήψεις ποσών είναι χρήματα που έλαβε από την επιχείρηση χωρίς προηγούμενη οφειλή. Το συνολικό αυτό ποσό είναι το χρεωστικό υπόλοιπο του τέλους της χρήσης ύψους 94.092,36€.

Σύμφωνα με την Καρτέλα του λογαριασμού 53-14-000 «.....» (Αναλυτικό Καθολικό) της 31-12-2017

.....
είναι φανερό ότι ο προσφεύγων έλαβε ποσά από την επιχείρηση συνολικού ύψους 30.000,00€ (χρέωση του λογαριασμού του παθητικού 53. «Πιστωτές Διάφοροι»). Τα παραπάνω υπόλοιπα υπόκεινται σε τέλη χαρτοσήμου τα οποία δηλώθηκαν με δηλώσεις απόδοσης τελών χαρτοσήμου που υποβλήθηκαν με τον ν. 4512/2018 στη και έλαβαν αριθμούς/24-10-2019 για το υπόλοιπο των 30.000,00€ του λογαριασμού 53-14-000 «.....» και/24-10-2019 για υπόλοιπο 201.421,91€ του λογαριασμού 33-07-2000 «Δοσοληπτικοί λογαριασμοί εταίρου». Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι βεβαιώθηκαν τα ποσά χαρτοσήμου και ΟΓΑ

καθώς και τα σχετικά πρόστιμα του αρ. 58 ν. 4987/2022. Ωστόσο χαρτοσημάνθηκε μόνο το ποσό των 201.421,91€ δηλαδή το ποσό έως 30-11-2017 σύμφωνα με την ελεγχόμενη περίοδο της εντολής ελέγχου του ΚΕΜΕΕΠ. Δηλαδή από το συνολικό προς χαρτοσήμανση ποσό των 218.921,91€ της χρήσης 2017 χαρτοσημάνθηκε ποσό 201.421,91€. Η διαφορά των 17.500,00€ αφορά τις δύο τελευταίες απολήψεις ποσών από την επιχείρηση στις 04-12-2017 ποσό 10.000,00€ και στις 18-12-2017 ποσό 7.500,00€. Το ποσό των 17.500,00€ υπόκειται σε χαρτοσήμανση, διότι δεν είχε χαρτοσημανθεί, πλέον προστίμου του αρ. 58 του ν. 4987/2022.

Άρα από τον παραπάνω έλεγχο, διαπιστώνεται ότι κατά την διάρκεια της ελεγχόμενης διαχειριστικής περιόδου, λαμβάνει χώρα χορήγηση χρημάτων έξω από τα πλαίσια οποιασδήποτε σύμβασης από τις παραπάνω αναφερόμενες επιχειρήσεις στο ελεγχόμενο φυσικό πρόσωπο – μέλος των Δ.Σ. τους, τα οποία υποχρεούνται να τα επιστρέψει μελλοντικά.

Η ωφέλεια του προσφεύγοντα από την επιχείρηση, είναι το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού 33-09-00-0000 «.....» στο τέλος της χρήσης ύψους 28.920,00€ και από την επιχείρηση, είναι το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού 33-07-000 «ΔΟΣΟΛΗΠΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΕΤΑΙΡΟΥ» στο τέλος της χρήσης ύψους 94.092,36€ και το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού 53-14-000 «.....» στο τέλος της χρήσης ύψους 30.000,00€.

Το συνολικό ποσό των 153.012,36€ αποτελεί παροχή σε είδος και συμπεριλαμβάνεται στα εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες, σύμφωνα με τις παραπάνω αναφερόμενες διατάξεις του Ν.4172/2013.

Να σημειωθεί ότι τα παραπάνω υπόλοιπα υπόκεινται και σε Τέλη Χαρτοσήμου πλέον Ο.Γ.Α. 20% σύμφωνα με τον Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου (αναλυτικά στην έκθεση ελέγχου Τ.Χ.).

Από τα παραπάνω αναφερόμενα στοιχεία, προέκυψε νέος υπολογισμός του φόρου και της Ε.Ε.Α. για τη χρήση 2017, τα αποτελέσματα που προέκυψαν από τον έλεγχο έχουν ως ακολούθως:

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ	ΠΟΣΑ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ		
	ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ποσό φορολογητέου εισοδήματος	11.125,04	153.198,30	142.073,26
Φόρος που αναλογεί (βάσει κλίμακας)	2.434,49	61.883,45	59.448,96
Μείον προκαταβολή προηγούμενης χρήσης	1.772,46	1.772,46	0,00
Μείον μειώσεις από τον φόρο	728,17	669,88	58,29
Μείον φόρος που παρακρατήθηκε	1,17	1,17	0,00
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ	-67,31	59.439,94	59.507,25
Πρόστιμο άρθρου 58§1 του ν.4987/2022. (50%)		29.753,63	29.753,63
Πλέον Λοιπά συμβεβαιούμενα ποσά (χαρτόσημο 3% & ΟΓΑ 20% επί ενοικίων)	6,41	6,41	0,00
Πλέον Προσαύξηση Φόρου αποδείξεων	62,49	62,49	0,00
Πλέον Προκαταβολή Φόρου επόμενου έτους	1.678,43	1.678,43	0,00
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΛΗΡΩΜΗΣ	1.680,02	90.940,90	89.260,88

Κατά την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλλε ο προσφεύγων για το φορολογικό έτος 2017 δεν υπολογίστηκε ειδική εισφορά αλληλεγγύης για τα εισοδήματά

του. Μετά τα παραπάνω υπολογίζεται για τον ελεγχόμενο ειδική εισφορά αλληλεγγύης όπως παρακάτω:

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ	ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΠΟΣΑ		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΣΥΝΟΛΑ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ	ΕΛΕΓΧΟΥ	
Ποσό φορολογητέου εισοδήματος	185,14	0,80	153.197,50	0,80	185,94	153.198,30	153.012,36
Τεκματρό εισόδημα (αντικειμενικές δαπάνες)	3.309,86	7.629,24	0,00	0,00	10.939,10	0,00	-10.939,10
Πλέον αυτοτελή φορολογούμενα ποσά και φόρος αυτών	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Εισόδημα για επιβολή εισφοράς	3.495,00	7.630,04	153.197,50	0,80	11.125,04	153.198,30	142.073,26
Ποσό εισφοράς που αναλογεί	0,00	0,00	11.138,78	0,00	0,00	11.138,78	11.138,78
ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΦΟΡΑΣ / ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΙΣΦΟΡΑΣ						11.138,78	11.138,78

Επιπλέον (αναλυτικά στην έκθεση ελέγχου Τ.Χ.),

Από τα παραπάνω αναφερόμενα στοιχεία που προέκυψαν από τον έλεγχο, προέκυψε υποχρέωση απόδοσης Τελών Χαρτοσήμου ως ακολούθως:

ΑΠΟΔΟΣΗ ΤΕΛΩΝ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ		ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Υποκείμενη σε Τέλος Χαρτοσήμου αξία		0,00	17.500,00	17.500,00
Τέλος Χαρτοσήμου που αναλογεί 2%		0,00	350,00	350,00
Ο.Γ.Α. 20% που αναλογεί		0,00	70,00	70,00
ΠΛΕΟΝ	Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ν.4987/2022 επί του Τ.Χ.		175,00	175,00
ΠΛΕΟΝ	Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ν.4987/2022 επί του Ο.Γ.Α.		35,00	35,00
Σύνολο Τ.Χ. και Ο.Γ.Α. για πληρωμή		0,00	630,00	630,00

η ανάλυση του προστίμου έχει ως εξής:

ΑΝΑΛΥΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ ΚΦΔ	Τ.Χ.	Ο.Γ.Α.
Αιτιολογία	Μη δήλωση	
Διαφορά για επιβολή προστίμου	350,00	70,00
Ποσοστό προστίμου άρθρου 58 ν. 4987/2022	50,00%	50,00%
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4987/2022	175,00	35,00

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/20-01-2024 ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των παραπάνω οριστικών πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Παραβίαση των διατάξεων του αρ. 5 του ν. 4987/2022 περί έγκυρης κοινοποίησης πράξεων εκ μέρους της φορολογικής διοίκησης, κατά την κοινοποίηση των

προσβαλλόμενων πράξεων οριστικού προσδιορισμού φόρου και η συνακόλουθη αυτής, επελθούσα παραγραφή της δυνατότητας του Ελληνικού Δημοσίου όπως επιβάλλει σε βάρος του τις κρινόμενες φορολογικές επιβαρύνσεις. Η φορολογική αρχή προέβη σε θυροκόλληση χωρίς πρώτα να κοινοποιήσει ηλεκτρονικά ή ταχυδρομικά τις προσβαλλόμενες πράξεις.

2. Η παράνομη, κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 13 του ν. 4172/2013 και κατ' εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών της υπό κρίση υπόθεσης, έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό:

Επειδή, στο άρθρο 23 του ν.4987/2022 μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 5§1,2 του ν.4987/2022: 1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. [4727/2020](#) (Α'184) ή στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

β) αποσταλεί συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.), μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το πρώτο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.

Επειδή, κατά την εξέλιξη του ελέγχου και συγκεκριμένα κατά την επίδοση των προσωρινών αποτελεσμάτων, στις 28-11-2023 επιδόθηκαν αυτά στον προσφεύγοντα νομίμως με θυροκόλληση λόγω απουσίας αλλά και αφού είχε προηγηθεί (στις 27-11-2023, μία μέρα πριν) ηλεκτρονικά εξουσιοδότηση εκπροσώπησής του προς τον κο., φοροτεχνικό, απεστάλησαν αυτά ηλεκτρονικά από τον έλεγχο στις 28-11-2023 και στον κο

Επειδή, μετά την κοινοποίηση των προσωρινών αποτελεσμάτων και πριν την ολοκλήρωση του ελέγχου, έλαβε η Δ.Ο.Υ. από την Διεύθυνση Διαδικασιών Εισπράξεων και Επιστροφών της Α.Α.Δ.Ε. το με αριθμό Πρωτ. Γ ΕΞ/13-12-2023, (αρ. Πρωτ. Εισερχομένου/15-12-2023), έγγραφο διαβίβασης πτωχευτικής απόφασης του προσφεύγοντα με συνημμένη την με αριθμό/2023 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την οποία έγινε δεκτή η από 23-11-2022 αίτηση του προσφεύγοντα να κηρυχθεί πτωχός. Στην απόφαση αναφέρεται επίσης ότι διορίζεται σύνδικος πτώχευσης ο του, κάτοικος Αθηνών, ο οποίος - σύμφωνα πάλι με την ίδια απόφαση - προτάθηκε από τον προσφεύγοντα.

Επειδή, ως την ημέρα που ο έλεγχος ήταν έτοιμος για να κοινοποιήσει τα οριστικά αποτελέσματα, δεν είχε γίνει η αποδοχή του διορισμού από τον, όπως αυτό έγινε γνωστό στον έλεγχο από το σχετικό γραφείο του Πρωτοδικείου

Επειδή, κατόπιν τούτου ο έλεγχος μετά από συνεννόηση με το Δικαστικό τμήμα της Δ.Ο.Υ. αποφάσισε και απέστειλε ηλεκτρονικά με το σύστημα e - κοινοποίηση τα οριστικά αποτελέσματα

(εκθέσεις και πράξεις) στον σύνδικο πτώχευσης (αποστέλλονται συνημμένες και οι σχετικές εκτυπώσεις από το σύστημα) αλλά και τα επέδωσε νομίμως με θυροκόλληση λόγω απουσίας στον ελεγχόμενο την ίδια ημέρα στις 21-12-2023.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό:

Επειδή, στο άρθρο 64 του ν.4987/2022 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 το άρθρο 28 παρ. 2 του ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «*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 εμπειριστатωμένα 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, σύμφωνα με το αρ. 34 του ν.4987/2022: «*Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου, ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου, υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του Κώδικα. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.*»

Επειδή, το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζει ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 12 του ν. 4172/2013 όπως ίσχυε το φορ. έτος 2017:

Εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις

1. Το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.

2. Για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε., εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες:

α) στο πλαίσιο σύμβασης εργασίας, σύμφωνα με το εργατικό δίκαιο,

β) βάσει σύμβασης, προφορικής ή έγγραφης, με την οποία το φυσικό πρόσωπο αποκτά σχέση εξαρτημένης εργασίας με άλλο πρόσωπο, το οποίο έχει το δικαίωμα να ορίζει και να ελέγχει τον τρόπο, το χρόνο και τον τόπο εκτέλεσης των υπηρεσιών,

γ) οι οποίες ρυθμίζονται από τη νομοθεσία περί μισθολογίου και ειδικών μισθολογίων των υπαλλήλων και λειτουργών του Δημοσίου,

δ) ως διευθυντής ή μέλος του ΔΣ εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας,

ε) ως δικηγόρος έναντι πάγιας αντιμισθίας για την παροχή νομικών υπηρεσιών,

στ) βάσει έγγραφων συμβάσεων παροχής υπηρεσιών ή συμβάσεων έργου, με φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες τα οποία δεν υπερβαίνουν τα τρία (3) ή, εφόσον υπερβαίνουν τον αριθμό αυτόν, ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) του ακαθάριστου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα προέρχεται από ένα (1) από τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που λαμβάνουν τις εν λόγω υπηρεσίες «και εφόσον δεν έχει την εμπορική ιδιότητα, ούτε διατηρεί επαγγελματική εγκατάσταση που είναι διαφορετική από την κατοικία του».

Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που ο φορολογούμενος αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία, σύμφωνα με μία από τις περιπτώσεις α' έως ε' του παρόντος άρθρου.

Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα μπορούν να προβλέπονται περαιτέρω προϋποθέσεις και να καθορίζονται όλες οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή αυτής της περίπτωσης.

3. Ως ακαθάριστα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις θεωρούνται τα εξής:

- α) ημερομίσθιο, μισθός, επίδομα αδείας, επίδομα ασθενείας, επίδομα εορτών, αποζημίωση μη ληφθείσας άδειας, αμοιβές, προμήθειες, επιμίσθια και φιλοδωρήματα,
- β) επιδόματα περιλαμβανομένων του επιδόματος κόστους διαβίωσης, του επιδόματος ενοικίου, της αποζημίωσης εξόδων φιλοξενίας ή ταξιδιού,
- γ) αποζημίωση εξόδων στα οποία έχει υποβληθεί ο εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο του εργαζομένου,
- δ) παροχή οποιασδήποτε μορφής που λαμβάνει ο εργαζόμενος πριν την έναρξη της εργασιακής σχέσης,
- ε) αποζημιώσεις για τη λύση ή καταγγελία της εργασιακής σχέσης,
- στ) συντάξεις που χορηγούνται από κύριο και επικουρικό φορέα υποχρεωτικής ασφάλισης, καθώς και από επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο,
- ζ) το ασφάλισμα που καταβάλλεται εφάπαξ ή με τη μορφή περιοδικής παροχής στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων,
- η) κάθε άλλη παροχή που εισπράττεται έναντι υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 13§1,3 του ν. 4172/2013 **1.** Με την επιφύλαξη των διατάξεων των παραγράφων 2, 3, 4 και 5 οποιεσδήποτε παροχές σε είδος που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο αυτού συνυπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημα του στην αγοραία αξία τους, εφόσον η συνολική αξία των παροχών σε είδος υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά φορολογικό έτος.

.....

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 περαιτέρω, με την εγκύκλιο ΠΟΛ 1219/06-10-2014 της ΓΓΔΕ, με θέμα (Φορολογική μεταχείριση παροχών σε είδος του άρθρου 13 του ν.4172/2013), διευκρινίστηκε ότι: «Με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης. Με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν.4172/2013 ορίζονται περιπτώσεις, για τις οποίες θεωρείται ότι υφίσταται εργασιακή σχέση, και κατά συνέπεια το εισόδημα που αποκτάται από τα πρόσωπα των περιπτώσεων αυτών θεωρείται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις. Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 13 ν. 4172/2013 προσδιορίζονται οι παροχές σε είδος που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή συγγενικό του πρόσωπο ή κατά περίπτωση όπου ρητά προβλέπεται στο νόμο ένας εταίρος ή μέτοχος και οι οποίες συνυπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις. 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.1034/30.1.2014 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. Η προκαταβολή μισθού άνω των τριών (3) μηνών, ήτοι ποσά που υπερβαίνουν το ποσό των τριών μισθών, θεωρούνται δάνειο..... Τέλος, γίνεται δεκτό ότι οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 13 ν. 4172/2013 δεν καταλαμβάνουν τα ποσά που είχαν καταβληθεί ή πιστωθεί στα υπόψη πρόσωπα (εργαζόμενους, εταίρους, μέτοχους κ.λπ.) πριν από την έναρξη ισχύος του ν. 4172/2013, ανεξαρτήτως του αν τα υπόψη ποσά έχουν καταβληθεί ως δάνεια με έγγραφη συμφωνία ή άνευ αυτής ή ως προκαταβολές μισθών.....6. Οι διατάξεις του άρθρου 13 ν. 4172/2013 έχουν εφαρμογή για εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη που ξεκίνησαν από 1.1.2014 και μετά...».

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 32 του ν. 4172/2013 : «Ως ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για : α) [...] στ) Απόσβεση δανείων ή πιστώσεων

οποιασδήποτε μορφής. Στο ποσό της δαπάνης αυτής περιλαμβάνεται και το ποσό των οικείων τόκων, στους οποίους περιλαμβάνονται και οι τυχόν τόκοι υπερημερίας».

Επειδή με την **ΠΟΛ 1076/26-03-2015**, της ΓΓΔΕ με θέμα (Οδηγίες για την ορθή εφαρμογή του εναλλακτικού τρόπου υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας εισοδήματος άρθρα 30-34 Ν.4172/13), διευκρινίστηκαν, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

«Άρθρο 32 Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού προσδιορίζονται τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται από το φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα εξαρτώμενα μέλη για απόκτηση περιουσιακών στοιχείων και λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του ετήσιου εισοδήματος. Σημειώνεται ότι οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται μόνο όταν τις οικείες δαπάνες πραγματοποιούν φυσικά πρόσωπα, ως ιδιώτες και όχι στα πλαίσια άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας όπου οι σχετικές αγορές έχουν καταχωρηθεί στα λογιστικά τους αρχεία. Επίσης λαμβάνονται υπόψη μόνο τα ποσά που πραγματικά καταβάλλονται στο φορολογικό έτος (ποσό δόσης, προκαταβολής κ.τ.λ.) και όχι το συνολικό ποσό της αγοράς που πιθανόν μέρος του να καταβληθεί σε επόμενο φορολογικό έτος. [...] Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτής της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, ως ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται, για: [...] **στ) Απόσβεση δανείων ή πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής. Στο ποσό της δαπάνης αυτής περιλαμβάνεται και το ποσό των οικείων τόκων, στους οποίους περιλαμβάνονται και οι τυχόν τόκοι υπερημερίας.** Η απόσβεση δανείων και πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής θεωρείται δαπάνη απόκτησης που βαρύνει τον λήπτη του δανείου. Σε κάθε περίπτωση εξετάζεται το γεγονός του ποιος πραγματικά καταβάλλει τα σχετικά ποσά.[...]

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά με την υπ' αριθ. 884/2016 απόφαση του ΣτΕ (Β' Τμήμα Επταμελές) ότι **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** – 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, 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.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι προκειμένου περί συμβάσεων δανείων, για τις οποίες δεν καταρτίστηκε έγγραφο, απαιτείται να γίνει εγγραφή στα βιβλία της επιχείρησης, από την οποία να προκύπτουν όλα τα πραγματικά περιστατικά που συνιστούν κατά νόμο την έννοια της σύμβασης δανείου. Στην προκειμένη περίπτωση, ουδέποτε συνήφθη μεταξύ του προσφεύγοντος και των εταιριών «.....» και «..... – Α.Φ.Μ.» δανειακή σύμβαση και ως εκ τούτου δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις σύστασης δανείου ή συνομολόγησης δανείου.

Επειδή «**Δάνειο** είναι η σύμβαση, κατά την οποία ο ένας από τους συμβαλλόμενους (δανειστής) μεταβιβάζει στον άλλο συμβαλλόμενο (οφειλέτη) κατά κυριότητα χρήματα ή άλλα αντικαταστατά πράγματα, ο δε οφειλέτης υποχρεούται να επιστρέψει στον δανειστή πράγματα της ίδιας ποσότητας και ποιότητας (άρθρο 806 Α.Κ.).

2. Αντικείμενο του δανείου μπορεί να είναι χρήματα ή άλλα αντικαταστατά πράγματα, των οποίων η κυριότητα μεταβιβάστηκε στον οφειλέτη (Εφ. Αιγ. 76/1980, Α.Π. 660/1979). Το αντικείμενο του δανείου πρέπει να έχει οικονομική αξία. Δεν είναι απαραίτητο το πράγμα να είναι αναλωτό (Ειρ. Αργ. 1581/1969), ούτε ενδιαφέρει ο σκοπός, για τον οποίο πρόκειται να χρησιμοποιηθεί το δάνεισμα (Α.Π. 80/1938).

3. Ο σκοπός του δανείου ποικίλλει. Συνήθως, για τον οφειλέτη αποτελεί άρση μιας προσωρινής οικονομικής ανάγκης, ενώ, για τον δανειστή, όταν το δάνειο συμφωνείται έντοκο, αποτελεί μία επωφελή τοποθέτηση κεφαλαίου.

β. Χαρακτηριστικό της σύμβασης δανείου. Η σύμβαση του δανείου παρουσιάζει τα εξής χαρακτηριστικά:

α) Η σύμβαση του δανείου είναι σύμβαση παραδοτική και κατατάσσεται στις λεγόμενες «παραδοτικές» (τε) συμβάσεις, καθόσον, για την κατάρτιση της σύμβασης αυτής δεν αρκεί μόνο συμφωνία των συμβαλλόμενων, αλλά απαιτείται και παράδοση του πράγματος στον οφειλέτη.

β) Η σύμβαση του δανείου είναι σύμβαση άτυπη, δηλαδή, είναι σύμβαση, για την οποία δεν απαιτείται έγγραφος τύπος (Εφ. Θεσ. 407/1980).

γ) Το δάνειο είναι σύμβαση αιτιώδης, με την έννοια, ότι το κύρος του εξαρτάται από την ύπαρξη και τη νομιμότητα της αιτίας, που είναι η πρόθεση δανεισμού (Φορ. Πρωτ. Ρόδου 6/1966).

δ) Το δάνειο είναι σύμβαση ενοχική και υποσχετική. Με αυτή ο ένας από τους συμβαλλόμενους (δανειστής) μεταβιβάζει την κυριότητα αντικαταστατών πραγμάτων στον άλλο (οφειλέτη), για την απόδοση άλλων πραγμάτων της ίδιας ποσότητας και ποιότητας.

ε) Το δάνειο είναι σύμβαση διαρκής.

στ) Το δάνειο είναι σύμβαση συναινετική, επειδή, για την κατάρτιση αυτού αρκεί η συμφωνία των μερών, η δε, μεταβίβαση αυτού γίνεται στα πλαίσια της ήδη καταρτισμένης σύμβασης.

ζ) Το δάνειο είναι σύμβαση αυστηρά ετεροβαρής, καθόσον γεννά υποχρέωση μόνο, για τον οφειλέτη και δη, για απόδοση άλλων πραγμάτων της ίδιας ποσότητας και ποιότητας (Α.Π. 569/1958, Εφ. Αθ. 161/1962, 419/1970). Τούτο ισχύει στην περίπτωση, που το δάνειο είναι άτοκο. Εάν, όμως, το δάνειο είναι έντοκο, τότε η σύμβαση του δανείου, είναι σύμβαση αμφοτεροβαρής, του τόκου επέχοντος θέση ανταλλάγματος (αντιπαροχής).

η) Το δάνειο, και ειδικότερα το χρηματικό δάνειο, είναι πάντοτε πιστωτική σύμβαση (Φορ. Πρ. Ροδ. 6/1966).

γ. Προϋποθέσεις σύστασης δανείου. Για τη σύσταση του δανείου απαιτείται να συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις:

α) Συμφωνία δανειστή και οφειλέτη, σχετικά με την αιτία, για την οποία μεταβιβάζεται η κυριότητα των αντικαταστατών πραγμάτων. Δηλαδή, η μεταβίβαση της κυριότητας να γίνεται επί σκοπώ δανείου και τούτο, γιατί η σύμβαση του δανείου είναι αιτιώδης.....

β) Παράδοση του πράγματος από τον δανειστή στον οφειλέτη. Δηλαδή, παράδοση και μεταβίβαση της κυριότητας των πραγμάτων στον οφειλέτη (Α.Π. 1079/1973) και τούτο, γιατί η σύμβαση του δανείου κατατάσσεται στις λεγόμενες «παραδοτικές» (re) συμβάσεις. Από την παράδοση του πράγματος στον οφειλέτη καταρτίζεται το δάνειο και από τότε γεννάται η υποχρέωση του οφειλέτη, για απόδοση άλλων πραγμάτων της ίδιας ποσότητας και ποιότητας. Από και δια της παραδόσεως του δανείσματος στον οφειλέτη το δάνειο λέγεται παραδοτικό δάνειο είτε καταρτιζόμενο δάνειο....

γ) Απόδοση του πράγματος από τον οφειλέτη στον δανειστή. Δηλαδή, απόδοση από τον οφειλέτη στον δανειστή άλλων πραγμάτων της ίδιας ποσότητας και ποιότητας (Α.Π. 569/1978, Εφ. Αθ. 161/1962, 419/1970). Σημειώνεται, ότι δεν αλλοιώνει τη σύμβαση του δανείου η πρόσθετη συμφωνία (παρεπόμενη συμφωνία) των συμβαλλόμενων, όπως τα δανεισθέντα αποδοθούν σε πράγματα άλλης ποιότητας, με την προϋπόθεση, ότι κατά τη βούληση των μερών, επιφυλάχθηκε υπέρ του οφειλέτη η διαζευκτική αυτή ευχέρεια....

• Εφόσον πληρούνται οι ανωτέρω προϋποθέσεις, υπάρχει δάνειο κατά την έννοια του άρθρου 806 του Αστικού Κώδικα, έστω και αν η σύμβαση δεν χαρακτηρίστηκε ως δάνειο από τα συμβαλλόμενα μέρη (Α.Π. 137/1968, Εφ. Αθ. 2447/1962)(ΠΑΝΑΓΙΩΤΗ Θ. ΡΕΠΠΑ Τ. ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ- ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ- ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΤΕΛΩΝ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ- ΤΕΤΑΡΤΗ ΕΚΔΟΣΗ- ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΑΝΤ. Ν. ΣΑΚΚΟΥΛΑ ΑΘΗΝΑ - ΚΟΜΟΤΗΝΗ 2007 σελ 178-180).

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 8§16 του ν. 1882/1990 :16. Συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων για οιαδήποτε συναλλαγή θεωρούνται μέσα σε δέκα (10) ημέρες από της ημερομηνίας καταρτίσεως και υπογραφής από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., άλλως είναι ανίσχυρα και δεν έχουν κανένα έννομο αποτέλεσμα. Κατ' εξαίρεση, δεν θεωρούνται τα συμφωνητικά του

προηγούμενου εδαφίου που καταρτίζονται από επιτηδευματίες ή τρίτους με το Δημόσιο, τις τράπεζες, τους οργανισμούς, τις επιχειρήσεις του ευρύτερου δημόσιου τομέα, τους δήμους και τις κοινότητες, τις ασφαλιστικές επιχειρήσεις, τις επιχειρήσεις που εκδίδουν κάρτες συναλλαγών και τις εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης του ν. [1665/1986](#).

Επειδή τα συμφωνητικά που προσκομίσθηκαν στον έλεγχο δε φέρουν βέβαιη χρονολογία, ήτοι σφραγίδα κατάθεσής τους στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (.....) μαζί με τον αύξοντα αριθμό παραλαβής, όπως τέτοια είναι η υποχρέωση από το άρθρο 8 του Ν. 1882/1990. Επίσης δεν βρέθηκαν σχετικές, ως προς την ημερομηνία, εγγραφές στο σύστημα TAXIS, που να δηλώθηκαν από τις αντισυμβαλλόμενες με τον ελεγχόμενο εταιρείες.

Επειδή, στις επιχειρήσειςκαι πραγματοποιήθηκαν φορολογικοί έλεγχοι, στην πρώτη από το με την εντολή/07-09-2023 που αφορούσε τη χρήση 2017, ο οποίος περαιώθηκε το 2023. Στην έκθεση μερικού ελέγχου Τ.Χ. και Φ.Σ.Κ. του ελέγχου αυτού, αναφέρεται, στην σχετική με την σύναψη δανειακών συμβάσεων ερώτηση, ότι: «Δεν διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, η σύναψη δανειακών συμβάσεων μεταξύ της επιχείρησης «.....» και άλλων επιχειρήσεων ή φυσικών προσώπων και ως εκ τούτου δεν συντρέχουν οι ανωτέρω περιπτώσεις», αλλά και στην σχετική με τις αναλήψεις ή καταθέσεις μετόχων, εταίρων και τρίτους, έξω από το πλαίσιο οποιασδήποτε σύμβασης ερώτηση, ότι: «Στα βιβλία της επιχείρησης καταχωρίστηκαν οι κάτωθι εγγραφές οι οποίες κρίνονται ως καταθέσεις ή αναλήψεις χρημάτων από μετόχους, εταίρους ή τρίτους έξω από το πλαίσιο οποιασδήποτε σύμβασης...» και σχετικά αναφέρονται οι επίμαχες και με την παρούσα εγγραφές και στην δεύτερη από ΚΕ.ΜΕ.ΕΠ. με την εντολή ../06-03-2019 που αφορούσε την περίοδο από 01-01-2013 έως 30-11-2017, ο οποίος περαιώθηκε το 2019. Στην έκθεση μερικού ελέγχου Τ.Χ. του ελέγχου αυτού, αναφέρεται, στη σχετική με τη σύναψη δανειακών συμβάσεων ερώτηση, ότι: «Δεν συντρέχει η ως άνω περίπτωση για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη.», αλλά και στη σχετική με τις αναλήψεις ή καταθέσεις μετόχων, εταίρων και τρίτους, έξω από το πλαίσιο οποιασδήποτε σύμβασης ερώτηση, παραθέτει τις κινήσεις των επίμαχων με την παρούσα λογαριασμών. Άρα προκύπτει ότι στους φορολογικούς ελέγχους που έγιναν για την ελεγχόμενη κατά την παρούσα φορολογική περίοδο στις παραπάνω αναφερόμενες επιχειρήσεις, δεν προσκομίσθηκε από αυτές κανένα ιδιωτικό συμφωνητικό σύμβασης δανείου. Να αναφέρουμε πως οι επιχειρήσεις αποδεχόμενες τα σχετικά πορίσματα, υπέβαλαν και στις δύο περιπτώσεις δηλώσεις απόδοσης Τ. Χ. με τις διατάξεις του ν. 4512/2018, οι οποίες και παραπάνω αναφέρονται. Επιπλέον, στις σχετικές λογιστικές εγγραφές στα διπλογραφικά βιβλία των παραπάνω αναφερομένων επιχειρήσεων, δεν

αναφερόταν πουθενά και καμία φορά ως αιτιολογία κάποιο ιδιωτικό συμφωνητικό για σύμβαση δανείου.

Επειδή, στο «Προσάρτημα μικρών οντοτήτων» που αναρτήθηκε για τη χρήση 2017 στο διαδίκτυο από την επιχείρηση «.....», αναφέρει στη σχετική με τις προκαταβολές και τις πιστώσεις σε μέλη διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων ότι: «Δεν χορηγήθηκαν προκαταβολές ή πιστώσεις σε μέλη διοικητικών, διαχειριστικών ή εποπτικών συμβουλίων» και στις «Χρηματοοικονομικές καταστάσεις χρήσεως 01/01 έως 31/12/2017» που αναρτήθηκε στο διαδίκτυο από την επιχείρηση «.....», αναφέρει στην σχετική με τις προκαταβολές και τις πιστώσεις σε μέλη διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων ότι: «Δεν υπάρχουν τέτοια κονδύλια.».

Επειδή, στην δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος που παραπάνω αναφέρεται και την οποία υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. ο προσφεύγων για τη χρήση 2017 στον κωδικό 781 «Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, κλπ» δεν δήλωσε κανένα ποσό, αλλά και στον κωδικό 727 «Δαπάνη που καταβάλατε για την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείων οποιασδήποτε μορφής» επίσης δεν δηλώθηκε κανένα ποσό από τον προσφεύγοντα.

Επειδή, στο έντυπο «Ερωτηματολόγιο Τρόπου Διαβίωσης-Μεταβολές-Υποχρεώσεις» που στις 24-11-2023 απέστειλε ηλεκτρονικά ο προσφεύγων στη Δ.Ο.Υ. και έλαβε αριθμό πρωτ./24-11-2023 δεν συμπληρώθηκαν στοιχεία και ποσά στους πίνακες 8. σχετικά με δάνεια κάθε είδους που λήφθηκαν και 13. σχετικά με υποχρεώσεις προς τρίτους, του εντύπου «Ερωτηματολόγιο Τρόπου Διαβίωσης-Μεταβολές-Υποχρεώσεις».

Επειδή περαιτέρω, από το άρθρο 806 του Αστικού Κώδικα (Α.Κ.) προκύπτει ότι, με τη σύμβαση δανείου, ο ένας από τους συμβαλλομένους μεταβιβάζει στον άλλο κατά κυριότητα χρήματα ή άλλα αντικαταστατά πράγματα και αυτός έχει υποχρέωση να αποδώσει άλλα πράγματα της ίδιας ποσότητας και ποιότητας, η σύμβαση δε αυτή, είναι, από τη φύση της, αιτιώδης και πιστωτική. *Συνεπώς, απαραίτητα στοιχεία* είναι η ύπαρξη έγγραφης σύμβασης ή εγγραφής στα βιβλία της επιχείρησης η οποία να περιέχει όλα τα απαραίτητα στοιχεία της συμβάσεως δανείου, ώστε από την εγγραφή αυτή και μόνο να προκύπτει συνομολόγηση της συμβάσεως αυτής, χωρίς να επιτρέπεται να συναχθεί ότι συνομολογήθηκε σύμβαση δανείου από εγγραφές στα βιβλία που αναφέρονται σε άλλες σχέσεις. (ΣτΕ 2286/1990, [ΣτΕ 190/2009](#) και ΣτΕ 3178/2013). Εν προκειμένω, τα χρεωστικά υπόλοιπα των δοσοληπτικών λογαριασμών και των βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων σε μέλη της εταιρίας από την επιχείρηση «.....», και «.....» δεν συμπεριλαμβάνουν τα απαραίτητα

στοιχεία κατά το άρθρο 806 Α.Κ., που απαιτούνται για την ύπαρξη δανειακής σύμβασης, ώστε να θεωρηθεί ότι αποτελούν παροχή σε είδος, κατά τα προβλεπόμενα στις διατάξεις της παρ 3 του άρθρου 13 του Ν. 4172/2013.

Επειδή, στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της φορολογικής αρχής, η οποία φέρει το σχετικό βάρος της απόδειξης, για τις ως άνω περιπτώσεις που κρίθηκαν από τον έλεγχο ότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 13 του Ν.4172/2013, δεν προκύπτουν τα απαιτούμενα στοιχεία για την ύπαρξη δανειακής σύμβασης κατά το άρθρο 806 ΑΚ, ώστε οι εγγραφές αυτές να αποτελέσουν απόδειξη της κατάρτισης δανειακής σύμβασης, προκειμένου τα ποσά που προβλέπονται από το ανωτέρω άρθρο να αποτελέσουν εισόδημα, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις.

Συνεπώς ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται αποδεκτός, ως προς το ποσό των 153.012,36€, το οποίο δεν αποδεικνύεται ότι αποτελεί παροχές σε είδος.

Επειδή «οι μετέχοντες σε εμπορικές εταιρείες και επιχειρήσεις εν γένει (εταίροι, μέτοχοι, κ.λπ.), καθώς και άλλα πρόσωπα, καταθέτουν, πολλές φορές, στις εν λόγω εταιρείες και επιχειρήσεις, για την ενίσχυση του κεφαλαίου τους ή για την προσωρινή τους ταμειακή διευκόλυνση, διάφορα χρηματικά ποσά, με τα οποία πιστώνονται οι προσωπικοί τους λογαριασμοί. Οι καταθέσεις αυτές, παρότι συνιστούν δάνεια με όλα τα χαρακτηριστικά γνωρίσματα του δανείου και εξυπηρετούν τους ίδιους με τα δάνεια σκοπούς, εν τούτοις στη φορολογία χαρτοσήμου τυγχάνουν διαφορετικής μεταχείρισης σε σχέση με τα δάνεια. Έτσι, η ρητή αναγραφή στα βιβλία των εμπορικών εταιρειών ή των επιχειρήσεων της λέξης «κατάθεση» δημιουργεί υποχρέωση, για καταβολή τέλους χαρτοσήμου, σύμφωνα με τη διάταξη του τέταρτου εδαφίου της παραγράφου 5γ του άρθρου 15 του Κώδικα Χαρτοσήμου, ενώ αντίθετα η ρητή αναγραφή στα βιβλία της λέξης «δάνειο» δημιουργεί υποχρέωση, για καταβολή τέλους χαρτοσήμου, ανάλογα με την ιδιότητα των συμβαλλόμενων, σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις των άρθρων 15 παρ. 1α ή 13 παρ. 1α του ίδιου ως άνω Κώδικα.

β. Οφειλόμενο τέλος χαρτοσήμου. 1. Με τη διάταξη της παραγράφου 5 περίπτωση γ' εδάφιο τέταρτο του άρθρου 15 του Κώδικα Χαρτοσήμου ορίζεται, ότι «πάσα εν γένει εγγραφή εις τα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταίρων ή μετόχων ή άλλων προσώπων προς ή από εμπορικάς εν γένει εταιρείας ή επιχειρήσεις, ήτις δεν ανάγεται εις σύμβασιν, πράξιν, κ.λπ. υποβληθείσαν εις τα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλαγείσαν νομίμως των τελών τούτων, υπόκειται εις αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου 1%. Εις ην περίπτωσιν εκ της εγγραφής ή εξ ετέρου εγγράφου αποδεικνύεται, ότι η κατάθεσις ή ανάληψις αφορά σύμβασιν, πράξιν, κ.λπ. υποκειμένην

εις μεγαλύτερον ή μικρότερον τέλος, οφείλεται το διά την σύμβασιν, πράξιν, κ.λπ. προβλεπόμενον τέλος».

2. Κατά την έννοια της ανωτέρω διάταξης:

– Ως «κατάθεση χρημάτων» νοείται η πράξη, διά της οποίας λαμβάνει χώρα καταβολή ορισμένου χρηματικού ποσού από ένα πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, σε εμπορική εταιρεία ή επιχείρηση, το οποίο αυτή υποχρεούται να επιστρέψει μελλοντικά στον καταθέτη. Κατά το Συμβούλιο της Επικρατείας (Σ.τ.Ε. 1767/1992, 1039/1996, 1470/2002), ο όρος «κατάθεση» στην ανωτέρω διάταξη χρησιμοποιείται με την έννοια της εν γένει δόσης χρημάτων και δεν περιορίζεται μόνο στις περιπτώσεις κατάθεσης χρημάτων με δικαίωμα ανάληψής τους.

– Ως «ανάληψη χρημάτων» νοείται η αυτοτελής και ανεξάρτητη πράξη, διά της οποίας λαμβάνει χώρα χορήγηση το πρώτον χρημάτων από την εμπορική εταιρεία ή επιχείρηση σε εταίρο, μέτοχο ή τρίτο, προς διευκόλυνσή τους. Συνεπώς, ο όρος «ανάληψη χρημάτων» της ανωτέρω διάταξης δεν αναφέρεται στην ανάληψη από εταίρο, μέτοχο ή τρίτο των ήδη κατατεθέντων από αυτούς στην εμπορική εταιρεία ή επιχείρηση χρημάτων, επειδή η ανάληψη, στην προκειμένη περίπτωση, επέχει θέση απλής εξόφλησης της αρχικής κατάθεσης εκ μέρους της εμπορικής εταιρείας ή επιχείρησης.

3. Προϋποθέσεις, για την επιβολή του τέλους χαρτοσήμου Για την επιβολή τέλους χαρτοσήμου 1%, σύμφωνα με την ανωτέρω διάταξη, θα πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά οι παρακάτω προϋποθέσεις:

α) Ύπαρξη συμβατικής σχέσης μεταξύ του καταθέτοντος τα χρήματα προσώπου, φυσικού ή νομικού (εταίρου, μετόχου ή τρίτου) και της εμπορικής εταιρείας ή επιχείρησης. Συνεπώς, η ανωτέρω διάταξη δεν εφαρμόζεται σε καταθέσεις, που γίνονται από τον ιδιοκτήτη ατομικής επιχείρησης στην ίδια του την επιχείρηση, γιατί, στην περίπτωση αυτή, δεν συνάπτεται καμιά συμβατική σχέση, αφού με αυτόν δεν συμβάλλεται κανένα άλλο πρόσωπο.

β) Εγγραφή στα βιβλία εμπορικής εταιρείας ή επιχείρησης εν γένει (Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε., Α.Ε., κοινοπραξίας, κερδοσκοπικού συνεταιρισμού, αστικής εταιρείας και κοινωνίας αστικού δικαίου, που ασκούν επιχείρηση, κ.λπ.) περί καταθέσεως χρημάτων από εταίρους, μετόχους ή άλλα πρόσωπα προς τις επιχειρήσεις αυτές ή περί αναλήψεως χρημάτων από αυτές. Η κατάθεση ή η ανάληψη χρημάτων πρέπει να προκύπτει μόνο από αυτή ταύτη την εγγραφή στα βιβλία και όχι από άλλη έγγραφη σύμβαση ή από τη συνεκτίμηση άλλων γεγονότων (Διοικ. Πρωτ. Αθ. 7077/1983).

Σημειώνεται, ότι, ως «βιβλία εμπορικής εταιρείας ή επιχείρησης», από την εγγραφή στα οποία αποδεικνύεται η γενόμενη κατάθεση, νοούνται τόσο τα βιβλία του καταθέτη (δότη) των χρημάτων, όσο και τα βιβλία της λήπτριας των χρημάτων εταιρείας ή επιχείρησης. Συνέπεια τούτου είναι, ότι υπεύθυνα, έναντι του Δημοσίου, για την καταβολή (πληρωμή) του τέλους

χαρτοσήμου στο Δημόσιο είναι και τα δύο αυτά συμβαλλόμενα μέρη. Τούτο πρακτικά σημαίνει, ότι το τέλος χαρτοσήμου μπορεί να αναζητηθεί από το Δημόσιο είτε από τον καταθέτη των χρημάτων, εάν αυτός είναι εταιρεία ή επιχείρηση, που τηρεί λογιστικά βιβλία, από τις σχετικές εγγραφές στα οποία αποδεικνύεται η προς άλλη εταιρεία ή επιχείρηση γενόμενη κατάθεση, είτε από τη λήπτρια των χρημάτων εταιρεία ή επιχείρηση, από τα λογιστικά βιβλία της οποίας αποδεικνύεται, επίσης, η προς αυτή γενόμενη κατάθεση χρημάτων. Εάν το τέλος χαρτοσήμου καταβλήθηκε στο Δημόσιο από το ένα εκ των συμβαλλόμενων μερών (καταθέτη ή λήπτη των χρημάτων) δεν υποχρεούται σε καταβολή τέλους χαρτοσήμου, για την ίδια κατάθεση χρημάτων, και το άλλο συμβαλλόμενο μέρος, γιατί, κατά νόμον, μία μόνο φορά χαρτοσημαίνεται με αναλογικό τέλος χαρτοσήμου μία συναλλαγή. Εάν, εκ παραδρομής, για την ίδια κατάθεση χρημάτων, καταβλήθηκε τέλος χαρτοσήμου και από τα δύο συμβαλλόμενα μέρη, δηλαδή, και από τον καταθέτη των χρημάτων (εταιρεία κ.λπ.) και από την λήπτρια των κατατεθέντων χρημάτων εταιρεία, η εταιρεία, που κατέβαλε χρονικά δεύτερη το τέλος χαρτοσήμου, μπορεί να το αναζητήσει από το Δημόσιο, ως αχρεωστήτως καταβληθέν, με την προϋπόθεση, φυσικά, ότι η σχετική αξίωση δεν έχει υποκύψει σε παραγραφή. Στην περίπτωση αυτή, η αιτούσα την επιστροφή του τέλους χαρτοσήμου εταιρεία θα πρέπει να αποδείξει, με κάθε πρόσφορο τρόπο (π.χ. με προσκόμιση επικυρωμένου φωτοαντιγράφου του αποδεικτικού πληρωμής του τέλους χαρτοσήμου της άλλης εταιρείας), ότι το τέλος χαρτοσήμου καταβλήθηκε από την άλλη εταιρεία, δηλαδή, την εταιρεία που κατέβαλε πρώτη χρονικά το τέλος χαρτοσήμου της συναλλαγής αυτής στο Δημόσιο.

γ) Τα βιβλία της εμπορικής εταιρείας ή επιχείρησης, στα οποία γίνεται η εγγραφή περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων, πρέπει να είναι βιβλία επίσημα, δηλαδή, βιβλία θεωρημένα από την αρμόδια Φορολογική Αρχή (Δ.Ο.Υ.) (Σ.τ.Ε. 2493/1994). Συνεπώς, αναλήψεις χρημάτων, που είχαν γίνει από τον πρόεδρο του διοικητικού συμβουλίου ανώνυμης εταιρείας, οι οποίες (αναλήψεις) προκύπτουν όχι από επίσημα βιβλία της εταιρείας, αλλά από πρόχειρες καταστάσεις, δεν υποβάλλονται στο τέλος χαρτοσήμου της ανωτέρω διάταξης (Σ.τ.Ε. 2493/1994).

δ) Η εγγραφή στα βιβλία να μην ανάγεται σε σύμβαση, πράξη ή συναλλαγή, η οποία είχε υποβληθεί προηγουμένως στα οικεία αναλογικά τέλη χαρτοσήμου ή είχε απαλλαγεί νομίμως από τα τέλη αυτά.

ε) Η κατάθεση ή η ανάληψη χρημάτων να γίνεται χωρίς μνεία της αιτίας της κατάθεσης ή της ανάληψης, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει, ότι η εγγραφή στα βιβλία αφορά σύμβαση, πράξη ή συναλλαγή, η οποία υποβλήθηκε στο οικείο τέλος χαρτοσήμου ή απαλλάχτηκε νομίμως από το τέλος αυτό (Σ.τ.Ε. 1767/1992, 1039/1996). Επίσης, το ως άνω τέλος χαρτοσήμου οφείλεται ανεξάρτητα από τον επιδιωκόμενο, διά της καταθέσεως ή αναλήψεως των χρημάτων,

σκοπό, καθόσον στο νόμο δεν τίθεται καμιά προϋπόθεση ή καμιά επιφύλαξη (Υπ. Οικ. Κ. 8802/654/1983).

4) Επί της ανωτέρω διατάξεως παρατηρούμε και τα εξής:

Κατά την κατάθεση χρημάτων δεν απαιτείται να ορίζεται χρόνος, για την απόδοση του κατατεθέντος χρηματικού ποσού, γιατί από το νόμο δεν προβλέπεται κάτι τέτοιο, και συνεπώς η κατάθεση μπορεί να γίνει χωρίς κανένα χρονικό περιορισμό.

Η παραμονή των κατατεθέντων χρημάτων στο σχετικό λογαριασμό, για μεγάλο χρονικό διάστημα, δεν μεταβάλλει τον χαρακτήρα της κατάθεσης σε δάνειο και συνεπώς δεν δημιουργείται, εκ του λόγου αυτού, υποχρέωση καταβολής και επί πλέον τέλους χαρτοσήμου δανειακής σύμβασης.

Η κατάθεση ή η ανάληψη χρημάτων μπορεί να είναι και έντοκη, καθόσον από τη διατύπωση της ανωτέρω διάταξης δεν προκύπτει σχετική απαγόρευση. Αν ο νομοθέτης είχε την πρόθεση η κατάθεση ή η ανάληψη χρημάτων να είναι άτοκη θα το ανέφερε ρητά στην εν λόγω διάταξη. Σημειώνεται, δε, ότι το έντοκο της κατάθεσης ή της ανάληψης χρημάτων δεν μεταβάλλει την εν λόγω κατάθεση ή ανάληψη σε δάνειο.

Εάν από την εγγραφή στα βιβλία ή από άλλα έγγραφα αποδεικνύεται, ότι η κατάθεση ή η ανάληψη αφορά σύμβαση, πράξη, κ.λπ., που υπόκειται σε μεγαλύτερο ή μικρότερο τέλος, τότε καταβάλλεται το προβλεπόμενο, για την οικεία σύμβαση ή πράξη τέλος χαρτοσήμου.

Εάν η σύμβαση, πράξη και συναλλαγή, στην οποία αναφέρεται η εγγραφή, έχει υποβληθεί στο οικείο τέλος χαρτοσήμου ή απαλλάσσεται από το εν λόγω τέλος, τότε, για την εγγραφή δεν οφείλεται τέλος χαρτοσήμου. Π.χ. εάν από την εγγραφή στα βιβλία ή άλλα έγγραφα αποδεικνύεται, ότι η κατάθεση ή η ανάληψη αφορά σύμβαση δανείου οφείλεται το οικείο τέλος χαρτοσήμου και όχι το ανωτέρω τέλος 1%. Εάν, όμως, το δάνειο απαλλάσσεται με ειδική διάταξη νόμου δεν θα καταβληθεί τέλος χαρτοσήμου.

3. Υπολογισμός και χρόνος καταβολής του τέλους χαρτοσήμου. Το ως άνω τέλος χαρτοσήμου 1% υπολογίζεται επί του κατατεθέντος ή αναληφθέντος χρηματικού ποσού, που αναφέρεται στη σχετική εγγραφή στα βιβλία, και καταβάλλεται στο Δημόσιο (αρμόδια Δ.Ο.Υ.) μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του μήνα του επόμενου της εγγραφής των πράξεων της κατάθεσης ή της ανάληψης στα λογιστικά βιβλία των ως άνω εταιρειών ή επιχειρήσεων, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Κώδικα Χαρτοσήμου (Υπ. Οικ. Σ. 6107/385/Πολ. 185/1980, Εγκ. 11/ 1981).

4. Απαλλαγές από το τέλος χαρτοσήμου. Από το ως άνω τέλος χαρτοσήμου 1% απαλλάσσονται οι παρακάτω ενδεικτικά αναφερόμενες περιπτώσεις καταθέσεων ή αναλήψεων χρημάτων, ήτοι:

α) Η κατάθεση ή ανάληψη χρημάτων, που προκύπτει από εγγραφή στα βιβλία, η οποία αναφέρεται σε σύμβαση, πράξη ή συναλλαγή, η οποία είχε υποβληθεί, κατά την κατάρτισή της,

στα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή είχε νομίμως απαλλαγεί από τα τέλη αυτά (άρθρο 15 παρ. 5γ, τέταρτο εδάφιο Κ.Τ.Χ.).

β) Η ανάληψη ποσών από τους εταίρους ομορρύθμων, ετερορρύθμων και περιορισμένης ευθύνης εταιρειών, καθώς και κερδοσκοπικών συνεταιρισμών, κοινοπραξιών και αστικών εταιρειών και κοινωνιών αστικού δικαίου, που ασκούν επιχείρηση, διαρκούσης της εταιρικής χρήσης, έναντι κερδών της χρήσης αυτής (άρθρο 15 παρ. 5γ, τρίτο εδάφιο Κ.Τ.Χ.).

γ) Οι προσωρινές σε τρεχούμενο λογαριασμό καταθέσεις των ομόρρυθμων εταίρων και οι αναλήψεις αυτών, προς το σκοπό της ταμειακής διευκόλυνσης των ομόρρυθμων και ετερόρρυθμων εταιρειών, εφόσον το εκάστοτε πιστωτικό υπόλοιπο των καταθέσεων αυτών δεν υπερβαίνει συνολικά το ποσό των 73,37 ευρώ (πρώην 25.000 δρχ.). Πιστωτικά υπόλοιπα του τρεχούμενου αυτού λογαριασμού υπερβαίνοντα το ποσό αυτό υπόκεινται εξ ολοκλήρου στο οικείο τέλος χαρτοσήμου (άρθρο 15 παρ. 5γ' εδάφιο πέμπτο Κ.Τ.Χ.). Το εκάστοτε πιστωτικό υπόλοιπο των καταθέσεων δεν πρέπει να υπερβαίνει συνολικά το ποσό των 73,37 ευρώ, κατά διαχειριστική περίοδο και όχι κατά μήνα (Διοικ. Δικ. Φορ. Παραβ. 18/1960). Η απαλλακτική αυτή διάταξη δεν καλύπτει και τις καταθέσεις των ετερόρρυθμων εταίρων.

Σημειώνεται, ότι εάν οι ανωτέρω καταθέσεις δεν έχουν ως αιτία δάνειο, δεν οφείλεται γι' αυτές τέλος δανείου, άσχετα αν είναι προσωρινές ή όχι ή αν το πιστωτικό υπόλοιπο αυτών υπερβαίνει ή όχι το ποσό των 73,37 ευρώ (Στ.Ε 317/1974).

δ) Η ανάληψη εκ μέρους εταίρου, μετόχου ή άλλου προσώπου της γενόμενης υπ' αυτού κατάθεσης χρημάτων σε εμπορική εταιρεία ή επιχείρηση, εφόσον, για την κατάθεση αυτή, είχε καταβληθεί το τέλος χαρτοσήμου 1% της ανωτέρω διάταξης (Υπ. Οικ. Σ. 6107/385/Πολ. 185/1980, Σ. 4774/318/Πολ. 141/1981, Εγκ. 11/1981).

ε) Οι καταθέσεις χρημάτων σε ναυτική εταιρεία του Ν.959/1979 από τους μετόχους της, με την προϋπόθεση, ότι η εταιρεία αυτή διαχειρίζεται ή εκμεταλλεύεται δικά της πλοία και όχι πλοία τρίτων (άρθρ. 58 παρ. 2δ' και 3 Ν. 959/1979, Υπ. Οικ. Εγκ. 32/1979).

στ) Οι καταθέσεις των μελών αγροτικού συνεταιρισμού σ' αυτόν, καθώς και οι αναλήψεις των καταθέσεων αυτών (άρθρο 35 παρ. 5 Ν. 2810/2000 - ΦΕΚ 61Α)». (ΠΑΝΑΓΙΩΤΗ Θ. ΡΕΠΠΑ Τ. ΔΙΕΥΘΥΝΤΗ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ- ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ- ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΤΕΛΩΝ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ- ΤΕΤΑΡΤΗ ΕΚΔΟΣΗ- ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΑΝΤ. Ν. ΣΑΚΚΟΥΛΑ ΑΘΗΝΑ - ΚΟΜΟΤΗΝΗ 2007 σελ 303-305).

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση πληρούνται οι προϋποθέσεις για την επιβολή του τέλους χαρτοσήμου 1% πλέον ΟΓΑ χαρτοσήμου 20% στο ποσό των 17.500,00 € για το έτος 2017,

καθώς: α) Υφίσταται συμβατική σχέση μεταξύ του προσφεύγοντα και των προαναφερόμενων εταιριών, β) οι σχετικές μεταφορές χρημάτων προκύπτουν από εγγραφές από τα επίσημα βιβλία που τηρούσαν οι προαναφερόμενες εταιρίες γ) οι εν λόγω εγγραφές στα βιβλία δεν ανάγονται σε σύμβαση, πράξη ή συναλλαγή, η οποία είχε υποβληθεί προηγουμένως στα οικεία αναλογικά τέλη χαρτοσήμου. Σε κάθε περίπτωση οι μεταξύ του προσφεύγοντος (νόμιμου εκπροσώπου) και των ανωνύμων εταιριών επίμαχες ταμειακές συναλλαγές, αφορούν σε ταμειακές διευκολύνσεις, βάσει των οριζόμενων στο τέταρτο εδάφιο της περίπτωσης γ' της [παραγράφου 5 του άρθρου 15](#) του Π.Δ. της 28/7/1931 (ΚΝΤΧ), κατά το μέρος που δεν έχουν καταβληθεί τα αντίστοιχα τέλη χαρτοσήμου.

Επειδή, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές.

Συνεπώς ο παραπάνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται εν μέρει αποδεκτός ως προς την εφαρμογή της παρ. 5γ, εδαφ. δ' του άρθρου 15 του Κ.Ν.Τ.Χ. στις ως άνω κινήσεις ταμειακής διευκόλυνσης.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Τη μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτ./20-01-2024 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ με α) την επικύρωση της αριθμ./2023 πράξης επιβολής προστίμου, β) την τροποποίηση της υπ' αριθμ./2023 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου και γ) την ακύρωση της υπ' αριθμ./2023 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ως κάτωθι:

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση

ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ: Με την/21-12-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2017:

Φορ. έτος 2017	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά Χρεωστικού υπολοίπου	59.507,25€	0.00€
Πρόστιμο αρ. 58 ν.4987/2022	29.753,63€	0.00€
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	11.138,78€	0.00€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	100.399,66€	0.00€

Με την υπ' αριθμ./2023 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου

Φορ. έτος 2017	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Αξία υποκείμενη στα τέλη χαρτοσήμου	17.500,00€	17.500,00€
Χαρτόσημο 1%	350,00€	175,00€
ΟΓΑ χαρτοσήμου 20%	70,00€	35,00€
Πρόστιμο αρ. 58 ν.4987/2022 λόγω μη υποβολής στα τέλη χαρτοσήμου	175,00€	87,50€
Πρόστιμο αρ. 58 ν.4987/2022 λόγω μη υποβολής στην εισφορά ΟΓΑ	35,00€	17,50€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	630,00€	315,00€

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 53 του ν.4987/2022

Με την υπ' αριθμ./2023 πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων ΚΦΔ:

Βασει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
100,00€	100,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον προσφεύγοντα.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.