



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

Α1

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ.Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312346

Αθήνα: 26-05-2025

Αριθμός Απόφασης: 1752

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 72 του Ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58)

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) 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 Α.Α.Δ.Ε (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 υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών « Παροχής εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκου, κατά: α) της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους **2018** και β) της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους **2019**, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, μετά της οικείας έκθεσης ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Το με αριθ. πρωτ.συμπληρωματικό Υπόμνημα της προσφεύγουσας με τα συνημμένα αυτού.

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

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, δεδομένου ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις αναρτήθηκαν στο taxis την 16-12-2024 και αναγνώστηκαν την 26-12-2024, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, **φορολογικού έτους 2018**, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 6.799,78€ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 3.399,89€, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 1.301,85€ και επιπλέον το ποσό των 90,07€ ως διαφορά από τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων, το ποσό των 18,01€ ως εισφορά υπέρ ΟΓΑ επί των ανωτέρω τελών, το ποσό των 45,04€ ως πρόστιμο τελών χαρτοσήμου λόγω ανακρίβειας/μη δήλωσης και το ποσό των 9,01€ ως εισφορά υπέρ ΟΓΑ επί του ως άνω προστίμου τελών χαρτοσήμου, ήτοι συνολικά το ποσό των **11.663,65€** ως οφειλόμενος φόρος εισοδήματος.

Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, **φορολογικού έτους 2019**, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 7.370,47€ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 3.685,24€, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 1.188,22€ και επιπλέον το ποσό των 126,07€ ως διαφορά από τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων, το ποσό των 25,21€ ως εισφορά υπέρ ΟΓΑ επί των ανωτέρω τελών, το ποσό των 63,04€ ως πρόστιμο τελών χαρτοσήμου λόγω ανακρίβειας/μη δήλωσης και το ποσό των 12,61€ ως εισφορά υπέρ ΟΓΑ επί του ως άνω προστίμου τελών χαρτοσήμου, ήτοι συνολικά το ποσό των **12.470,85€** ως οφειλόμενος φόρος εισοδήματος.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της απόέκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία της με αριθ.εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., βάσει της οποίας διενεργήθηκε έλεγχος των φορολογικών ετών 2018 και 2019, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή τήρηση των διατάξεων του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) και του ν.5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58).

Η προσφεύγουσα κατά τις υπό κρίση περιόδους διατηρούσε ατομική επιχείρηση, με αντικείμενο εργασιών, η οποία τηρούσε απλογραφικά βιβλία, ενώ ήταν και ομόρρυθμο μέλος με ποσοστό συμμετοχής 53% στην εταιρεία με την επωνυμία

Μετά την έκδοση της εντολής τέθηκε στη διάθεση του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. το ηλεκτρονικό αρχείο που προέκυψε από το Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών

Πληρωμών (ΣΜΤΛ), στο οποίο περιλαμβάνονται κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας και των λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων για το υπό κρίση χρονικό διάστημα. Τα χρηματικά ποσά των πιστώσεων στους λογαριασμούς της προσφεύγουσας ελέγχθηκαν ως προς την πηγή και την αιτία προέλευσης τους, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013.

Ο έλεγχος, αφού επεξεργάστηκε τα με αριθ. πρωτ. υπομνήματα που υπέβαλε η προσφεύγουσα πριν τη κοινοποίηση σε αυτήν του υπ' αριθ. Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και το με αρ. πρωτ. υπόμνημα που υπέβαλε μετά την κοινοποίηση του ως άνω σημειώματος, διαπίστωσε τις ακόλουθες διαφορές:

- Από εισόδημα από μισθωτή εργασία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15§1 του ν.4172/2013, ποσό 10.000,00€, για το φορολογικό έτος 2018.

- Από εισόδημα από ακίνητη περιουσία (εκμίσθωση καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών κ.λ.π.), ποσό 2.852,08€ για το φορολογικό έτος 2018 και ποσό 3.992,08€ για το φορολογικό έτος 2019.

-Από προσαύξηση περιουσίας προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 ποσό 13.670,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018 και ποσό 18.100,74 ευρώ για το φορολογικό έτος 2019 που προέρχεται από τις παρακάτω πιστώσεις :

Φορολογικό έτος 2018						
A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημ. Συν/γής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσά άρθ. 21 παρ. 4 ν. 4172/2013 βάσει Έκθεσης Ελέγχου
2						300,00
4						540,00
5						140,00
7						220,00
8						100,00
11						300,00
12						260,00

15	.....	.....	.....	.....	.....	400,00
16	.....	.....	.....	.....	.....	90,00
20	.....	.....	.....	.....	.....	300,00
22	.....	.....	.....	.....	.....	200,00
25	.....	.....	.....	.....	.....	150,00
28	.....	.....	.....	.....	.....	200,00
31	.....	.....	.....	.....	.....	5.050,00
32	.....	.....	.....	.....	.....	100,00
34	.....	.....	.....	.....	.....	150,00
35	.....	.....	.....	.....	.....	300,00
37	.....	.....	.....	.....	.....	1.000,00
38	.....	.....	.....	.....	.....	520,00
39	.....	.....	.....	.....	.....	750,00
41	.....	.....	.....	.....	.....	230,00
42	.....	.....	.....	.....	.....	700,00

44	.....	.....	.....	.....	.....	250,00
45	.....	.....	.....	.....	.....	200,00
48	.....	.....	.....	.....	.....	1.220,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2018						13.670,00

A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημ. Συν/γής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσά άρθ. 21 παρ. 4 ν. 4172/2013 βάσει Έκθεσης Ελέγχου
50						600,00
51						350,00
52						5.000,00
53						750,00
54						850,00
55						250,00
59						450,00
60						400,00
61						700,00
64						900,00
66						100,00
67						200,00

69	.....	.....	.....	.....	.....	1.218,31
70	.....	.....	.....	.....	.....	100,00
75	.....	.....	.....	.....	.....	50,00
79	.....	.....	.....	.....	.....	150,00
80	.....	.....	.....	.....	.....	150,00
82	.....	.....	.....	.....	.....	540,43
84	.....	.....	.....	.....	.....	760,00
88	.....	.....	.....	.....	.....	150,00
89	.....	.....	.....	.....	.....	385,00
90	.....	.....	.....	.....	.....	350,00
92	.....	.....	.....	.....	.....	50,00
93	.....	.....	.....	.....	.....	55,00
99	.....	.....	.....	.....	.....	50,00
100	.....	.....	.....	.....	.....	52,00
102	.....	.....	.....	.....	.....	400,00
104	.....	.....	.....	.....	.....	50,00

105	.....	.....	.....	.....	.....	300,00
106	.....	.....	.....	.....	.....	50,00
107	.....	.....	.....	.....	.....	1.400,00
108	.....	.....	.....	.....	.....	290,00
109	.....	.....	.....	.....	.....	700,00
115	.....	.....	.....	.....	.....	300,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2019						18.100,74

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και με το συμπληρωματικό υπόμνημα, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, και την έντοκη επιστροφή κάθε ποσού που έχει καταβληθεί ή πρόκειται να καταβληθεί αχρεωστήτως δυνάμει των ανωτέρω πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Εσφαλμένος ο καταλογισμός φόρου εισοδήματος σε βάρος της, καθώς οι πιστώσεις στους λογαριασμούς της δεν είναι άγνωστης πηγής ή αιτίας, όπως αβάσιμα κρίθηκε από τον έλεγχο αλλά είτε προέρχονται από μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων φορολογικών ετών είτε είναι άγνωστης προέλευσης και έχουν απαλλαγεί από φόρο.

Πιο συγκεκριμένα, μεταξύ άλλων αναφέρει τα παρακάτω:

i. Δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών, ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων (βλ. σχετ. (βλ. ΔΕΦΑΘ 619/2021, ΔΕΦΘεσσαλ 2080/2022 – ΤΝΠ ΝΟΜΟΣ),

ii. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια 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, ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

iii. Δεν συνιστούν πρωτογενή κατάθεση / πίστωση, άρα και προσαύξηση περιουσίας, οι μεταφορές μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών του ίδιου φορολογούμενου.

2. Μη νόμιμος ο καταλογισμός φόρου εισοδήματος σε βάρος της με βάση καταθέσεις/πιστώσεις κάτω των 1.000€ που συνιστούν «μικροποσά» και ως εκ τούτου μη ελεγκτέα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21§4 του ν.4172/2013. Επικουρικά, ζητά να τεθεί από την Υπηρεσία μας, ένα ποσοτικό όριο κάτω από το οποίο οι ελεγχθείσες πιστώσεις να καταστούν μη ελεγκτέες.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 21, παρ. 4 του Ν. 4172/2013, ορίζεται:

«4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή, στην παράγραφο 4 του άρθρου 29 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι : «Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%).»

Επειδή σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 39 του Ν. 4987/2022, προβλέπεται ότι:

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

Επειδή, στο με αριθμ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται ότι:

«Β' Προσαύξηση περιουσίας

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

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

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

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

.....

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 τις διατάξεις της ΠΟΛ 1175/16-11-2017 «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας», αναφέρεται ότι:

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

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

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

3. [...]

4. Το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε έμβασμα και λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, φορολογείται ως εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία προκύπτει ότι εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, η δε μεταφορά με έμβασμα χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό δικαιούχου σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του (στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή) δεν αποτελεί προσαύξηση της περιουσίας του. Συνεπώς, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον κατ' αρχήν ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, αλλά είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσης του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα τμήματα του) στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο προκύπτει ότι επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του (ΣτΕ 1225/2017, 884/2016, 435/2017). Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣτΕ 884/2016).

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

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

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

Β. ... το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε

βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣΤΕ 4049/2014, ΣΤΕ 2442/2013, ΣΤΕ 886/2005 κ.ά.) – Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της, διότι μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη – Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που δίδουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση ... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων

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

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 76 του Ν.5104/2024, 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, με τις διατάξεις του άρθρου 77 του Ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, σε συνέχεια της υποβολής της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά το με αριθ. πρωτ.συμπληρωματικό υπόμνημα με τα συνημμένα αυτού δικαιολογητικά έγγραφα, με το οποίο επιχειρεί να αιτιολογήσει την πηγή προέλευσης των χρηματικών ποσών/πιστώσεων φορολογικών ετών 2018-2019, τις οποίες ο έλεγχος, κατόπιν επεξεργασίας των τραπεζικών της λογαριασμών,

θεώρησε ως αδικαιολόγητης προέλευσης/πηγής, συνεπώς ως μη δηλωθέν εισόδημα, το οποίο προσαυξάνει την περιουσία της (άρθ. 21 παρ.4 ν.4172/2013). Με το εν λόγω υπόμνημα καταλήγει ότι αφενός η ασάφεια ή και η λανθασμένη αιτιολόγηση, σε μερικές περιπτώσεις, που παρασχέθηκε στον έλεγχο οφείλεται στο ότι δεν είχαν ανευρεθεί όλα τα τραπεζικά παραστατικά, πράγμα που κατέστη δυνατόν μόλις στις 14/04/2025 και αφετέρου εφόσον ο έλεγχος έχει δεχθεί ότι πράγματι υπάρχει διαθέσιμο πλεονάζον κεφάλαιο που προκύπτει από τον πίνακα πραγματικής ανάλωσης που συνέταξε, θα πρέπει να γίνει δεκτό ότι οι καταθέσεις μετρητών προέρχονται από αυτό το μη αναλωθέν κεφάλαιο.

Επειδή, όπως προκύπτει από την ενδικοφανή προσφυγή καθώς και από τις αιτιολογημένες Απόψεις της αρμόδιας φορολογικής Αρχής, τα ανωτέρω δικαιολογητικά έγγραφα δεν είχαν τεθεί στη διάθεση της ελεγκτικής αρχής κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατό να τα λάβει υπόψη της κατά τη σύνταξη της απόοικείας έκθεσης ελέγχου.

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. με την υπ' αριθ.Πράξη προκειμένου να γίνει συμπληρωματικός έλεγχος βάσει των νέων στοιχείων και να μας αποστείλει σχετικό πόρισμα εντός προθεσμίας δέκα (10) ημερών.

Σε εκτέλεση της ως άνω αναπομπής της Υπηρεσίας μας, η ελέγχουσα φορολογική αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.), διενήργησε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις με βάση τους προβαλλόμενους ισχυρισμούς και τα προσκομισθέντα στοιχεία που υποβλήθηκαν, και μας διαβίβασε τη με ID εισερχ.Έκθεση συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων, στην οποία αναφέρονται τα ακόλουθα:

«Για τις πιστώσεις που ακολουθούν, η προσφεύγουσα αναφέρει στο συμπληρωματικό υπόμνημά της τα παρακάτω:

(1): ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΤΗΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ ΠΕΙΡΑΙΩΣ

A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημ. Συν/γής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης (€)
2						300,00

- **Ισχυρισμός προσφεύγουσας με την παρούσα διαδικασία (αναπομπή από τη ΔΕΔ):** «Η εν λόγω κίνηση είχε αιτιολογηθεί ως «επανακατάθεση» με το με αρ. πρωτ. υπόμνημά μου και επ' αυτής ο έλεγχος έκρινε ότι «...Από την αιτιολογία συναλλαγής προκύπτει ότι η εν λόγω πίστωση αποτελεί μεταφορά από λογαριασμό και όχι κατάθεση μετρητών ώστε να δύναται να αποτελεί επανακατάθεση. Επιπλέον από την επεξεργασία των τραπεζικών κινήσεων που διαθέτει ο έλεγχος δεν προκύπτει ο λογαριασμός προέλευσης της εν λόγω πίστωσης ούτε προσκομίστηκε στον έλεγχο το αντίστοιχο τραπεζικό παραστατικό ώστε να προκύπτει ο λογαριασμός προέλευσης της πίστωσης».

Κατ' αρχάς, προσκομίζω το από τραπεζικό παραστατικό της για την κίνηση με A/A, από το οποίο προκύπτει ότι η μεταφορά του ποσού των 300,00 € προέρχεται από την χρέωση του λογαριασμού της εταιρίας της οποίας τυγχάνω διαχειρίστρια και ταμίας. Η επίμαχη μεταφορά που προέρχεται από ταμειακά διαθέσιμα της Ο.Ε., έγινε προκειμένου να γίνουν κάποιες πληρωμές ατομικών υποχρεώσεων, σε κάθε δε περίπτωση η πίστωση αυτή δεν συνιστά εισόδημά μου καθώς είναι γνωστής προέλευσης και αναντίρρητα προέρχεται από νομίμως φορολογημένα εισοδήματα της Ο.Ε.».

• **Απόψεις υπηρεσίας στο πλαίσιο της παρούσας διαδικασίας (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

Λαμβάνοντας υπόψη ότι:

- ✓ η προσφεύγουσα έχει προσκομίσει καταθέτηριο (συν/νο α/α) από το οποίο προκύπτει ότι η μεταφορά έγινε από λογαριασμό της εταιρείας
- ✓ η πίστωση έχει πραγματοποιηθεί για κάλυψη ατομικών της υποχρεώσεων όπως επικαλείται η ίδια
- ✓ η εν λόγω εταιρία δεν έχει διανείμει μέρισμα καθώς βάσει των φορολογικών της δηλώσεων ετών 2017 και 2018 δήλωσε ζημίες

ο έλεγχος κρίνει ότι, εφόσον η παραπάνω πίστωση αναλώθηκε για εξυπηρέτηση των προσωπικών αναγκών της προσφεύγουσας και όχι της εταιρείας, το ανωτέρω ποσό αποκτά χαρακτηριστικά εισοδήματος προερχόμενου από αμοιβές μελών Δ.Σ. και φορολογείται ως τέτοιο σύμφωνα με το άρθρο 12 του ν. 4172/2013.

Στο με αριθ. ΔΕΑΦΑ 1064780/11-05-2015 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών σχετικά με τις αμοιβές που λαμβάνουν εταίροι και διαχειριστές Ε.Π.Ε., ΙΚΕ, Ο.Ε. και Ε.Ε, αναφέρονται τα ακόλουθα:

«Με τις διατάξεις του άρθρου 12§2δ' του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζεται, ότι για τους σκοπούς του ΚΦΕ, εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες ως διευθυντής ή μέλος του ΔΣ εταιρίας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας.

Επισημαίνεται ότι οι ΟΕ έχουν εκπροσώπους και εταίρους που παρέχουν παρόμοιες υπηρεσίες. Κατόπιν των ανωτέρω, γίνεται δεκτό ότι οι αμοιβές εκπροσώπων και εταίρων Ο.Ε. για τις υπηρεσίες που παρέχουν με βάση την ιδιότητά τους αυτή προς τις υπόψη εταιρείες, εξομοιώνονται με τις αμοιβές διευθυντών ή μελών Δ.Σ. εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας. Κατά συνέπεια αυτές χαρακτηρίζονται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία, φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15§1 του ν. 4172/2013.». Συνεπώς η εν λόγω πίστωση προσδιορίζεται ως απόκρυψη φορολογητέας ύλης, από μισθούς.

(2): ΑΝΑΛΩΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ

A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημ. Συν/γής	Περιγραφή Συναλ- λαγής	Αιτιολογία Συναλ- λαγής	Ποσό Πίστω- σης (€)
4						540,00
5						140,00
7						220,00
12						260,00
15						400,00
25						150,00
28						200,00
35						300,00
37						1.000,00
64						900,00
79						150,00

102	.....	.....	.....	.....	.....	400,00
104	.....	.....	.....	.....	.....	50,00
105	.....	.....	.....	.....	.....	300,00
115	.....	.....	.....	.....	.....	300,00

• **Ισχυρισμός προσφεύγουσας με την παρούσα διαδικασία (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

«Όσον αφορά τις πιστώσεις με α/α (βλ. κατωτέρω πίνακα) που έχουν γίνει στον λογαριασμό της με IBAN, με την ενδικοφανή προσφυγή μου, έχω υποστηρίξει ότι πρόκειται για καταθέσεις από δικά μου χρήματα (από μη αναλωθέν κεφάλαιο) που έγιναν προς υποστήριξη της κόρης μου που από το έτος 2014 έως το 2020 σπούδαζε Φαρμακευτική στο Λονδίνο.

Προς συμπλήρωση του ισχυρισμού μου προσκομίζω τα τραπεζικά παραστατικά που μου χορηγήθηκαν από την για τις κινήσεις με α/α Εκ των εγγράφων αυτών αποδεικνύεται ότι εγώ η ίδια κατέθεσα τα ποσά αυτά χρησιμοποιώντας την χρεωστική κάρτα μου μέσω του μηχανήματος συναλλαγών (APS) στον κοινό με την κόρη μου λογαριασμό της».

• **Απόψεις υπηρεσίας στο πλαίσιο της παρούσας διαδικασίας (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

- ✓ **Σχετικά με τις πιστώσεις με α/α**: Η προσφεύγουσα κατά την διάρκεια του ελέγχου δεν επικαλέστηκε ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών. Λαμβάνοντας υπόψη ότι η προσφεύγουσα έχει προσκομίσει καταθετήρια (συν/νο προσφ. α/α) από το οποίο προκύπτει ότι η κατάθεση έγινε από την ίδια και λαμβάνοντας υπόψη ότι όπως αναφέρεται και στην σελ. 31 της οικίας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος το μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών ανέρχεται στο ποσό των 169.247,80€, ποσό που μπορεί να καλύψει την σχετική πίστωση, **ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνουμε ότι μπορεί να γίνει αποδεκτός.** Ως εκ τούτου για την εν λόγω πίστωση δεν συντρέχει η εφαρμογή του άρθ. 21 παρ. 4 του ν.4172/2014.

- ✓ **Σχετικά με τις πιστώσεις με α/α**: Η προσφεύγουσα κατά την διάρκεια του ελέγχου δεν επικαλέστηκε ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών. Σύμφωνα με το νέο στοιχείο που προσκομίζει (συν/νο α/α) προκύπτει ότι η συναλλαγή πραγματοποιήθηκε από αυτόματο μηχάνημα συναλλαγών (APS). Από το στοιχείο αυτό δεν προκύπτει ο καταθέτης της πίστωσης. Η παραπάνω πίστωση δεν συσχετίστηκε με χρεώσεις άλλων ελεγχόμενων λογαριασμών της προσφεύγουσας (σελ 11 έκθεσης ελέγχου). Ο λογαριασμός χρέωσης έχει χαρακτηριστεί από το πιστωτικό ίδρυμα ως ενδιάμεσος APS και δεν προκύπτει σαφώς η σύνδεση του με την προσφεύγουσα, καθώς ο αριθμός αυτού δεν συμπεριλαμβάνεται σε αυτούς που δικαιούχος είναι η ίδια. Με το νέο στοιχείο δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης ούτε ότι έχει φορολογηθεί ή απαλλάσσεται του φόρου.

Ως εκ τούτου για την εν λόγω πίστωση συντρέχει η εφαρμογή του αρθ. 21 παρ. 4 του ν.4172/2014.

(3): ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΤΗΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ ΠΕΙΡΑΙΩΣ

A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημ. Συν/γής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης (€)
11						300,00
20						300,00

• **Ισχυρισμός προσφεύγουσας με την παρούσα διαδικασία (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

«Οι εν λόγω κινήσεις είχαν αιτιολογηθεί ως με το με αρ. πρωτ. υπόμνημά μου. Ο έλεγχος απέρριψε την ως άνω αιτιολόγηση και έκρινε ότι: «... Από τον ισχυρισμό της ελεγχόμενης δεν προκύπτει με σαφήνεια η αιτιολογία που προβάλλεται για την εν λόγω πίστωση. Επιπλέον δεν έχει προσκομιστεί κανένα σχετικό δικαιολογητικό. Αφενός δεν προκύπτει από τα δεδομένα της ΔΦΕ, φορ. έτους 2018, η ελεγχόμενη να έχει εισπράξει κάποια αποζημίωση από ασφαλιστική εταιρεία, αφετέρου η εν λόγω πίστωση αφορά μεταφορά από λογαριασμό και όχι κατάθεση μετρητών.».

Με το παρόν, προσκομίζω κίνηση του λογαριασμού GR..... της Τράπεζας καθώς και τα τραπεζικά παραστατικά για τις κινήσεις με α/α, από τα οποία προκύπτει ότι η πίστωση στον λογαριασμό μου GR..... προήλθε εκ μεταφοράς από τον λογαριασμό στην Τράπεζα Συνεπώς, πρόκειται για μεταφορά μεταξύ λογαριασμών μου που δεν συνιστά «πρωτογενή πίστωση» άρα και προσαύξηση περιουσίας (βλ.).».

• **Απόψεις υπηρεσίας στο πλαίσιο της παρούσας διαδικασίας (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

Λαμβάνοντας υπόψη ότι:

- ✓ η προσφεύγουσα έχει προσκομίσει καταθετήρια (συν/να α/α) από το οποίο προκύπτει ότι η μεταφορά έγινε από λογαριασμό της εταιρείας
- ✓ η πίστωση αποτελεί μεταφορά μεταξύ του ατομικού λογαριασμού της προσφεύγουσας και του νομικού προσώπου συνεπώς δεν αποτελεί μεταφορά μεταξύ κοινών της λογαριασμών
- ✓ η εν λόγω εταιρία δεν έχει διανείμει μέρισμα καθώς βάσει των φορολογικών της δηλώσεων ετών 2017 και 2018 δήλωσε ζημίες
- ✓ η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε δικαιολογητικά από τα οποία να προκύπτει η κάλυψη δαπανών του νομικού προσώπου

ο έλεγχος κρίνει ότι, εφόσον η παραπάνω πίστωση αναλώθηκε για εξυπηρέτηση των προσωπικών αναγκών της προσφεύγουσας και όχι της εταιρείας, το ανωτέρω ποσό αποκτά χαρακτηριστικά εισοδήματος προερχόμενου από αμοιβές μελών Δ.Σ. και φορολογείται ως τέτοιο σύμφωνα με το άρθρο 12 του ν. 4172/2013.

Στο με αριθ. ΔΕΑΦΑ 1064780/11-05-2015 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών σχετικά με τις αμοιβές που λαμβάνουν εταίροι και διαχειριστές Ε.Π.Ε., ΙΚΕ, Ο.Ε. και Ε.Ε, αναφέρονται τα ακόλουθα:

«Με τις διατάξεις του άρθρου 12§2δ' του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζεται, ότι για τους σκοπούς του ΚΦΕ, εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες ως διευθυντής ή μέλος του ΔΣ εταιρίας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας.

Επισημαίνεται ότι οι ΟΕ έχουν εκπροσώπους και εταίρους που παρέχουν παρόμοιες υπηρεσίες. Κατόπιν των ανωτέρω, γίνεται δεκτό ότι οι αμοιβές εκπροσώπων και εταίρων Ο.Ε. για τις υπηρεσίες που παρέχουν με βάση την ιδιότητά τους αυτή προς τις υπόψη εταιρείες, εξομοιώνονται με τις αμοιβές διευθυντών ή μελών Δ.Σ. εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας. Κατά συνέπεια αυτές χαρακτηρίζονται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία, φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15§1 του ν. 4172/2013.». Συνεπώς η εν λόγω πίστωση προσδιορίζεται ως απόκρυψη φορολογητέας ύλης, από μισθούς.

(4): ΑΝΑΛΩΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ

A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημ. Συν/γής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης (€)
16						90,00
34						150,00
44						250,00
67						200,00

- Ισχυρισμός προσφεύγουσας με την παρούσα διαδικασία (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

«Οι εν λόγω κινήσεις είχαν αιτιολογηθεί ωςμε το με αρ. πρωτ. υπόμνημά μου. Ο έλεγχος απέρριψε την ως άνω αιτιολόγηση και έκρινε ότι: «... Από τον ισχυρισμό της ελεγχόμενης δεν προκύπτει με σαφήνεια η αιτιολογία που προβάλλεται για την εν λόγω πίστωση. Επιπλέον δεν έχει προσκομιστεί κανένα σχετικό δικαιολογητικό. Αφενός δεν προκύπτει από τα δεδομένα της ΔΦΕ, φορ. έτους 2018, η ελεγχόμενη να έχει εισπράξει κάποια αποζημίωση από ασφαλιστική εταιρεία, αφετέρου δεν έχει προσκομιστεί το αντίστοιχο παραστατικό κατάθεσης ώστε να προκύπτει ο καταθέτης του ποσού..»

Με το παρόν υπόμνημα, προσκομίζω τα παραστατικά της Τράπεζας για τις κινήσεις με α/α, από τα οποία προκύπτει ότι εγώ η ίδια κατέθεσα τα επιμέρους ποσά 90,00€, 150,00€, 250,00€ και 200,00€, αντίστοιχα. Όπως ανέφερα ήδη με την ενδικοφανή προσφυγή μου, τα ποσά αυτά προέρχονται από μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών, όπως αυτό έχει προσδιοριστεί από τον ίδιο τον έλεγχο και ως εκ τούτου, θα πρέπει να κριθούν ως αιτιολογημένες πιστώσεις, μη υποκείμενες σε φόρο εισοδήματος, κατ' άρθρο 21 του ΚΦΕ.»

- Απόψεις υπηρεσίας στο πλαίσιο της παρούσας διαδικασίας (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

Η προσφεύγουσα κατά την διάρκεια του ελέγχου δεν επικαλέστηκε ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών. Λαμβάνοντας υπόψη ότι η προσφεύγουσα έχει προσκομίσει καταθέτρια (συν/νο α/α) από το οποίο προκύπτει ότι η κατάθεση έγινε από την ίδια και λαμβάνοντας υπόψη ότι όπως αναφέρεται και στην σελ 31 της οικίας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος το μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών ανέρχεται στο ποσό των 169.247,80€, ποσό που μπορεί να καλύψει την σχετική πίστωση, **ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνουμε ότι μπορεί να γίνει αποδεκτός.** Ως εκ τούτου για την εν λόγω πίστωση δεν συντρέχει η εφαρμογή του αρθ. 21 παρ. 4 του ν.4172/2014.

(5): ΑΝΑΛΩΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ

A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημ. Συν/γής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης (€)
22						200,00
66						100,00
70						100,00

- Ισχυρισμός προσφεύγουσας με την παρούσα διαδικασία (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

«Οι εν λόγω κινήσεις είχαν αιτιολογηθεί ωςμε το με αρ. πρωτ. υπόμνημά μου. Ο έλεγχος απέρριψε την ως άνω αιτιολόγηση και έκρινε ότι: «Από τον ισχυρισμό της ελεγχόμενης δεν προκύπτει με σαφήνεια η αιτιολογία που προβάλλεται για την εν λόγω πίστωση. Αφενός δεν προσκομίσθηκε το αποδεικτικό κατάθεσης ώστε να προκύπτει ποιος είναι ο καταθέτης, αφετέρου από την ΔΦΕ, φορ. έτους 2018, δεν προκύπτει κάποια πώληση αυτοκινήτου της Ελεγχόμενης. Συνεπώς δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης ούτε ότι έχει φορολογηθεί ή απαλλάσσεται του φόρου.»

Με το παρόν προσκομίζω τα παραστατικά κατάθεσης μετρητών της τράπεζας για τις κινήσεις με Α/Α, από τα οποία προκύπτει ότι εγώ η ίδια κατέθεσα τα επιμέρους ποσά

200,00€, 100,00€ και 100,00€, αντίστοιχα. Διευκρινιστικά ως προς τον ισχυρισμό μου με το ανωτέρω υπόμνημα, θέτω υπόψη σας ότι έχει την έννοια ότι εγώ κατέθετα ενίοτε μικροποσά προκειμένου να συμπληρωθεί το απαιτούμενο ποσό για την εξόφληση της μηνιαίας δόσης του αυτοκινήτου μου που είχε γίνει στις 19/04/2016 (βλ. σελ. 11 της με Αριθμό Πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής). Περαιτέρω, όλες οι επίμαχες πιστώσεις καλύπτονται από το μη αναλωθέν κεφάλαιό μου προηγούμενων ετών, όπως έχει ήδη εκτεθεί με την ενδικοφανή προσφυγή μου.».

• **Απόψεις υπηρεσίας στο πλαίσιο της παρούσας διαδικασίας (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

Η προσφεύγουσα κατά την διάρκεια του ελέγχου δεν επικαλέστηκε ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών. Λαμβάνοντας υπόψη ότι η προσφεύγουσα έχει προσκομίσει καταθέτρια (συν/νο α/α) από το οποίο προκύπτει ότι η κατάθεση έγινε από την ίδια και λαμβάνοντας υπόψη ότι όπως αναφέρεται και στην σελ. 31 της οικίας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος το μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών ανέρχεται στο ποσό των 169.247,80€, ποσό που μπορεί να καλύψει την σχετική πίστωση, **ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνουμε ότι μπορεί να γίνει αποδεκτός.** Ως εκ τούτου για την εν λόγω πίστωση δεν συντρέχει η εφαρμογή του άρθ. 21 παρ. 4 του ν.4172/2014.

(6): ΑΝΑΛΩΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ

A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημ. Συν/γής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης (€)
31						5.050,00

• **Ισχυρισμός προσφεύγουσας με την παρούσα διαδικασία (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

«Με τα με αρ. πρωτ.υπομνήματά μου προς τον έλεγχο ανέφερα ότι επρόκειτο για καταθέσεις μετρητών εκ του ταμείου της εταιρίας, ωστόσο ο έλεγχος έκρινε ότι: «Ναι μεν η εν λόγω κατάθεση πραγματοποιήθηκε από την ελεγχόμενη, αλλά από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει η προέλευση των χρημάτων που κατατέθηκαν. Συνεπώς δεν προκύπτει η πηγή και η αιτία της πίστωσης ούτε ότι έχει φορολογηθεί ή απαλλάσσεται του φόρου.».

Με το παρόν προσκομίζω το τραπεζικό παραστατικό τηςγια την κίνηση με α/α ... εκ ποσού 5.050,00 €, από το οποίο προκύπτει ότι η αρχική μου άποψη (για την προέλευση από το ταμείο της εταιρίας) ήταν λανθασμένη διότι δεν είχα εις χείρας μου το απαραίτητο τραπεζικό παραστατικό, όταν δε βρήκα το καταθετήριο, κατέστη πλέον σαφές ότι εγώ η ίδια έχω προβεί στην κατάθεση των χρημάτων. Τα χρήματα αυτά προέρχονται από το διαθέσιμο μη αναλωθέν κεφάλαιό μου προηγούμενων ετών, για την ύπαρξη και για τη διαθεσιμότητα του οποίου ο ίδιος ο έλεγχος κατέληξε πως είναι υπαρκτές, αποδεκτές και πραγματικές. Συνεπακόλουθα, όπως εσφαλμένα έκρινε ο έλεγχος ότι δεν προκύπτει η προέλευση των χρημάτων καθώς η πηγή και η αιτία της πίστωσης είναι γνωστές.»

• **Απόψεις υπηρεσίας στο πλαίσιο της παρούσας διαδικασίας (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

Η προσφεύγουσα κατά την διάρκεια του ελέγχου δεν επικαλέστηκε ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών. Λαμβάνοντας υπόψη ότι η προσφεύγουσα έχει προσκομίσει καταθέτρια (συν/νο α/α) από το οποίο προκύπτει ότι η κατάθεση έγινε από την ίδια και λαμβάνοντας υπόψη ότι όπως αναφέρεται και στην σελ 31 της οικίας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος το μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών ανέρχεται στο ποσό των 169.247,80€, ποσό που μπορεί να καλύψει την σχετική πίστωση, **ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνουμε ότι μπορεί να γίνει αποδεκτός.** Ως εκ τούτου για την εν λόγω πίστωση δεν συντρέχει η εφαρμογή του αρθ. 21 παρ. 4 του ν.4172/2014.

(7): ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΑΠΟ ΤΑ ΤΑΜΕΙΑΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημ. Συν/γής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης (€)
38						520,00
39						750,00
48						1.220,00
50						600,00
51						350,00
53						750,00
54						850,00
55						250,00
59						450,00
60						400,00
61						700,00
75						50,00
109						700,00

• **Ισχυρισμός προσφεύγουσας με την παρούσα διαδικασία (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

«Οι εν λόγω κινήσεις είχαν αιτιολογηθεί ωςμε το με αρ. πρωτ.υπόμνημά μου. Ο έλεγχος απέρριψε την ως άνω αιτιολόγηση και έκρινε ότι: «Για τις πιστώσεις με Α/Α.: του Πίνακα 1, ήτοι πιστώσεις συνολικού ποσού 2.490,00€ για το έτος 2018 και συνολικού ποσού 5.550,00€ για το έτος 2019, η ελεγχόμενη ισχυρίστηκε ότι αφορούν καταθέσεις μετρητών από ταμείο της προσωπικής της επιχείρησης. Ο έλεγχος δεν κάνει δεκτό των ισχυρισμών της ελεγχόμενης δεδομένου ότι: α) από την επεξεργασία των τραπεζικών κινήσεων που διαθέτει ο έλεγχος δεν προκύπτει ο καταθέτης των εν λόγω πιστώσεων ούτε προσκομίστηκαν στον έλεγχο τα αντίστοιχα τραπεζικά παραστατικά πλην ενός και β) σύμφωνα με τους πίνακες που συνέταξε ο έλεγχος, και παρατίθενται παρακάτω, δεν προκύπτει διαθέσιμο υπόλοιπο από είσπραξη μετρητών ώστε να δύναται να κατατεθεί σε λογαριασμούς της ελεγχόμενης.».

Με το παρόν υπόμνημά μου, προσκομίζω τα παραστατικά κατάθεσης χρημάτων στηνγια τις κινήσεις με α/α, εκ των οποίων προκύπτει ότι εγώ η ίδια έχω προβεί στην κατάθεση των χρημάτων. Ως προς την κρίση του ελέγχου ότι δεν υπήρχε διαθέσιμο υπόλοιπο από είσπραξη μετρητών, από τις καρτέλες πελατών που προσκομίζω με το παρόν, προκύπτει ότι οι δαπάνες των αγορών μου, τις οποίες ο έλεγχος λόγω τήρησης απλογραφικών βιβλίων από την ατομική μου επιχείρηση θεωρεί ότι όλες ανεξαιρέτως και στο σύνολό τους εξοφλούνταν κατά τη στιγμή ακριβώς της τιμολόγησής τους, δεν εξοφλούντο αμέσως αλλά σε χρόνο μεταγενέστερο — κατά τρόπο που προέκυπτε είτε ένα κυλιόμενο ανεξόφλητο υπόλοιπο είτε συνηθέστερα ένα άνοιγμα προς προμηθευτές μου το οποίο διατηρείτο (βαίνοντας αυξανόμενο) ανεξόφλητο εντός των εξετασθεισών χρήσεων και έτσι μου πρόσφερε ρευστότητα.

Στον κατωτέρω πίνακα εμφανίζονται οι εν λόγω προμηθευτές, και στις δύο στήλες παρατίθενται τα ποσά που αντιστοιχούν στην αύξηση του ανοίγματος (ανεξόφλητου υπολοίπου) σε αυτούς μεταξύ της έναρξης (1^{ης} Ιανουαρίου) και του πέρατος (31^{ης} Δεκεμβρίου) εκάστης από τις δύο ελεγχθείσες χρήσεις (2018 και 2019) αντίστοιχα:

Προμηθευτής	Ανοιχτό υπόλοιπο	Ανοιχτό υπόλοιπο
.....	2.458,06	3.881,29
.....		1.006,53
.....	482,92	797,08
.....	760,14	776,77
ΣΥΝΟΛΟ	3.701,12	6.461,67

Ήτοι σε καθέναν εκ των αναφερομένων προμηθευτών, και άσχετα από το ποσό των αγορών μου από αυτούς, υπήρξε και το εμφανιζόμενο ποσό που αυξήθηκε ως ανεξόφλητο υπόλοιπο κατά τη διάρκεια της εξεταζόμενης χρήσης. Με άλλα λόγια οι δαπάνες προς αυτούς τους τέσσερις προμηθευτές, καίτοι καταχωρήθηκαν στα λογιστικά μου βιβλία, από ταμειακής απόψεως όχι μόνον δεν εξοφλήθηκαν πλήρως αλλά στην πραγματικότητα λόγω της διεύρυνσης του ανοίγματος που είχα έναντι αυτών δημιούργησαν από ταμειακή προσέγγιση στα χρηματικά μου διαθέσιμα τη συνολική ρευστότητα που συμποσούται σε 3.701,12€ και 6.461,67€ για τις χρήσεις 2018 και 2019 αντίστοιχα.

Επομένως, από τον παραπάνω πίνακα προκύπτει ότι δεν μπορεί να μετατραπούν όλες ανεξαιρέτως οι αγορές τού βιβλιοπωλείου σε ισόποσες εκροές μετρητών από το ταμείο της επιχείρησης, διότι οι πληρωμές υπολείπονταν σε καθεμιά χρήση κατά τουλάχιστον το ποσό που αναφέρει η γραμμή «Σύνολα» —το οποίο και ήταν διαθέσιμο σε μετρητά σε μένα.»

• **Απόψεις υπηρεσίας στο πλαίσιο της παρούσας διαδικασίας (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

- **Σχετικά με τις πιστώσεις με α/α**: Η προσφεύγουσα δεν επικαλέστηκε ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών κατά την διάρκεια του ελέγχου ούτε και με την υποβληθείσα προσφυγή της. Η προσφεύγουσα έχει προσκομίσει καταθετήρια (συν/νο α/α) από τα οποία προκύπτει ότι η κατάθεση έγινε από την ίδια και όχι από την εταιρεία Συνεπώς, με τα νέα στοιχεία δεν αποδείχθηκε η αιτία της πίστωσης ούτε ότι έχει φορολογηθεί ή απαλλάσσεται του φόρου. **Ως εκ τούτου για την εν λόγω πίστωση συντρέχει η εφαρμογή του άρθ. 21 παρ. 4 του ν.4172/2014.**

- **Σχετικά με τις πιστώσεις με α/α**: Σύμφωνα με τα νέα στοιχεία που προσκομίζει η προσφεύγουσα (συν/νο α/α) δεν προκύπτει ο καταθέτης της πίστωσης. Η παραπάνω πίστωση δεν συσχετίστηκε με χρεώσεις άλλων ελεγχόμενων λογαριασμών της προσφεύγουσας (σελ 11 έκθεσης ελέγχου). Με το νέο στοιχείο δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης ούτε ότι έχει φορολογηθεί ή απαλλάσσεται του φόρου.

Ως εκ τούτου για την εν λόγω πίστωση συντρέχει η εφαρμογή του άρθ. 21 παρ. 4 του ν.4172/2014.

(8): ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΑΠΟ ΤΑ ΤΑΜΕΙΑΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημ. Συν/γής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης (€)
45						200,00

• **Ισχυρισμός προσφεύγουσας με την παρούσα διαδικασία (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

«Η εν λόγω κίνηση είχε αιτιολογηθεί ωςμε το με αρ. πρωτ. υπόμνημά μου. Ο έλεγχος απέρριψε την ως άνω αιτιολόγηση και έκρινε ότι: «Από τον ισχυρισμό της ελεγχόμενης δεν προκύπτει με σαφήνεια η αιτιολογία που προβάλλεται για την εν λόγω πίστωση. Αφενός δεν προσκομίσθηκε το αποδεικτικό κατάθεσης ώστε να προκύπτει ποιος είναι ο καταθέτης, αφετέρου από την ΔΦΕ, φορ. έτους 2018, δεν προκύπτει κάποια πώληση αυτοκινήτου της Ελεγχόμενης. Συνεπώς δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης ούτε ότι έχει φορολογηθεί ή απαλλάσσεται του φόρου.».

Με το παρόν **προσκομίζω το παραστατικό μεταφοράς του χρηματικού ποσού των 200,00 € της τράπεζαςγια την κίνηση με Α/Α** από το οποίο προκύπτει ότι το ποσό αυτό πιστώθηκε στον ανωτέρω λογαριασμό τηςμε χρέωση του αντίστοιχου λογαριασμού της εταιρίας, της οποίας τυγχάνω διαχειρίστρια και ταμίας. Η επίμαχη μεταφορά που προέρχεται από ταμειακά διαθέσιμα της Ο.Ε., έγινε προκειμένου να γίνουν κάποιες πληρωμές

ατομικών υποχρεώσεων, σε κάθε δε περίπτωση η πίστωση αυτή δεν συνιστά εισόδημά μου καθώς είναι γνωστής προέλευσης και αναντίρρητα προέρχεται από νομίμως φορολογημένα εισοδήματα της Ο.Ε.»

• **Απόψεις υπηρεσίας στο πλαίσιο της παρούσας διαδικασίας (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

Λαμβάνοντας υπόψη ότι:

- ✓ η προσφεύγουσα έχει προσκομίσει καταθετήριο (συν/νο α/α) από το οποίο προκύπτει ότι η μεταφορά έγινε από λογαριασμό της εταιρείας
- ✓ η πίστωση έχει πραγματοποιηθεί για κάλυψη ατομικών της υποχρεώσεων όπως επικαλείται η ίδια
- ✓ η εν λόγω εταιρία δεν έχει διανείμει μέρισμα καθώς βάσει των φορολογικών της δηλώσεων ετών 2017 και 2018 δήλωσε ζημίες

ο έλεγχος κρίνει ότι, εφόσον η παραπάνω πίστωση αναλώθηκε για εξυπηρέτηση των προσωπικών αναγκών της προσφεύγουσας και όχι της εταιρείας, το ανωτέρω ποσό αποκτά χαρακτηριστικά εισοδήματος προερχόμενου από αμοιβές μελών Δ.Σ. και φορολογείται ως τέτοιο σύμφωνα με το άρθρο 12 του ν. 4172/2013.

Στο με αριθ. ΔΕΑΦΑ 1064780/11-05-2015 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών σχετικά με τις αμοιβές που λαμβάνουν εταίροι και διαχειριστές Ε.Π.Ε., ΙΚΕ, Ο.Ε. και Ε.Ε, αναφέρονται τα ακόλουθα:

«Με τις διατάξεις του άρθρου 12§2δ' του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζεται, ότι για τους σκοπούς του ΚΦΕ, εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες ως διευθυντής ή μέλος του ΔΣ εταιρίας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας.

Επισημαίνεται ότι οι ΟΕ έχουν εκπροσώπους και εταίρους που παρέχουν παρόμοιες υπηρεσίες. Κατόπιν των ανωτέρω, γίνεται δεκτό ότι οι αμοιβές εκπροσώπων και εταίρων Ο.Ε. για τις υπηρεσίες που παρέχουν με βάση την ιδιότητά τους αυτή προς τις υπόψη εταιρείες, εξομοιώνονται με τις αμοιβές διευθυντών ή μελών Δ.Σ. εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας. Κατά συνέπεια αυτές χαρακτηρίζονται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία, φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15§1 του ν. 4172/2013.». Συνεπώς η εν λόγω πίστωση προσδιορίζεται ως απόκρυψη φορολογητέας ύλης, από μισθούς.

(9): ΑΝΑΛΩΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ

A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημ. Συν/γής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης (€)
52						5.000,00

• **Ισχυρισμός προσφεύγουσας με την παρούσα διαδικασία (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

«Η εν λόγω κίνηση είχε αιτιολογηθεί ως με το με αρ. πρωτ. υπόμνημά μου. Ο έλεγχος απέρριψε την ως άνω αιτιολόγηση και έκρινε ότι: «Η εν λόγω πίστωση δεν αποτελεί μεταφορά από τραπεζικό λογαριασμό όπως ισχυρίζεται η ελεγχόμενη, αλλά κατάθεση μετρητών για την οποία δεν προσκομίστηκε το τραπεζικό παραστατικό κατάθεσης ώστε να προκύπτει ποιος είναι ο καταθέτης. Επιπλέον το εν λόγω ποσό δεν δύναται να αποτελεί μέρισμα καθώς η εταιρεία βάσει των ΔΦΕ φορ. ετών 2018 και 2019 δήλωσε ζημιά.».

Με το παρόν υπόμνημά μου, προσκομίζω το παραστατικό κατάθεσης χρημάτων στην για την κίνηση με α/α εκ του οποίου προκύπτει ότι εγώ η ίδια έχω προβεί στην κατάθεση των χρημάτων. Από προφανή παραδρομή, με το ανωτέρω υπόμνημά μου, διατύπωσα ενώπιον του ελέγχου την θέση ότι αφενός επρόκειτο για μεταφορά χρημάτων από άλλον τραπεζικό λογαριασμό και ότι το ποσό αυτό ήταν μέρισμα από την εταιρία (φαρμακείο). Αντιθέτως, από το ανευρεθέν τραπεζικό παραστατικό συνάγεται ότι πρόκειται για δικά μου χρήματα, προερχόμενα από το διαθέσιμο μη αναλωθέν κεφάλαιό μου προηγούμενων

ετών (βλ. και συναφή αιτιολόγηση υπό 6 του παρόντος).».

• **Απόψεις υπηρεσίας στο πλαίσιο της παρούσας διαδικασίας (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

Η προσφεύγουσα κατά την διάρκεια του ελέγχου δεν επικαλέστηκε ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών. Λαμβάνοντας υπόψη ότι η προσφεύγουσα έχει προσκομίσει καταθέτρια (συν/νο α/α) από το οποίο προκύπτει ότι η κατάθεση έγινε από την ίδια και λαμβάνοντας υπόψη ότι όπως αναφέρεται και στην σελ. 31 της οικίας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος το μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών ανέρχεται στο ποσό των 169.247,80€, ποσό που μπορεί να καλύψει την σχετική πίστωση, **ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνουμε ότι μπορεί να γίνει αποδεκτός.** Ως εκ τούτου για την εν λόγω πίστωση δεν συντρέχει η εφαρμογή του άρθ. 21 παρ. 4 του ν.4172/2014.

(10):ΑΝΑΛΩΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ

A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημ. Συν/γής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης (€)
67						200,00

• **Ισχυρισμός προσφεύγουσας με την παρούσα διαδικασία (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

«Η εν λόγω κίνηση είχε αιτιολογηθεί ωςμε το με αρ. πρωτ.υπόμνημά μου. Ο έλεγχος απέρριψε την ως άνω αιτιολόγηση και έκρινε ότι: «Δεν προσκομίστηκε το αντίστοιχο παραστατικό κατάθεσης ώστε να προκύπτει ο καταθέτης του ποσού της πίστωσης. Δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης ούτε ότι έχει φορολογηθεί ή απαλλάσσεται του φόρου».

Με το παρόν προσκομίζω το παραστατικό κατάθεσης μετρητών της τράπεζας για την κίνηση με Α/Α, από το οποίο προκύπτει ότι εγώ η ίδια κατέθεσα το ανωτέρω ποσό των 200,00€ που καλύπτεται στο σύνολό του από το διαθέσιμο μη αναλωθέν κεφάλαιό μου προηγούμενων ετών.»

• **Απόψεις υπηρεσίας στο πλαίσιο της παρούσας διαδικασίας (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

Η προσφεύγουσα κατά την διάρκεια του ελέγχου δεν επικαλέστηκε ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών. Λαμβάνοντας υπόψη ότι η προσφεύγουσα έχει προσκομίσει καταθέτρια (συν/νο προσφ. α/α) από το οποίο προκύπτει ότι η κατάθεση έγινε από την ίδια και λαμβάνοντας υπόψη ότι όπως αναφέρεται και στην σελ. 31 της οικίας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος το μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών ανέρχεται στο ποσό των 169.247,80€, ποσό που μπορεί να καλύψει την σχετική πίστωση, **ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνουμε ότι μπορεί να γίνει αποδεκτός.** Ως εκ τούτου για την εν λόγω πίστωση δεν συντρέχει η εφαρμογή του άρθ. 21 παρ. 4 του ν.4172/2014.

(11): ΕΞΑΡΓΥΡΩΣΗ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΥ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΟΣ ΖΩΗΣ

A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημ. Συν/γής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης (€)
69						1.218,31

• **Ισχυρισμός προσφεύγουσας με την παρούσα διαδικασία (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

«Η εν λόγω κίνηση είχε αιτιολογηθεί ως με το με αρ. πρωτ.υπόμνημά μου. Ο έλεγχος απέρριψε την ως άνω αιτιολόγηση και έκρινε ότι: «Δεν προσκομίστηκε κανένα δικαιολογητικό για την εν λόγω πίστωση και στην ΔΦΕ σας, φορ. έτους 2018 δεν έχει δηλωθεί κάποια αποζημίωση. Δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης ούτε ότι έχει φορολογηθεί

ή απαλλάσσεται του φόρου».

Ως προς την πίστωση αυτή προσκομίζω την κίνηση του λογαριασμού GR..... της Τράπεζας για το διάστημα από 13-2-2019 έως 13-5-2019, από την οποία προκύπτει ότι το εν επίμαχο ποσό μεταφέρθηκε από την εταιρία

Η αιτία κατάθεσης του ποσού αυτού από την ασφαλιστική εταιρία είναι η εξαργύρωση ασφαλιστικού προγράμματος ζωής που διατηρούσα στην εταιρία αυτή (βλ. προσκομιζόμενο ασφαλιστήριο πρόγραμμα) και το υπόλοιπο που είχε απομείνει κατατέθηκε από την εταιρία στον λογαριασμό της Τράπεζας (βλ. προσκομιζόμενη επιστολή από 03/04/2019 περί εξαγοράς του με αρ. Ασφαλιστηρίου Συμβολαίου). Ενόψει του ότι η πίστωσης είναι γνωστής πηγής (.....) και αιτίας (εξαργύρωση ασφαλιστικού προγράμματος ζωής), θα πρέπει να κριθεί ως αιτιολογημένη πίστωση και να εξαιρεθεί της επιβολής φόρου εισοδήματος.».

• **Απόψεις υπηρεσίας στο πλαίσιο της παρούσας διαδικασίας (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

Η προσφεύγουσα έχει προσκομίσει, με την παρούσα διαδικασία τα δικαιολογητικά (συν/νο προσφ. α/α 69) από το οποίο προκύπτει ότι η κατάθεση έγινε λόγω, εξαργύρωσης ασφαλιστικού προγράμματος ζωής και συνεπώς κρίνουμε ότι **ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας μπορεί να γίνει αποδεκτός**. Ως εκ τούτου για την εν λόγω πίστωση δεν συντρέχει η εφαρμογή του αρθ. 21 παρ. 4 του ν.4172/2014.

(12): ΑΝΑΛΩΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ

A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημ. Συν/γής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης (€)
80						150,00
88						150,00
92						50,00
99						50,00
106						50,00

• **Ισχυρισμός προσφεύγουσας με την παρούσα διαδικασία (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

«Οι παραπάνω κινήσεις είχαν αιτιολογηθεί ωςμε το με αρ. πρωτ.υπόμνημά μου. Ο έλεγχος απέρριψε την ως άνω αιτιολόγηση και έκρινε ότι: «Από τον ισχυρισμό της ελεγχόμενης δεν προκύπτει με σαφήνεια η αιτιολογία που προβάλλεται για την εν λόγω πίστωση. Αφενός από την ΔΦΕ, φορ. έτους 2018 δεν προκύπτει κάποια πώληση αυτοκινήτου της ελεγχόμενης, αφετέρου δεν προσκομίσθηκε το τραπεζικό παραστατικό κατάθεσης ώστε προκύπτει ο καταθέτης του ποσού. Επιπλέον δεν υπάρχει διαθέσιμο υπόλοιπο για κατάθεση μετρητών από ταμείο».

Κατ' αρχάς, με το παρόν προσκομίζω τα παραστατικά κατάθεσης μετρητών της τράπεζαςγια τις κινήσεις με Α/Α από το οποίο προκύπτει ότι εγώ η ίδια κατέθεσα τα ανωτέρω ποσά που καλύπτονται στο σύνολό τους από το διαθέσιμο μη αναλωθέν κεφάλαιό μου προηγούμενων ετών. Διευκρινιστικά ως προς τον ισχυρισμό μου με το ανωτέρω υπόμνημα, θέτω υπόψη σας ότι έχει την έννοια ότι εγώ κατέθετα ενίοτε μικροποσά προκειμένου να συμπληρωθεί το απαιτούμενο ποσό για την εξόφληση της μηνιαίας δόσης του αυτοκινήτου μου που είχε γίνει στις 19/04/2016 (βλ. σελ 11 της με Αριθμό Πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής).

• **Απόψεις υπηρεσίας στο πλαίσιο της παρούσας διαδικασίας (αναπομπή υπόθεσης από τη ΔΕΔ):**

- **Σχετικά με τις πιστώσεις με α/α**: Η προσφεύγουσα κατά την διάρκεια του ελέγχου δεν επικαλέστηκε ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών. Λαμβάνοντας υπόψη ότι η προσφεύγουσα έχει προσκομίσει καταθέτρια (συν/νο προσφ. α/α) από το οποίο προκύπτει ότι η κατάθεση έγινε από την ίδια και λαμβάνοντας υπόψη ότι όπως αναφέρεται και στην σελ 31 της οικίας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος το μη αναλωθέν κεφάλαιο

προηγούμενων ετών ανέρχεται στο ποσό των 169.247,80€, ποσό που μπορεί να καλύψει την σχετική πίστωση, **ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνουμε ότι μπορεί να γίνει αποδεκτός.** Ως εκ τούτου για την εν λόγω πίστωση δεν συντρέχει η εφαρμογή του αρθ. 21 παρ. 4 του ν.4172/2014.

- **Σχετικά με τις πιστώσεις με α/α**: Η προσφεύγουσα κατά την διάρκεια του ελέγχου δεν επικαλέστηκε ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών. Σύμφωνα με το νέο στοιχείο που προσκομίζει (άνευ συν/νου) προκύπτει ότι η συναλλαγή πραγματοποιήθηκε με μεταφορά ποσού και δεν προκύπτει ο καταθέτης της πίστωσης. Η παραπάνω πίστωση δεν συσχετίστηκε με χρεώσεις άλλων ελεγχόμενων λογαριασμών της προσφεύγουσας (σελ. 11 έκθεσης ελέγχου). Ο λογαριασμός χρέωσης έχει χαρακτηριστεί από το πιστωτικό ίδρυμα ως ενδιάμεσος APS και δεν προκύπτει σαφώς η σύνδεση του με την προσφεύγουσα, καθώς ο αριθμός αυτού δεν συμπεριλαμβάνεται σε αυτούς που δικαιούχος είναι η ίδια. Με το νέο στοιχείο δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης ούτε ότι έχει φορολογηθεί ή απαλλάσσεται του φόρου.
- **Ως εκ τούτου για την εν λόγω πίστωση συντρέχει η εφαρμογή του αρθ. 21 παρ. 4 του ν.4172/2014.**

(13): ΕΚΔΟΣΗ ΑΛΠ ΑΠΟ ΤΑΜΕΙΑΚΗ ΜΗΧΑΝΗ ΚΑΙ ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΜΕ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟ ΜΕΣΟ

A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημ. Συν/γής	Περιγραφή Συναλ- λαγής	Αιτιολογία Συναλ- λαγής	Ποσό Πίστωσης (€)
82						540,43

• **Ισχυρισμός προσφεύγουσας με την παρούσα διαδικασία (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

«Με το με αρ. πρωτ.υπόμνημά μου, η επίμαχη κίνηση είχε αιτιολογηθεί ως μεταφορά του χρηματικού ποσού από τον πελάτη μουγια αγορές από την επιχείρησή μου. Ο έλεγχος απέρριψε την αιτιολόγηση αυτή και έκρινε ότι: «Δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η σύνδεση της πίστωσης με την επαγγελματική ιδιότητα της ελεγχόμενης π.χ. παραστατικό εσόδων. Επιπλέον η ελεγχόμενη δεν έχει δηλωθεί ούτε έχει δηλώσει την επιχείρησηστις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών της, ούτε στο βιβλίο εσόδων της».

Η κρίση αυτή του ελέγχου είναι εσφαλμένη, καθώς όπως έχει ήδη τεθεί υπόψη του με το παραπάνω υπόμνημα, η μεταφορά του ποσού στον λογαριασμό της ατομικής μου επιχείρησης (δεν χρησιμοποιείται για προσωπικές συναλλαγές) προέρχεται όντως από τον πελάτη μουγια αγορές του, για τις οποίες ο πελάτης δεν επιθυμούσε την έκδοση τιμολογίου. Για τον λόγο αυτό ο πελάτης αυτός δεν συμπεριλήφθηκε στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών, ούτε στο βιβλίο εσόδων. Η εν λόγω πώληση, ωστόσο, απεικονίστηκε μέσω έκδοσης ΑΛΠ από την ταμειακή μηχανή της επιχείρησής μου και συμπεριλήφθηκε στην ΔΦΕ του φορολογικού έτους 2019 και εξοφλήθηκε με τραπεζικό μέσο επειδή υπερέβαινε το ποσό των 500,00 €».

• **Απόψεις υπηρεσίας στο πλαίσιο της παρούσας διαδικασίας (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

Η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε το σχετικό φορολογικό παραστατικό εσόδου από το οποίο να προκύπτει οιοσδήποτε συσχετισμός με την υπό κρίση πίστωση και συνεπώς δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης ούτε ότι έχει φορολογηθεί ή απαλλάσσεται του φόρου.

Ως εκ τούτου για την εν λόγω πίστωση συντρέχει η εφαρμογή του αρθ. 21 παρ. 4 του ν.4172/2014.

(14): ΕΚΔΟΣΗ ΑΛΠ ΑΠΟ ΤΑΜΕΙΑΚΗ ΜΗΧΑΝΗ ΚΑΙ ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΜΕ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟ ΜΕΣΟ

A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημ. Συν/γής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης (€)	Αιτιολόγηση
.....							

84						760,00	
----	-------	-------	-------	-------	-------	--------	-------

• **Ισχυρισμός προσφεύγουσας με την παρούσα διαδικασία (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

«Με το με αρ. πρωτ.υπόμνημά μου, η επίμαχη κίνηση είχε αιτιολογηθεί ως μεταφορά του χρηματικού ποσού από τον πελάτη μου για αγορές από την επιχείρησή μου. Ο έλεγχος απέρριψε την ανωτέρω αιτιολόγησή μου και έκρινε ότι: «Δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η σύνδεση της πίστωσης με την επαγγελματική ιδιότητα της ελεγχόμενης π.χ. παραστατικό εσόδων. Επιπλέον η ελεγχόμενη δεν έχει δηλωθεί ούτε έχει δηλώσει την επιχείρηση] στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών της, ούτε στο βιβλίο εσόδων της.».

Κατ' αρχάς με το παρόν προσκομίζω το τραπεζικό παραστατικό τηςγια την κίνηση με α/α, από το οποίο προκύπτει ότι το επίμαχο ποσό μεταφέρθηκε απευθείας στον λογαριασμό της ατομικής μου επιχείρησης (δεν χρησιμοποιείται για προσωπικές συναλλαγές). Περαιτέρω, η κρίση του ελέγχου είναι εσφαλμένη, καθώς όπως έχει ήδη τεθεί υπόψη του με το παραπάνω υπόμνημα, η μεταφορά του ποσού έγινε για αγορές του πελάτη μου με ΑΦΜ, για τις οποίες ο πελάτης δεν επιθυμούσε την έκδοση τιμολογίου. Για τον λόγο αυτό ο πελάτης αυτός δεν συμπεριλήφθηκε στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών, ούτε στο βιβλίο εσόδων. Η εν λόγω πώληση, ωστόσο, απεικονίστηκε μέσω έκδοσης ΑΛΠ από την ταμειακή μηχανή της επιχείρησής μου και συμπεριλήφθηκε στην ΔΦΕ του φορολογικού έτους 2019 και εξοφλήθηκε με τραπεζικό μέσο επειδή υπερέβαινε το ποσό των 500,00 €.».

• **Απόψεις υπηρεσίας στο πλαίσιο της παρούσας διαδικασίας (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

Η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε το σχετικό φορολογικό παραστατικό εσόδου από το οποίο να προκύπτει οιοσδήποτε συσχετισμός με την υπό κρίση πίστωση και συνεπώς δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης ούτε ότι έχει φορολογηθεί ή απαλλάσσεται του φόρου.

Ως εκ τούτου για την εν λόγω πίστωση συντρέχει η εφαρμογή του αρθ. 21 παρ. 4 του ν.4172/2014.

(15): ΕΚΔΟΣΗ ΑΛΠ ΑΠΟ ΤΑΜΕΙΑΚΗ ΜΗΧΑΝΗ ΚΑΙ ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΜΕ ΤΡΑΠΕΖΙΚΟ ΜΕΣΟ

A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημ. Συν/γής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης (€)
89						385,00

• **Ισχυρισμός προσφεύγουσας με την παρούσα διαδικασία (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

«Με το με αρ. πρωτ.υπόμνημά μου, η επίμαχη κίνηση είχε αιτιολογηθεί ως μεταφορά του χρηματικού ποσού από την πελάτισσα μου Ο έλεγχος δεν δέχθηκε την αιτιολόγηση αυτή και έκρινε ότι: «Δεν προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η σύνδεση της πίστωσης με την Επαγγελματική ιδιότητα της ελεγχόμενης π.χ. παραστατικό εσόδων. Επιπλέον η ελεγχόμενη δεν έχει δηλωθεί ούτε έχει δηλώσει την επιχείρηση στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών της, ούτε στο βιβλίο εσόδων.».

Κατ' αρχάς με το παρόν προσκομίζω το τραπεζικό παραστατικό τηςγια την κίνηση με α/α, από το οποίο προκύπτει ότι το επίμαχο ποσό μεταφέρθηκε απευθείας στον λογαριασμό της ατομικής μου επιχείρησης (δεν χρησιμοποιείται για προσωπικές συναλλαγές). Περαιτέρω, η κρίση του ελέγχου είναι εσφαλμένη, καθώς όπως έχει ήδη τεθεί υπόψη του με το παραπάνω υπόμνημα, η μεταφορά του ποσού έγινε για αγορές της πελάτισσάς μου, για τις οποίες δεν επιθυμούσε την έκδοση τιμολογίου. Για τον λόγο αυτό η πελάτισσα αυτή δεν συμπεριλήφθηκε στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών, ούτε στο βιβλίο εσόδων. Η εν λόγω πώληση, ωστόσο, απεικονίστηκε μέσω έκδοσης ΑΛΠ από την ταμειακή μηχανή της επιχείρησής μου και συμπεριλήφθηκε στην ΔΦΕ του φορολογικού έτους 2019.»

• **Απόψεις υπηρεσίας στο πλαίσιο της παρούσας διαδικασίας (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

Η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε το σχετικό φορολογικό παραστατικό εσόδου από το οποίο να προκύπτει οιοσδήποτε συσχετισμός με την υπό κρίση πίστωση και συνεπώς δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία της πίστωσης ούτε ότι έχει φορολογηθεί ή απαλλάσσεται του φόρου.

Ως εκ τούτου για την εν λόγω πίστωση συντρέχει η εφαρμογή του αρθ. 21 παρ. 4 του ν.4172/2014.

(16): ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΑΠΟ ΤΑ ΤΑΜΕΙΑΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημ. Συν/γής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης (€)
107						1.400,00

• **Ισχυρισμός προσφεύγουσας με την παρούσα διαδικασία (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

«Η εν λόγω κίνηση είχε αιτιολογηθεί ως (μερίσματα φορολογητέα στην πηγή)» με το με αρ. πρωτ. υπόμνημά μου και επ' αυτής ο έλεγχος έκρινε ότι «...Αφενός δεν προσκομίσθηκε το τραπεζικό παραστατικό συναλλαγής ώστε να προκύπτει δικαιούχος του λογαριασμού προέλευσης της πίστωσης, αφετέρου το εν λόγω ποσό δεν δύναται να αποτελεί μέρισμα καθώς η εταιρεία βάσει των ΔΦΕ φορ. ετών 2018 και 2019 είχε ζημιά».

Με το παρόν προσκομίζω το παραστατικό μεταφοράς του χρηματικού ποσού των 1.400,00€ της τράπεζαςγια την κίνηση με Α/Α από το οποίο προκύπτει ότι η επίμαχη μεταφορά προέρχεται από την χρέωση του λογαριασμού της εταιρίας, της οποίας τυγχάνω διαχειρίστρια και ταμίας. Η επίμαχη μεταφορά που προέρχεται από ταμειακά διαθέσιμα της Ο.Ε., έγινε προκειμένου να γίνουν κάποιες πληρωμές ατομικών υποχρεώσεων, σε κάθε δε περίπτωση η πίστωση αυτή δεν συνιστά εισόδημά μου καθώς είναι γνωστής προέλευσης και αναντίρρηση προέρχεται από νομίμως φορολογημένα εισοδήματα της Ο.Ε.»

• **Απόψεις υπηρεσίας στο πλαίσιο της παρούσας διαδικασίας (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

Λαμβάνοντας υπόψη ότι:

- ✓ η προσφεύγουσα έχει προσκομίσει καταθετήρια (συν/να α/α) από το οποίο προκύπτει ότι η μεταφορά έγινε από λογαριασμό της εταιρείας
- ✓ η πίστωση αποτελεί μεταφορά μεταξύ του ατομικού λογαριασμού της προσφεύγουσας και του νομικού προσώπου συνεπώς δεν αποτελεί μεταφορά μεταξύ κοινών της λογαριασμών
- ✓ η εν λόγω εταιρία δεν έχει διανεμίει μέρισμα καθώς βάσει των φορολογικών της δηλώσεων ετών 2017 και 2018 δήλωσε ζημίες
- ✓ η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε δικαιολογητικά από τα οποία να προκύπτει η κάλυψη δαπανών του νομικού προσώπου

ο έλεγχος κρίνει ότι, εφόσον η παραπάνω πίστωση αναλώθηκε για εξυπηρέτηση των προσωπικών αναγκών της προσφεύγουσας και όχι της εταιρείας, το ανωτέρω ποσό αποκτά χαρακτηριστικά εισοδήματος προερχόμενου από αμοιβές μελών Δ.Σ. και φορολογείται ως τέτοιο σύμφωνα με το άρθρο 12 του ν. 4172/2013.

Στο με αριθ. ΔΕΑΦΑ 1064780/11-05-2015 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών σχετικά με τις αμοιβές που λαμβάνουν εταίροι και διαχειριστές Ε.Π.Ε., ΙΚΕ, Ο.Ε. και Ε.Ε. αναφέρονται τα ακόλουθα:

«Με τις διατάξεις του άρθρου 12§2δ' του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζεται, ότι για τους σκοπούς του ΚΦΕ, εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες ως διευθυντής ή μέλος του ΔΣ εταιρίας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας.

Επισημαίνεται ότι οι ΟΕ έχουν εκπροσώπους και εταίρους που παρέχουν παρόμοιες υπηρεσίες. Κατόπιν των ανωτέρω, γίνεται δεκτό ότι οι αμοιβές εκπροσώπων και εταίρων Ο.Ε. για τις

υπηρεσίες που παρέχουν με βάση την ιδιότητά τους αυτή προς τις υπόψη εταιρείες, εξομοιώνονται με τις αμοιβές διευθυντών ή μελών Δ.Σ. εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας. Κατά συνέπεια αυτές χαρακτηρίζονται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία, φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15§1 του ν. 4172/2013. Συνεπώς η εν λόγω πίστωση προσδιορίζεται ως απόκρυψη φορολογητέας ύλης, από μισθούς.

(17): ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΑΠΟ ΤΑ ΤΑΜΕΙΑΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΓΙΑ ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ ΥΠΑΛΛΗΛΟΥ ΤΗΣ

A/A	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημ. Συν/γής	Περιγραφή Συναλλαγής	Αιτιολογ'α Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης (€)
42						700,00

• **Ισχυρισμός προσφεύγουσας με την παρούσα διαδικασία (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

«Με το με αρ. πρωτ. υπόμνημά μου, η επίμαχη κίνηση είχε αιτιολογηθεί ως Επ' αυτής ο έλεγχος έκρινε ότι «Από την αιτιολογία συναλλαγής προκύπτει ότι η εν λόγω πίστωση αποτελεί μεταφορά από λογαριασμό και όχι κατάθεση μετρητών ώστε να δύναται να προέρχεται το ποσό από το διαθέσιμο πλεονάζον κεφάλαιο που προκύπτει από τον Πίνακα Πραγματικής Ανάλυσης. Επιπλέον δεν έχει προσκομιστεί το τραπεζικό παραστατικό ώστε να προκύπτει ο λογαριασμός τον οποίον μεταφέρθηκε το ποσό της εν λόγω πίστωσης και από το αρχείο των τραπεζικών λογαριασμών της ελεγχόμενης που έχει στη διάθεσή της η Υπηρεσία μας, δεν προκύπτει η εν λόγω πίστωση να αποτελεί μεταφορά από λογαριασμό στον οποίο είναι δικαιούχος/συνδικαιούχος».

Με το παρόν προσκομίζω το παραστατικό μεταφοράς του χρηματικού ποσού των 700,00€ της τράπεζας για την κίνηση με A/A, από το οποίο προκύπτει ότι η επίμαχη μεταφορά ΔΕΝ συνιστά πίστωση κάποιου λογαριασμού μου αλλά χρέωση του ανωτέρω με IBAN GR....., η οποία έγινε προς εξόφληση μισθοδοσίας του μήνα Νοεμβρίου 2018 του υπαλλήλου μου Ενόψει του ότι δεν πρόκειται για πίστωση του λογαριασμού μου αλλά, τουναντίον για χρέωση του, θα πρέπει να διαγραφεί ως «μη αιτιολογημένη πίστωση».

• **Απόψεις υπηρεσίας στο πλαίσιο της παρούσας διαδικασίας (αναπομπή από τη ΔΕΔ):**

Η προσφεύγουσα έχει προσκομίσει, με την παρούσα διαδικασία τα δικαιολογητικά (συν/νο προσφ. α/α) από το οποίο προκύπτει ότι η μεταφορά του υπό κρίση ποσού από τον τρ. λογαριασμό της εταιρείας πραγματοποιήθηκε με σκοπό την εξόφληση μισθοδοσίας υπαλλήλου της εταιρείας και συνεπώς κρίνουμε ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας μπορεί να γίνει αποδεκτός. Ως εκ τούτου για την εν λόγω πίστωση δεν συντρέχει η εφαρμογή του αρθ. 21 παρ. 4 του ν.4172/2014.»

Από τα ως άνω αναφερθέντα νέα στοιχεία που προσκομίσθηκαν από την προσφεύγουσα, η θέση της Υπηρεσίας μας μεταβάλλεται μόνο ως προς τον υπ' αριθ. (7) ισχυρισμό, ενώ ως προς τις υπόλοιπες πιστώσεις γίνονται αποδεκτές οι ως άνω απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.Μ.Ε.Π. για τους λόγους που αναλυτικά και εμπεριστατωμένα προαναφέρθηκαν.

Συγκεκριμένα, για τις πιστώσεις με α/α η προσφεύγουσα έχει προσκομίσει καταθετήρια από τα οποία προκύπτει ότι η κατάθεση έγινε από την ίδια, ισχυριζόμενη ότι αποτελούν καταθέσεις μετρητών/μεταφορές από τα ταμειακά διαθέσιμα της ατομικής της επιχείρησης. Με το υπόμνημά της προσκομίζει καρτέλες 4 προμηθευτών της από τις οποίες προκύπτει ανεξόφλητο υπόλοιπο κατά τη διάρκεια των υπό κρίση χρήσεων. Επομένως γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός της ότι οι δαπάνες προς αυτούς τους τέσσερις προμηθευτές, καίτοι καταχωρήθηκαν στα λογιστικά της βιβλία, από ταμειακής

άποψης δεν εξοφλήθηκαν πλήρως. Συνεπώς, λαμβάνοντας υπόψη τους πίνακες υπολογισμού του διαθέσιμου υπολοίπου από είσπραξη μετρητών που συνέταξε ο έλεγχος, κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις (σελ. 32, 33 έκθεσης ελέγχου) το διαθέσιμο υπόλοιπο μετρητών για κατάθεση επαναπροσδιορίζεται ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018	
Σύνολο εισπράξεων με μετρητά	9.894,38
Μείον Τελικό σύνολο αγορών-δαπανών με μετρητά	11.305,03
Πλέον Ανοιχτό υπόλοιπο προμηθευτών	3.701,12
Διαθέσιμο υπόλοιπο μετρητών για κατάθεση	2.290,47

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019	
Σύνολο εισπράξεων με μετρητά	41.676,08
Μείον Τελικό σύνολο αγορών-δαπανών με μετρητά	43.983,89
Πλέον Ανοιχτό υπόλοιπο προμηθευτών	2.760,55 (=6.461,67-3.701,12)
Διαθέσιμο υπόλοιπο μετρητών για κατάθεση	452,74

Επομένως, για το φορολογικό έτος 2018 από τις πιστώσεις συνολικού ποσού 2.490,00€ (α/α 38, 39, 48) γίνεται δεκτό ποσό ύψους **2.290,47€**, ενώ για το ποσό που υπολείπεται, ύψους **199,53€** συντρέχει η εφαρμογή του άρθ. 21 παρ.4 του ν.4172/2013.

Παρομοίως, για το φορολογικό έτος 2019 από τις πιστώσεις συνολικού ποσού 2.600,00€ (α/α) με περιγραφή συναλλαγής «κατάθεση/ανάληψη», γίνεται δεκτό ποσό ύψους **452,74€**, ενώ για το ποσό που υπολείπεται αλλά και για τις πιστώσεις με περιγραφή συναλλαγής «μεταφορά», ύψους **4.647,26€** συντρέχει η εφαρμογή του άρθ. 21 παρ.4 του ν.4172/2013.

Επειδή, σχετικά με τις υπολειπόμενες πιστώσεις με α/α, η προσφεύγουσα κατά την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρίστηκε ότι αυτές συνιστούν δώρο από φίλη της προσφεύγουσας προς την κόρη της, προσκομίζοντας αντίγραφο χρεωστικής κίνησης και Υ/Δ της αντισυμβαλλόμενης.

Επειδή, από το αντίγραφο χρεωστικής κίνησης που προσκομίστηκε, προκύπτει ότι η πίστωση προέρχεται από λογαριασμό με δικαιούχο την, ωστόσο η υπεύθυνη δήλωση της αντισυμβαλλόμενης δεν αποτελεί επαρκές στοιχείο από το οποίο να αποδεικνύεται σαφώς η αιτία της σχετικής πίστωσης και εάν το ποσό αυτό έχει φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί από φορολόγηση. Ως εκ τούτου για τις εν λόγω πιστώσεις συντρέχει η εφαρμογή του άρθ. 21 παρ. 4 του ν.4172/2014.

Επειδή, με τον δεύτερο λόγο της προσφυγής, η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι της ζητείται να αιτιολογήσει μικροποσά που δεν αποτελούν την αληθή έννοια της προσαύξησης περιουσίας. Ωστόσο η έννοια των μεγάλων/μικρών ποσών εξειδικεύεται κατά περίπτωση ανάλογα με το προφίλ και την οικονομική δυνατότητα του εκάστοτε φορολογούμενου. Ως εκ τούτου, η προσαύξηση περιουσίας κρίνεται όχι μόνο με βάση το ύψος του ποσού της πίστωσης, αλλά

από συνεκτίμηση και έτερων παραγόντων, όπως το αντικείμενο της επιχειρηματικής δραστηριότητας, το είδος των εισοδημάτων, την περιοδικότητα των καταθέσεων κ.λπ..

Στην προκείμενη περίπτωση, όπως προκύπτει από την Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος:

α) Για το φορολογικό έτος 2018 από τις 55 πιστώσεις για τις οποίες ζητήθηκε αιτιολόγηση από τον έλεγχο, συνολικού ύψους 33.543,72 ευρώ, μόλις οι 4 εξ αυτών ήταν ποσών άνω των 1.000 ευρώ (συν. ποσού 17.270,00 ευρώ)

β) Για το φορολογικό έτος 2019 από τις 75 πιστώσεις για τις οποίες ζητήθηκε αιτιολόγηση από τον έλεγχο, συνολικού ύψους 29.129,74 ευρώ, μόλις οι 5 εξ αυτών ήταν ποσού άνω των 1.000 ευρώ (συν. ποσού 10.599,32 ευρώ)

γ) Τα δηλωθέντα εισοδήματα της ελεγχόμενης για τα φορ. έτη 2018 και 2019 ανέρχονταν στο ποσό των 16.776,43 και 17.725,29 ευρώ αντίστοιχα, προερχόμενα από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας, ήτοι ποσά περίπου ίσα με το σύνολο των πιστώσεων κάτω των 1.000 ευρώ για τις οποίες ζητήθηκε αιτιολόγηση από τον έλεγχο.

δ) Λόγω του αντικειμένου δραστηριότητας (.....) που ασκούσε η προσφεύγουσα, ο κύριος όγκος των καταθέσεων στους λογαριασμούς της προέρχεται από λιανικές πωλήσεις αξίας κάτω των 1.000 € που ο έλεγχος κρίνει ότι δεν δύναται να εξαιρεθούν.

Συνεπώς, ορθά ζητήθηκαν από τον έλεγχο εξηγήσεις για το σύνολο των πιστώσεων, ανεξαρτήτως ύψους και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι μη νόμιμα ζητήθηκαν εξηγήσεις για πιστώσεις ποσών έως 1.000 ευρώ, απορρίπτεται ως καταχρηστικά προβαλλόμενος.

Επειδή επομένως η διαπιστωθείσα από τον υπό κρίση έλεγχο **διαφορά πρωτογενών καταθέσεων**, σε συνέχεια των υποβληθέντων συμπληρωματικών στοιχείων, διαμορφώνεται με την παρούσα απόφαση σύμφωνα με τους παρακάτω πίνακες:

Ποσά που δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας και διαγράφονται με την παρούσα	Ποσά που διαγράφονται	
	Φορολογικό έτος 2018	Φορολογικό έτος 2019
(1) Μεταφορά από λογαριασμό Τράπεζας	300,00	
(2) Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών	1.570,00	400,00
(3) Μεταφορά από λογαριασμό Τράπεζας	600,00	
(4-10) Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών	490,00	200,00
(5) Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών	200,00	200,00
(6) Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών	5.050,00	
(7)Καταθέσεις μετρητών/μεταφορές από τα ταμειακά διαθέσιμα της επιχείρησης	2.290,47	452,74
(8) Μεταφορές από τα ταμειακά διαθέσιμα της εταιρείας	200,00	
(9) Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών		5.000,00
(11) Εξαργύρωση ασφαλιστικού προγράμματος ζωής		1.218,31
(12) Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών		400,00
(16) Μεταφορές από τα ταμειακά διαθέσιμα της εταιρείας		1.400,00

.....		
(17) Μεταφορές από τα ταμειακά διαθέσιμα της εταιρείας για εξόφληση μισθοδοσίας υπαλλήλου της	700,00	
Σύνολο ποσών που διαγράφονται με την παρούσα	11.400,47	9.271,05

ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας απόφασης	Φορολογικό έτος 2018	Φορολογικό έτος 2019
Σύνολο προσαύξησης περιουσίας κατ' έλεγχο	13.670,00	18.100,74
Μείον διαγραφείσες πιστώσεις που δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας βάσει της παρούσας απόφασης	11.400,47	9.271,05
Σύνολο προσαύξησης περιουσίας βάσει απόφασης	2.269,53	8.829,69

ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΜΙΣΘΩΤΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

Εισόδημα μισθωτών υπηρεσιών με βάση την παρούσα απόφαση	Φορολογικό έτος 2018	Φορολογικό έτος 2019
Εισόδημα μισθωτών υπηρεσιών κατ' έλεγχο	10.000,00	
Πλέον:		
(1) Μεταφορά από λογαριασμό Τράπεζας	300,00	
(3) Μεταφορά από λογαριασμό Τράπεζας	600,00	
(8) Μεταφορές από τα ταμειακά διαθέσιμα της εταιρείας	200,00	
(16) Μεταφορές από τα ταμειακά διαθέσιμα της εταιρείας		1.400,00
Σύνολο	11.100,00	1.400,00

Με βάση τα ανωτέρω, με την παρούσα απόφαση το συνολικό φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας κατά τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη προσδιορίζεται ως κάτωθι:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 2018					
α/α	Περιγραφή Φορολογητέου Εισοδήματος	Υπόχρεου			
		Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά
1.	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ	0,00	10.000,00	11.100,00	11.100,00
2.	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	0,00	0,00	0,00	0,00
3.	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (Προσαύξηση περιουσίας Άρθ. 21 ν. 4172/2013)	0,00	13.670,00	2.269,53	2.269,53
4.	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ, ΤΟΚΟΥΣ, ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ	0,03	0,03	0,03	0,00
5.	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	16.776,43	19.628,51	19.628,51	2.852,08
6.	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	0,00	0,00	0,00	0,00
Φορολογητέο Ποσό σε (ευρώ):		16.776,46	43.298,54	32.998,07	16.221,61

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 2019					
α/ α	Περιγραφή Φορολογητέου Εισοδήματος	Υπόχρεου			
		Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά
1.	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ	0,00	0,00	1.400,00	1.400,00
2.	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΣΤΗΤΑ	0,00	0,00	0,00	0,00
3.	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ (Προσαύξηση περιουσίας Άρθ. 21 ν. 4172/2013)	0,00	18.100,74	8.829,69	8.629,69
4.	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ, ΤΟΚΟΥΣ, ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ	0,07	0,07	0,07	0,00
5.	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	17.725,29	21.717,37	21.717,37	3.992,08
6.	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	0,00	0,00	0,00	0,00
Φορολογητέο Ποσό σε (ευρώ):		17.725,36	39.818,18	31.947,13	14.021,70

Κατόπιν αυτών,

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, και την τροποποίηση της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018 και της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Α) Η υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά Δήλωσης-ΔΕΔ
Φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου	21.910,78	43.298,54	32.998,07	11.087,29
Υπόλοιπο φόρου (χρεωστικό)	4.601,30	11.401,08	7.917,22	3.315,92
Προκαταβολή φόρου			1.900,00	1.900,00
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων	72,00	162,07	72,00	0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	14,40	32,41	14,40	0,00
Πρόστιμο φόρου άρθρου 54 ΚΦΔ		3.399,89	828,98	828,98
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 54 ΚΦΔ		45,04		0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο		9,01		0,00

τελών χαρτ/σήμου				
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	271,54	1.573,39	870,87	599,34
Τέλος επιτηδεύματος				
Σύνολο φόρου για καταβολή	4.959,24	16.622,89	7.803,47	2.844,24

Β) Η υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος φορολογικού έτους **2019** του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά Δήλωσης-ΔΕΔ
Φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου	17.725,36	39.818,18	31.947,13	14.221,77
Υπόλοιπο φόρου (χρεωστικό)	3.803,85	11.174,32	8.114,89	4.311,03
Προκαταβολή φόρου				
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων	36,00	162,07	36,00	0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	7,20	32,41	7,20	0,00
Πρόστιμο φόρου άρθρου 54 ΚΦΔ		3.685,24	2.155,52	2.155,52
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 54 ΚΦΔ		63,04		0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτ/σήμου		12,61		0,00
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	125,96	1.314,18	802,56	676,61
Τέλος επιτηδεύματος				
Σύνολο φόρου για καταβολή	3.973,01	16.443,86	11.116,16	7.143,16

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

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

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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