



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27/1/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 252

**ΤΜΗΜΑ** : Α5 Επανεξέτασης  
**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 2131604576  
**E-mail** : [ded.ath@aade.gr](mailto:ded.ath@aade.gr), [a.tsironi@aade.gr](mailto:a.tsironi@aade.gr)

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:
  - α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
  - 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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/ 27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του .....με ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., κατά της με αριθ. ....οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (χρήσης 2012), του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την με αριθ. ....οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (χρήσης 2012), του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από .....οικεία έκθεση μερικού ελέγχου γραφείου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π..
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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

Με την με αριθ. ....οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (χρήσης 2012), του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 112.026,38€, πλέον πρόσθετου φόρου, ποσού 134.431,66€, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης, ποσού 10.734,63€.

## **ΙΣΤΟΡΙΚΟ**

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε συνεπεία της με αριθ. ....εντολής φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., βάσει του με αριθ. ....εγγράφου της Γενικής Γραμματείας Φορολογικής Πολιτικής και Δημόσιας Περιουσίας, Διεύθυνση Ερευνών Οικονομικού Εγκλήματος (Δ.Ε.Ο.Ε.), το οποίο εκδόθηκε κατόπιν της από .....Πορισματικής Έκθεσης, που συντάχθηκε σε εκτέλεση της Εισαγγελικής Παραγγελίας του Ε.Ο.Ε. με στοιχεία ΑΒΜ Ε.Ο.Ε. ....

Βάσει της ανωτέρω εντολής φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (χρήσης 2012), προκειμένου να διαπιστωθεί εάν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48 § 3 του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151) και του άρθρου 21 § 4 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), κατόπιν επεξεργασίας του ηλεκτρονικού αρχείου των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, μέσω του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας.

**Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:**

- 1.** Ποσό καταθέσεων 31.212,61€, που πιστώθηκαν στον με αριθ. GR..... λογαριασμό της τράπεζας ....., στον οποίο ο προσφεύγων ήταν συνδικαιούχος με τα τέκνα του, αφορούσαν αποκλειστικά συναλλαγές της εταιρείας με την επωνυμία .....
- 2.** Οι καταθέσεις συνολικού ποσού, 55.000,00€, που διενεργήθηκαν στον με αριθ. GR..... λογαριασμό της τράπεζας ....., του οποίου είναι αποκλειστικός δικαιούχος, την ....., αφορούσαν επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης, που παρείχε η εταιρεία με την επωνυμία ....., στην οποία συμμετείχε ως ομόρρυθμο μέλος.
- 3.** Οι καταθέσεις, συνολικού ποσού 2.578,40€, στον με αριθ. GR..... λογαριασμό της τράπεζας ....., στον οποίο ο προσφεύγων ήταν συνδικαιούχος με την σύζυγο και τα τέκνα του, αφορούν χρήματα που πλήρωνε ο προσφεύγων για διάφορα έξοδα του μη κερδοσκοπικού συλλόγου ....., του οποίου ήταν πρόεδρος και εν συνεχεία, ο κ. ...., ως ταμίας του συλλόγου τα κατέθετε στον λογαριασμό του.
- 4.** Ο προσφεύγων, αναφορικά με τις πιστώσεις, συνολικού ποσού 25.430,00€, επικαλείται τις με αριθ. ....δηλώσεις δωρεάς με δωρητή την μητέρα της συζύγου του, .....και δωρεοδόχο την σύζυγό του .....

5. Οι καταθέσεις, συνολικού ποσού 60.645,57€, που διενεργήθηκαν στον με αριθ. GR..... τραπεζικό λογαριασμό με συνδικαιούχους τον προσφεύγοντα, την σύζυγό του και τα παιδιά του, καθώς και στον με αριθ. GR..... τραπεζικό λογαριασμό της ....., με συνδικαιούχους τον προσφεύγοντα και την σύζυγό του, αντίστοιχα, αφορούσαν καταθέσεις μηχανικών για οφειλές τους από εγγυητικές επιστολές και ασφαλιστικές εισφορές στο ΤΣΜΕΔΕ, που εξοφλούσε ο προσφεύγων.

6. Οι καταθέσεις, συνολικού ποσού 81.148,81€, που διενεργήθηκαν σε τραπεζικούς λογαριασμούς, στους οποίους ο προσφεύγων ήταν συνδικαιούχος, αφορούσαν καταθέσεις πελατών του λογιστικού γραφείου του κ. .... για οφειλές τους, που εξοφλούσε ο προσφεύγων.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ΚΦΔ 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 πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) ορίζεται 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.»

4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.».

Επειδή, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται μετ έλεγχο οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010 (ΦΕΚ Α' 175), ορίζεται ότι: «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α` έως Ζ` της παρ. 2 του άρθρου 4.

Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1095/ 29-4-2011 «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010» αναφέρεται ότι: «Σχετικά με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α` 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. Ν.2238/1994, ως εξής: « Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του Ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του Ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματός του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται»,

εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

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

[...]

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

[...]

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

[...]

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

**Επειδή**, 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, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του, 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**, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1175/ 17-11-2017 «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.

[...]

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

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

[...]

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενη ή σχετιζόμενη με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του ν. 2238/1994 (άρθρα 28, 40, 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.

Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο.».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/ 5-11-2015 «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται ότι:

[...]

## **B' Προσαύξηση περιουσίας**

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

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

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

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

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

[...]

7. Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (π.χ. τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κ.λπ.).

8) Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές -κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς. Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς. Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση

μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων.

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

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

**Επειδή**, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1228/ 15-10-2014 με θέμα: «Παροχή πρόσθετων οδηγιών στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογουμένων που αποστέλλουν εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011» αναφέρεται ότι: «3. Κατανομή κοινών λογαριασμών στους συνδικαιούχους.

Στις περιπτώσεις αποστολών εμβασμάτων που πραγματοποιούνται από κοινούς λογαριασμούς πρέπει να γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού προέλευσης του εμβάσματος.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να εκδίδεται εντολή ελέγχου σε όλα τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού και εφόσον συμμετέχει ανήλικος έχουν εφαρμογή και οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2238/1994 όπως ίσχυαν.

Σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του.

Επί αμφισβήτησης του ισχυρισμού του ελεγχόμενου από τη φορολογική αρχή η ίδια οφείλει να αιτιολογήσει την αναλογία που αυτή επικαλείται εάν αυτή είναι διαφορετική του ισομερούς επιμερισμού. Η αιτιολόγηση αυτή πρέπει να είναι ειδική και εμπεριστατωμένη (σχετ. διατ. άρθ. 28 και 64 [...]).».

**Επειδή**, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1050/ 17-2-2014 με θέμα: «Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β´, γ´ και ε´ της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α´ 170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού» αναφέρεται ότι:

«Άρθρο 2

Περιεχόμενο των τεχνικών ελέγχου

...

2.4. Για την εφαρμογή των ανωτέρω τεχνικών ορίζονται οι παρακάτω έννοιες:

• Καταθέσεις σε/Αναλήψεις από προσωπικούς και επαγγελματικούς λογαριασμούς σε/από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα.

Καταθέσεις σε/ Αναλήψεις από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα (κάθε μορφής στην Ελλάδα ή το Εξωτερικό), του φορολογούμενου, της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών (λογαριασμοί προσωπικοί, οικογενειακοί και επαγγελματικοί). Περιπτώσεις κοινών λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους τους συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων).».

**Επειδή**, σύμφωνα με την Απόφαση του Β´ Τμήματος του ΣΤΕ 1897/2018: «6. Επειδή, τα αναφερόμενα στην προηγούμενη σκέψη, τα οποία κρίθηκαν με την απόφαση ΣΤΕ 884/2016 του Δικαστηρίου, ισχύουν κατ' αναλογίαν και σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι δικαιούχος τραπεζικού λογαριασμού από κοινού με ένα ή περισσότερα άλλα πρόσωπα.



Πράγματι, και σε τέτοια περίπτωση, το (σημαντικό) χρηματικό ποσό που εισέρχεται στον κοινό λογαριασμό και το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που έχουν δηλώσει στη φορολογική αρχή οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε επικαλείται ο ελεγχόμενος συνδικαιούχος του λογαριασμού είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και έρευνας (στα οποία περιλαμβάνεται και η κλήση των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού για παροχή πληροφοριών και, ενδεχομένως, συναφών αποδεικτικών στοιχείων, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικούς δεκτά στην προηγούμενη σκέψη), μπορεί να θεωρηθεί, κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων και των συνθηκών της υπόθεσης (μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται η τυχόν μεταφορά του ποσού αυτού στον επίμαχο λογαριασμό από ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου συνδικαιούχου του ή η κατάθεσή του από αυτόν, καθώς και χρεώσεις του επίμαχου κοινού τραπεζικού λογαριασμού, όπως η μεταφορά χρηματικού ποσού από το λογαριασμό αυτό σε ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου συνδικαιούχου ή σε τραπεζικό λογαριασμό προσωπικής ή κεφαλαιουχικής εταιρείας στην οποία αυτός είναι εταίρος ή μέτοχος ή σε λογαριασμό τρίτου προσώπου με το οποίο αυτός έχει επαγγελματική/οικονομική συνεργασία ή οικονομική συναλλαγή, ή η αφαίρεση από τον κοινό λογαριασμό χρημάτων για την κάλυψη αγορών που έγιναν μέσω της χρεωστικής ή πιστωτικής κάρτας του συγκεκριμένου συνδικαιούχου ή άλλης δαπάνης για την κτήση εκ μέρους του εμπράγματων ή ενοχικών δικαιωμάτων) ότι συνιστά εισόδημα του συγκεκριμένου συνδικαιούχου του λογαριασμού.».

**Επειδή**, όπως έχει νομολογηθεί, οποιαδήποτε πίστωση σε λογαριασμό με περισσότερους συνδικαιούχους δεν συνεπάγεται άνευ ετέρου ότι αυτή αποτελεί εισόδημα όλων των συνδικαιούχων αλλά μπορεί να αποδειχθεί ότι αφορά μόνο έναν εξ αυτών **ΣΤΕ 175/2020**.

**Επειδή**, σύμφωνα με την Απόφαση του Β' Τμήματος του **ΣΤΕ 1895/2018**: «Ωστόσο, η φορολογική αρχή δεν ανταποκρίνεται στο εν λόγω βάρος της σε περίπτωση, που δεν προβαίνει στην κατά τα ανωτέρω (τεκμηριωμένη) κρίση, αλλά απλώς θεωρεί ότι πρόκειται για περιουσιακή προσαύξηση άγνωστης προέλευσης (επομένως, δυνάμενη να προέρχεται και από πηγή ή αιτία μη αναγόμενη στην άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος) και, συνακόλουθα, βάσει των ανωτέρω διατάξεων του άρθρου 48 παρ. 3 του ΚΦΕ, για εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών. Και τούτο, διότι οι τελευταίες αυτές διατάξεις, εντασσόμενες στη νομοθεσία περί φορολογίας εισοδήματος (και όχι περί φορολογικών στοιχείων), στο μέτρο που προβλέπουν ότι εισόδημα άγνωστης πηγής ή αιτίας λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών, απλώς υπάγουν, κατά πλάσμα δικαίου και για τις ανάγκες της επιβολής του φόρου εισοδήματος (όχι και για την εφαρμογή του Κ.Β.Σ. ή της νομοθεσίας περί επιβολής κυρώσεων, λόγω παραβίασης των διατάξεών του), το εισόδημα άγνωστης προέλευσης στη φορολογία εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρων επαγγελματιών, η υπαγωγή δε αυτή δεν έχει την έννοια ότι το επίμαχο εισόδημα συνιστά πράγματι καρπό της άσκησης ελευθέρου επαγγέλματος, ώστε να επιβάλλεται η υποχρέωση έκδοσης αντίστοιχης απόδειξης παροχής υπηρεσιών, σύμφωνα με το Κ.Β.Σ. (ΣΤΕ 886/2016, 7μελής).».

**Επειδή**, σύμφωνα με την Απόφαση του Β' Τμήματος του **ΣΤΕ 1893/2018**: «4. ... Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη

φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος. Και ναι μεν μπορεί, κατ' εξαίρεση, να αντιταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του, αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης παράβασης φοροδιαφυγής, η τέλεση της οποίας μπορεί να προκύπτει όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, "τεκμήρια"), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις, οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης. Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων. ...».

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

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

**Επειδή**, σύμφωνα με την Απόφαση του Β' Τμήματος του **ΣτΕ 884/2016**: «9. Επειδή, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στην προηγούμενη σκέψη, στο πρώτο σκέλος του πρώτου προδικαστικού ερωτήματος προσήκει η ακόλουθη απάντηση: 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, σύμφωνα με την από .....έκθεση μερικού ελέγχου γραφείου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. και κατόπιν:

- 1) του με αριθ. πρωτ. ....Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.)
- 2) του με αριθ. ....προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (χρήσης 2012) και
- 3) του με αριθ. πρωτ. ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. ....απαντητικού υπομνήματος του προσφεύγοντος επί του ανωτέρω Σ.Δ.Ε.

προέκυψαν οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές παρατίθενται αναλυτικά στις σελίδες 72 - 82 της οικείας έκθεσης ελέγχου.

### ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΠΡΩΤΟ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ενώπιον της Υπηρεσίας μας ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις, συνολικού ποσού 31.212,61€, που διενεργήθηκαν στον με αριθ. GR..... λογαριασμό της τράπεζας ....., στον οποίο, κατά το κρινόμενο οικονομικό έτος, ήταν συνδικαιούχος με τους υιούς του, ..... και ..... αντίστοιχα και οι οποίες παρατίθενται στον κατωτέρω πίνακα:

A/A	Επωνυμία τράπεζας	Αριθμός Λογαριασμού	Όνοματεπώνυμο Συνδικαιούχων	Ημ/γία συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία συναλλαγής	Ποσό ευρώ πίστωση
17	.....	.....	.....	.....	Άμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	.....	3.042,23
35	.....	.....	.....	.....	Άμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	.....	5.000,00
128	.....	.....	.....	.....	Κατάθεση/ ανάληψη σε λογαριασμό	.....	404,57
141	.....	.....	.....	.....	Άμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	.....	3.513,28

160	.....	.....	.....	.....	Αυτόματη κίνηση συστήματος ... ΧΡ <sup>ε</sup> _	.....	4.540,44
198	.....	.....	.....	.....	Άμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	.....	5.408,21
213	.....	.....	.....	.....	Άμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	.....	5.281,58
232	.....	.....	.....	.....	Άμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	.....	4.022,30
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>							<b>31.212,61€</b>

αφορούσαν αποκλειστικά συναλλαγές της εταιρείας με την επωνυμία ....., η οποία μετονομάστηκε σε .....και στην οποία συμμετείχε ως ομόρρυθμο μέλος από 29/6/2005 έως 15/4/2016.

Ο προσφεύγων, προς επίρρωση του ως άνω ισχυρισμού του, προσκόμισε με την ενδικοφανή προσφυγή την κατωτέρω συγκεντρωτική κατάσταση πελατών της εταιρείας με την επωνυμία .....,

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΕΛΑΤΩΝ ΑΡΘΡΟΥ 20§1 ΠΔ 486/1992						
A/A	A.Φ.Μ.	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ (ΟΔΟΣ-ΑΡΙΘΜΟΣ-Τ.Κ.)	Δ.Ο.Υ.	ΠΟΣΟΤ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1	.....	.....	.....	..... ..	2	705,00
2	.....	.....	.....	..... ..	7	7.888,61
3	.....	.....	.....	..... ..	7	12.499,20
4	.....	.....	.....	..... ..	10	12.309,60
5	.....	.....	.....	..... ...	10	20.506,80
6	.....	.....	.....	..... ...	1	800,00
7	.....	.....	.....	..... ..	3	1.123,00
8	.....	.....	.....	..... ..	1	375,31
9	.....	.....	.....	..... ..	1	417,70
10	.....	.....	.....	..... ..	5	1.730,00
11	.....	.....	.....	..... ..	5	4.999,85
12	.....	.....	.....	..... ..	3	1.958,80
13	.....	.....	.....	..... .	4	1.790,03
14	.....	.....	.....	.....	24	21.672,53

15	.....	.....	.....	.....	6	11.883,36
16	.....	.....	.....	.....	1	12.195,12
17	.....	.....	.....	.....	1	5.465,52
18	.....	.....	.....	.....	1	364,00
19	.....	.....	.....	.....	2	900,18
20	.....	.....	.....	.....	1	862,00
21	.....	.....	.....	.....	21	29.695,31
22	.....	.....	.....	.....	5	20.820,68
23	.....	.....	.....	.....	9	2.927,30
24	.....	.....	.....	.....	14	39.738,72
25	.....	.....	.....	.....	15	38.115,06
26	.....	.....	.....	.....	1	550,00
27	.....	.....	.....	.....	29	23.497,83
28	.....	.....	.....	.....	1	1.156,00
29	.....	.....	.....	.....	1	1.750,00
30	.....	.....	.....	.....	8	33.682,91

προκειμένου να αποδείξει ότι οι καταθέτες που διενήργησαν τις πιστώσεις στον με αριθ. GR..... λογαριασμό, συνολικού ποσού 31.212,61€, αφορούσαν πελάτες της ανωτέρω εταιρείας.

**Επειδή**, ο προσφεύγων, προκειμένου να επιστρέψει στην εταιρεία, το ως άνω συνολικό ποσό καταθέσεων, ύψους 31.212,61€ καθώς και για να καλύψει οφειλή της εταιρείας προς την Δ.Ε.Η., προέβη σε μεταφορά, ποσού 100.000,00€ από τον με GR..... λογαριασμό της τράπεζας ..... με συνδικαιούχους τον ίδιο και την σύζυγό του, ....., προς τον με αριθ. GR..... λογαριασμό της ανωτέρω εταιρείας με αιτιολογία συναλλαγής ..... Ο προσφεύγων, προς επίρρωση του ανωτέρω ισχυρισμού του, προσκόμισε με την ενδικοφανή προσφυγή φωτοαντίγραφο της με αριθ. ....επιταγής ποσού, 125.815,00€, με ημερομηνία λήξης την ..... και κοιμιστή αυτής την ....., φωτοαντίγραφα ηλεκτρονικής επικοινωνίας με την ....., καθώς και φωτοαντίγραφα λογιστικών ημερολογιακών εγγραφών της εταιρείας, με χρέωση του λογαριασμού λογιστικού σχεδίου ..... και πίστωση του λογαριασμού ..... "ΕΠΙΤΑΓΕΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ ....." .

**Επειδή**, κατόπιν των ανωτέρω, διαπιστώνεται ότι η μεταφορά ποσού 100.000,00€ από τον με αριθ. GR..... λογαριασμό της τράπεζας ..... στον με αριθ. GR..... λογαριασμό της εταιρείας ....., καλύπτει το ποσό των καταθέσεων των πελατών της ανωτέρω εταιρείας, συνολικού ύψους 31.212,61€, που κατατέθηκαν στον με αριθ. GR..... τραπεζικό λογαριασμό.

Ως εκ τούτου, οι ως άνω πιστώσεις, συνολικού ποσού 31.212,61€, κρίνονται ως επαρκώς αιτιολογημένες και συνεπώς δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151).

## ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΔΕΥΤΕΡΟ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ενώπιον της Υπηρεσίας μας ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις, συνολικού ποσού 55.000,00€, που διενεργήθηκαν στον με αριθ. GR..... λογαριασμό της τράπεζας ....., του οποίου είναι αποκλειστικός δικαιούχος, την 31/12/2012, και οι οποίες παρατίθενται στον κατωτέρω πίνακα:

A/A	ΧΡΗΣΗ	Επωνυμία	Αριθμός Λογαριασμού	Όνοματεπώνυμο Συνδικαιούχων	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ- Πίστωση
247	2012	..... (ΕΤΕ)	.....	.....	.....	Κατάθεση σε λογαριασμό		25.000,00
248	2012	..... (ΕΤΕ)	.....	.....	.....	Κατάθεση σε λογαριασμό		30.000,00
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>								<b>55.000,00€</b>

αφορούσαν επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης, που παρείχε η εταιρεία με την πρώην επωνυμία ..... και νυν ....., στην οποία συμμετείχε ως ομόρρυθμο μέλος, με σκοπό την κάλυψη της με αριθ. ....επιταγής ποσού, 125.815,00€, με ημερομηνία λήξης την ..... και κομιστή αυτής την ....., με σκοπό την εξόφληση οφειλής της εταιρείας .....προς την .....

Επειδή, σύμφωνα με την αναλυτική κατάσταση κινήσεως του με αριθ. GR..... λογαριασμού της ανωτέρω εταιρείας, που τηρεί στην τράπεζα ....., διαπιστώνεται ότι, την ....., η εταιρεία με την πρώην επωνυμία ..... και νυν .....προέβη σε σύναψη σύμβασης δανείου με την τράπεζα ..... το οποίο κατατέθηκε στον ανωτέρω τραπεζικό της λογαριασμό. Εν συνεχεία, η εταιρεία προέβη σε ανάληψη ποσού 25.000,00€ και 30.000,00€, αντίστοιχα, και την ίδια ημέρα, ήτοι την 31/12/2012, διενήργησε ισόποσες καταθέσεις στον με αριθμό GR..... τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω και λαμβάνοντας υπόψη τα όσα παρατέθηκαν ανωτέρω, αναφορικά με τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος, το ποσό των 55.000,00€ αφορά επιστροφή ταμειακής διευκόλυνσης και ως εκ τούτου, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης.

Ως εκ τούτου, οι ως άνω πιστώσεις, συνολικού ποσού 55.000,00€, κρίνονται ως επαρκώς αιτιολογημένες και συνεπώς δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151).

## ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΤΡΙΤΟ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ενώπιον της Υπηρεσίας μας ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις, συνολικού ποσού 2.578,40€, που διενεργήθηκαν στον με αριθ. GR..... λογαριασμό της τράπεζας ....., στον οποίο ο προσφεύγων ήταν συνδικαιούχος με την σύζυγό του, ..... με ΑΦΜ ..... και τα τέκνα του, ..... και ..... αντίστοιχα, οι παρατίθενται στον κατωτέρω πίνακα:

A/A	ΧΡΗΣΗ	Επωνυμία	Αριθμός Λογαριασμού	Όνοματεπώνυμο Συνδικαιούχων	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ- Πίστωση
42	2012	..... (ΕΤΕ)	.....	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	.....	1.813,40
175	2012	..... (ΕΤΕ)	.....	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	.....	465,00
230	2012	..... (ΕΤΕ)	.....	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	.....	300,00
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>								<b>2.578,40€</b>

αφορούσαν χρήματα που πλήρωνε ο προσφεύγων, ως πρόεδρος του μη κερδοσκοπικού συλλόγου ....., για διάφορα έξοδα του συλλόγου και εν συνεχεία, ο κ. ...., ως ταμίας του συλλόγου τα κατέθετε στον λογαριασμό του, και οι οποίες παρατίθενται στον κατωτέρω πίνακα:

**Επειδή**, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ενώπιον της Υπηρεσίας μας προσκόμισε υπεύθυνη δήλωση του κ. ...., σύμφωνα με την οποία καταθέσεις συνολικού ποσού 2.578,40€ αφορούν πληρωμές εξόδων του ....., τις οποίες έκανε ο προσφεύγων ως πρόεδρος του συλλόγου και εν συνεχεία πλήρωνε ο κ. .... ως Ταμίας του συλλόγου. Επιπλέον, προσκομίσθηκαν αντίγραφα αποδείξεων πληρωμής εξόδων και εντολές μεταφοράς χρηματικών ποσών από προσωπικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος.

**Επειδή**, από τα προσκομισθέντα στοιχεία αποδεικνύεται ότι οι συγκεκριμένες πιστώσεις αφορούν σε καταβολές ποσών από το Ταμείο του προαναφερθέντος συλλόγου έναντι δαπανών αυτού, που αποπλήρωσε σε προηγθέντα χρόνο ο προσφεύγων από προσωπικά του χρήματα.

Ως εκ τούτου, οι ως άνω πιστώσεις, συνολικού ποσού 2.578,40€, κρίνονται ως επαρκώς αιτιολογημένες και συνεπώς δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151).

#### **ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΤΕΤΑΡΤΟ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ**

**Επειδή**, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ενώπιον της Υπηρεσίας μας ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις, συνολικού ποσού 25.430,00€, οι οποίες παρατίθενται αναλυτικά στον κατωτέρω πίνακα:

A/A	ΧΡΗΣΗ	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Όνοματεπώνυμο Συνδικαιούχων	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ-Πίστωση
133	2012	.....	.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	800,00
137	2012	..... (ΕΤΕ)	.....	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	.....	1.520,00
143	2012	..... (ΕΤΕ)	.....	.....	.....	Κατάθεση Μετρητών Ευρώ σε λογ/	.....	750,00
150	2012	.....	.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	2.760,00
153	2012	.....	.....	.....	.....	Κατάθεση/ ανάληψη σε λογαριασμό	.....	12.600,00
224	2012	..... (ΕΤΕ)	.....	.....	.....	Κατάθεση σε λογαριασμό	.....	7.000,00
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>								<b>25.430,00€</b>

αφορούν δωρεά της πεθεράς του, ....., προς την σύζυγό του ..... (ΔΩΡΕΟΔΟΧΟΣ) ..... με ΑΦΜ ....., συνολικού ποσού 150.000,00€. Προς επίρρωση του ανωτέρω ισχυρισμού του, ο προσφεύγων επικαλείται τις με αριθ. .... δηλώσεις δωρεάς.

**Επειδή**, σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται στην παρ. 7 της με αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' ....., διενεργήθηκε έλεγχος στα δηλωθέντα εισοδήματα της ..... (ΔΩΡΗΤΡΙΑ) προκειμένου να διερευνηθεί εάν πράγματι υπήρχε η οικονομική δυνατότητα πραγματοποίησης της εν λόγω δωρεάς. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές παρατίθενται αναλυτικά στην από ..... έκθεση μερικού ελέγχου γραφείου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., η δωρήτρια δήλωνε τα κάτωθι εισοδήματα:

ΧΡΗΣΗ	ΔΗΛΩΘΕΝ ΠΟΣΟ σε €	ΠΟΣΟ ΓΟΝΙΚΗΣ ΠΑΡΟΧΗΣ σε €
2002	2.107,71	
2003	2.305,79	
2004	2.710,82	
2005	2.873,52	
2006	3.074,65	
<b>Α ΜΕΡΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ</b>	<b>13.072,49</b>	<b>-40.000,00</b>
2007	3.749,63	
2008 „	4.455,00	
2009	4.571,40	
<b>Β ΜΕΡΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ</b>	<b>25.848,52</b>	<b>-60.000,00</b>
2010	4.860,00	
2011	4.874,91	
<b>Γ ΜΕΡΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ</b>	<b>35.583,43</b>	<b>-50.000,00</b>
<b>ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ</b>		<b>-150.000,00</b>



**Επειδή**, όπως προκύπτει από τα ανωτέρω στοιχεία των δηλώσεων ΦΕΦΠ, η δωρήτρια, ....., δεν είχε την οικονομική δυνατότητα να δωρίσει στην σύζυγο του προσφεύγοντος, ..... με ΑΦΜ ....., τα ως άνω χρηματικά ποσά, συνολικού ύψους 150.000,00€.

**Επειδή**, ο προσφεύγων προσκόμισε τόσο ενώπιον του ελέγχου, όσο και με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ενώπιον της Υπηρεσίας μας πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών, στον οποίο συμπεριέλαβε και τα εισοδήματα του πατέρα της συζύγου του, ....., προκειμένου να αποδείξει ότι η δωρήτρια/πεθερά του είχε την οικονομική δυνατότητα να πραγματοποιήσει τις ως άνω δωρεές.

**Επειδή**, λαμβάνοντας υπόψη το γεγονός ότι ο πεθερός του προσφεύγοντος, ....., απεβίωσε την 10/11/2011, χωρίς μέχρι το θάνατό του να έχει προβεί σε υποβολή δήλωσης φόρου γονικής παροχής προς την κόρη του και σύζυγο του προσφεύγοντος, ..... με ΑΦΜ ....., καθώς και το γεγονός ότι οι δηλώσεις φόρου γονικής παροχής υποβάλλονται ξεχωριστά κι εξατομικευμένα από έκαστο γονέα, λαμβάνονται υπόψη μόνο τα ατομικά εισοδήματα του δηλούντος, ήτοι την ατομική οικονομική του δυνατότητα, διαπιστώνεται ότι η ..... δεν είχε την οικονομική δυνατότητα να δωρίσει το ποσό των 150.000,00€, στην σύζυγο του προσφεύγοντος.

**Επειδή**, σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται στην από .....έκθεση μερικού ελέγχου γραφείου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., ο προσφεύγων, αναφορικά με τα ληφθέντα ποσά δωρεών/γονικών παροχών, όπως αυτά παρατίθενται αναλυτικά στις σελ. 34-36 της οικείας έκθεσης ελέγχου, ισχυρίζεται ότι προέβη σε επανακατάθεσή τους, κατά τις χρήσεις 2012-2015, στους τραπεζικούς του λογαριασμούς επικαλούμενος ότι λόγω της οικονομικής κρίσης και αστάθειας του χρηματοπιστωτικού συστήματος από 2010 διατηρούσε τα εν λόγω ποσά σε μετρητά στην οικία του.

**Επειδή**, σε κάθε περίπτωση, προκειμένου να γίνουν δεκτά τα ποσά που επικαλείται ο προσφεύγων, θα πρέπει να αποδεικνύεται ότι τα εν λόγω ποσά έχουν μείνει στην διάθεσή του ως μετρητά και δεν έχουν αναλωθεί ή δεν έχουν κατατεθεί σε τραπεζικούς λογαριασμούς, σε χρόνο προγενέστερο των κρινόμενων πιστώσεων.

**Επειδή**, το υπόλοιπο των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, κατά την 1/1/2012, ανέρχεται σε ποσό 1.370.809,57€, ενώ παράλληλα μεγάλο μέρος των εισοδημάτων του κατατίθεται σε τραπεζικούς λογαριασμούς. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι διακράτησε το ποσό των 150.000,00€, που τμηματικά έλαβε η σύζυγός του τα έτη 2006, 2009 και 2011, αντίστοιχα, από την ..... και εν συνεχεία, προέβη σε τμηματική κατάθεσή τους σε κοινούς τραπεζικούς τους λογαριασμούς το έτος 2012, δεν γίνεται δεκτός.

**Επειδή**, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών, προκειμένου να αποδειχθεί ότι κατείχε εις χείρας του εναπομείναν διαθέσιμο κεφάλαιο σε μετρητά μεγαλύτερο του ποσού των 1.370.809,57€, που ήταν ήδη κατατεθειμένο εντός του τραπεζικού συστήματος, ενώ η δωρεά συνολικού ποσού 150.000,00 € δεν είχε συμπεριληφθεί στις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΕΦΠ, οικονομικών ετών 2007, 2010 και 2012 που από κοινού υπέβαλε με τη σύζυγό του.

Ως εκ τούτου, οι ως άνω πιστώσεις, συνολικού ποσού 25.430,00€, ορθώς κρίθηκαν από τον έλεγχο ως αναπιολόγητες, καθώς δεν προκύπτει η πηγή και η αιτία προέλευσής τους και συνεπώς εφαρμογή έχουν οι διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151).

## ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΠΕΜΠΤΟ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ενώπιον της Υπηρεσίας μας ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις, συνολικού ποσού 60.645,57€, που διενεργήθηκαν στον με αριθ. GR..... λογαριασμό της τράπεζας ΕΤΕ, στον οποίο ο προσφεύγων ήταν συνδικαιούχος με την σύζυγό του ..... με ΑΦΜ ..... και τα τέκνα του, ..... και ..... αντίστοιχα, καθώς και στον με αριθ. GR..... λογαριασμό της ....., στον οποίο ο προσφεύγων ήταν συνδικαιούχος με την σύζυγό του ....., αφορούσαν ονομαστικές καταθέσεις μηχανικών ασφαλισμένων στο Τ.Σ.Μ.Ε.Δ.Ε.

Επειδή, σύμφωνα με την από ..... έκθεση απόψεων του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. αναφέρεται ότι: «Ο προσφεύγων με την κατατεθείσα ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει ένορκη βεβαίωση της υπαλλήλου του Τ.Σ.Μ.Ε.Δ.Ε. κατά το έτος 2012 κ. ...., σύμφωνα με την οποία ο προσφεύγων πλήρωνε υποχρεώσεις των ασφαλισμένων και εξέδιδαν από το Ταμείο αντίστοιχο γραμμάτιο είσπραξης. Τα χρήματα φυλάσσονταν στο χρηματοκιβώτιο μέχρι να γίνει η κατάθεση από τον προσφεύγοντα. Επίσης, προσκομίζει αντίγραφα των σχετικών γραμματίων είσπραξης του Τ.Σ.Μ.Ε.Δ.Ε. και των γραμματίων είσπραξης των τραπεζών από τα οποία προκύπτει ότι η κατάθεση έγινε από τον προσφεύγοντα.

Συγκεκριμένα, προσκομίζει παραστατικά (γραμμάτια είσπραξης) για το μεγαλύτερο μέρος των πιστώσεων του πίνακα του Κεφαλαίου 5 της ενδικοφανούς προσφυγής (σελίδες 14-17).

Στον παρακάτω πίνακα εμφανίζονται οι πιστώσεις για τις οποίες δεν προσκομίσθηκαν σχετικά παραστατικά, συνολικής αξίας 6.660,84 €.

A/A	Επωνυμία	Αριθμός Λογαριασμού	Συνδικαιούχοι	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης (σε Ευρώ)
149	.....	GR.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	2.076,00
152	.....	GR.....	.....	.....	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	1.343,68
197	.....	GR.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.160,86

199	.....	GR.....	.....	.....	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	2.080,30
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>							<b>6.660,84</b>

Για τις λοιπές πιστώσεις συνολικού ποσού 53.984,73 € προσκομίσθηκαν στοιχεία από τα οποία προκύπτει ότι αφορούν υποχρεώσεις μηχανικών προς το Τ.Σ.Μ.Ε.Δ.Ε. που αρχικά κατατέθηκαν σε λογαριασμό με συνδικαιούχο τον προσφεύγοντα και στην συνέχεια, μετά την έκδοση γραμματίων είσπραξης από το Τ.Σ.Μ.Ε.Δ.Ε., καταβλήθηκαν από τον προσφεύγοντα ενώ η πληρωμή αυτών γινόταν κατά το πλείστον από αναλήψεις μετρητών από λογαριασμούς με συνδικαιούχο τον προσφεύγοντα.

Προτείνεται να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα για τις πιστώσεις συνολικού ποσού 53.984,73 € καθ' όσον από τα προσκομισθέντα στοιχεία προκύπτει ότι αντιστοιχούν σε υποχρεώσεις μηχανικών προς το Τ.Σ.Μ.Ε.Δ.Ε. τις οποίες ανέλαβε να καταβάλλει ο ελεγχόμενος και για τις οποίες εκδόθηκαν ισόποσα γραμμάτια είσπραξης. Συνεπώς δεν αποτελούν πιστώσεις αγνώστου πηγής ή αιτίας ενώ δεν αποτέλεσαν εισόδημα του προσφεύγοντα.».

**Επειδή**, η Υπηρεσία μας κάνει αποδεκτό το ανωτέρω πόρισμα του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Ως εκ τούτου, εκ των πιστώσεων συνολικού ποσού 60.645,57€, μόνο οι πιστώσεις συνολικού ποσού 53.984,73€, κρίνονται ως επαρκώς αιτιολογημένες, για τις οποίες δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151).

### **ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΕΚΤΟ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ**

**Επειδή**, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του ενώπιον της Υπηρεσίας μας ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις, συνολικού ποσού 81.148,81€, που διενεργήθηκαν σε τραπεζικούς λογαριασμούς, στους οποίους ο προσφεύγων ήταν συνδικαιούχος, αφορούσαν καταθέσεις πελατών του λογιστικού γραφείου του κ. .... για οφειλές τους, που εξοφλούσε ο ίδιος.

**Επειδή**, σύμφωνα με την από ..... έκθεση απόψεων του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. αναφέρεται ότι: «Ο προσφεύγων με την κατατεθείσα ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει ένορκες βεβαιώσεις του ιδιοκτήτη του λογιστικού γραφείου κ. ...., της υπαλλήλου του λογιστικού γραφείου κ. .... και του ιδίου, οι οποίες αναφέρονται στον τρόπο που χρησιμοποιούνταν οι λογαριασμοί του προσφεύγοντα για την εξυπηρέτηση των πελατών του λογιστικού γραφείου.

Επίσης, προσκομίζει εκδοθέντα διπλότυπα/παραστατικά εξόφλησης των υποχρεώσεων των πελατών του λογιστικού γραφείου και γραμμάτια είσπραξης των τραπεζών.

Από τα προσκομισθέντα στοιχεία προκύπτει ότι το μεγαλύτερο μέρος των καταθέσεων του πίνακα του Κεφαλαίου 6 της ενδικοφανούς προσφυγής (σελ. 23-25) αντιστοιχούν σε παραστατικά εξόφλησης των πελατών του λογιστικού γραφείου. Η εξόφληση των υποχρεώσεων γινόταν είτε με χρέωση λογαριασμών με συνδικαιούχο τον προσφεύγοντα, είτε μετά από αναλήψεις μετρητών από τους λογαριασμούς αυτούς.

Συγκεκριμένα, στον παρακάτω πίνακα εμφανίζονται σε ιδιαίτερες στήλες τα ποσά των πιστώσεων συνολικού ποσού 81.148,81 € που έχουν αποτελέσει προσαύξηση περιουσίας (1), τα καταβληθέντα ποσά που προκύπτουν βάσει των προσκομισθέντων παραστατικών εξόφλησης (2) καθώς και τα ποσά των πιστώσεων που αντιστοιχούν σε προσκομισθέντα παραστατικά εξόφλησης (3). Τα ποσά των παραστατικών σε κάθε περίπτωση είναι μεγαλύτερα των πιστώσεων.

A/A	Επωνυμία	Αριθμός Λογαριασμού	Συνδικαιούχοι	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπεζής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσά-Πιστώσεων - (1)	Ποσά που πληρώθηκαν βάσει παραστατικών (2)	Ποσά των πιστώσεων που αντιστοιχούν σε παραστατικά εξόφλησης (3)
1	.....	GR.....	.....	.....	Κατάθεση Επιταγών Ευρώ άλλων Τραπεζών	.....	738,00	999,22	738,00
3	.....	GR.....	.....	.....	Κατάθεση Επιταγών Ευρώ άλλων Τραπεζών	.....	7.514,00	7.738,08	7.514,00
7	.....	GR.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	654,30	667,41	654,30
19	.....	GR.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	6.310,26	6.367,74	6.310,26
23	.....	GR.....	.....	.....	Άμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	.....	370,47		
24	.....	GR.....	.....	.....	Κατάθεση/αν άληψη σε λογαριασμό	.....	5.000,00	5.276,17	5.000,00
27	.....	GR.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	16.072,95	16.781,44	16.072,95

57	.....	GR.....	.....	.....	Κατάθεση/αν άληψη σε λογαριασμό	.....	310,00	405,42	310,00
62	.....	GR.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	629,71	629,80	629,71
115	.....	GR.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	3.923,25	3.928,85	3.923,25
117	.....	GR.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.510,16	1.773,27	1.510,16
130	.....	GR.....	.....	.....	Άμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	.....	1.111,10	1.402,04	1.111,10
142	.....	GR.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	.....	6.961,82	7.128,83	6.961,82
146	.....	GR.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	636,00		
148	.....	GR.....	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙΤΑΓΩΝ	.....	1.500,00	1.653,32	1.500,00
156	.....	GR.....	.....	.....	Άμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	.....	302,79	678,97	302,79

<b>157</b>	.....	GR.....	.....	.....	Αμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	.....	1.000,00	1.079,96	1.000,00
<b>222</b>	.....	GR.....	.....	.....	Αγορά - εξόφληση ιδιωτικής επι	.....	1.300,00	3.171,37	1.300,00
<b>169</b>	.....	GR.....	.....	.....	Κατάθεση Επιταγών Ευρώ άλλων T	.....	1.255,00		1.255,00
<b>170</b>	.....	GR.....	.....	.....	Κατάθεση Επιταγών Ευρώ άλλων T	.....	1.500,00	1.472,16	1.500,00
<b>171</b>	.....	GR.....	.....	.....	Κατάθεση Ιδιωτ. Επι/γής Ευρώ Pr	.....	1.580,00	1.585,07	1.580,00
<b>172</b>	.....	GR.....	.....	.....	Κατάθεση Επιταγών Ευρώ άλλων T	.....	3.150,00	3.193,53	3.150,00
<b>180</b>	.....	GR.....	.....	.....	Αμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	.....	2.135,34	2.415,24	2.135,34
<b>192</b>	.....	GR.....	.....	.....	Διάφορες Πιστώσεις	.....	972,00	971,23	972,00

<b>195</b>	.....	GR.....	.....	.....	<b>ΚΑΤΑΘΕΣΗ</b>	.....	<b>1.386,56</b>	<b>1.387,01</b>	<b>1.386,56</b>
<b>204</b>	.....	GR.....	.....	.....	<b>Άμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ</b>	.....	<b>2.021,17</b>	<b>2.009,64</b>	
<b>206</b>	.....	GR.....	.....	.....	<b>Κατάθεση Επιταγών Ευρώ άλλων Τ</b>	.....	<b>2.134,00</b>	<b>2.327,44</b>	<b>2.134,00</b>
<b>208</b>	.....	GR.....	.....	.....	<b>Κατάθεση Επιταγών Ευρώ άλλων Τ</b>	.....	<b>326,00</b>		
<b>211</b>	.....	GR.....	.....	.....	<b>Κατάθεση Επιταγών Ευρώ άλλων Τ</b>	.....	<b>1.450,00</b>	<b>1.618,22</b>	<b>1.450,00</b>
<b>214</b>	.....	GR.....	.....	.....	<b>Κατάθεση Επιταγών Ευρώ άλλων Τ</b>	.....	<b>6.303,47</b>	<b>6.455,07</b>	<b>6.303,47</b>
<b>215</b>	.....	GR.....	.....	.....	<b>Διάφορες Πιστώσεις</b>	.....	<b>473,23</b>	<b>473,23</b>	<b>473,23</b>
<b>239</b>	.....	GR.....	.....	.....	<b>Διάφορες Πιστώσεις</b>	.....	<b>617,23</b>	<b>635,74</b>	<b>617,23</b>

<b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟΝ</b>	<b>81.148,81</b>	<b>77.796,17</b>
-----------------------	------------------	------------------

Προτείνεται να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα για τις πιστώσεις της στήλης (3) συνολικού ποσού 77.796,17 € καθ' όσον από τα προσκομισθέντα στοιχεία προκύπτει ότι αντιστοιχούν σε υποχρεώσεις πελατών του λογιστικού γραφείου που ανέλαβε να καταβάλλει ο ελεγχόμενος και συνεπώς δεν αποτελούν πιστώσεις αγνώστου πηγής ή αιτίας ενώ δεν αποτέλεσαν εισόδημα του προσφεύγοντα.».

Επειδή, η Υπηρεσία μας κάνει αποδεκτό το ανωτέρω πόρισμα του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Ως εκ τούτου, εκ των πιστώσεων συνολικού ποσού 81.148,81€, μόνο οι πιστώσεις συνολικού ποσού 77.796,17€, κρίνονται ως επαρκώς αιτιολογημένες, για τις οποίες δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων της παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151).

Συνεπώς, βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας, το ποσό που θα χαρακτηριστεί ως προσαύξηση περιουσίας, οικονομικού έτους 2013 (χρήσης 2012) και επί του οποίου θα εφαρμοστούν οι διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151) υπολογίζεται ως εξής:

Προσαύξηση περιουσίας παρ.3 άρθρου 48 ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151) βάσει ελέγχου	257.774,90€
(Μείον) Ποσό που δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας και διαγράφεται με την παρούσα απόφαση της Δ.Ε.Δ. [31.212,61€ + 55.000,00€ + 2.578,40€ + 53.984,73€ + 77.796,17€]	220.571,91€
<b>Προσαύξηση περιουσίας παρ.3 άρθρου 48 ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151) βάσει παρούσας Απόφασης Δ.Ε.Δ.</b>	<b>37.202,99€</b>

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στην από .....έκθεση μερικού ελέγχου γραφείου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί της οποίας εδράζεται η με αριθ. με αριθ. ....προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (χρήσης 2012) του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να γίνει μερικώς δεκτή.

### **Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την μερική αποδοχή της από .....και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του .....με ΑΦΜ ..... και την τροποποίηση της με αριθ. ....οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:



**ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Αριθ. Πράξης ..... ) Οικ. έτους 2013 (Χρήσης 2012)****Υπολογισμός προσαύξησης περιουσίας**

Προσαύξηση περιουσίας παρ.3 άρθρου 48 ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151) βάσει ελέγχου	257.774,90€
(Μείον) Ποσό που δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας και διαγράφεται με την παρούσα απόφαση της Δ.Ε.Δ. [31.212,61€ + 55.000,00€ + 2.578,40€ + 53.984,73€ + 77.796,17€]	220.571,91€
<b>Προσαύξηση περιουσίας παρ.3 άρθρου 48 ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151) βάσει παρούσας Απόφασης Δ.Ε.Δ.</b>	<b>37.202,99€</b>

**Υπολογισμός φορολογητέου εισοδήματος**

	Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου		Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ. (2)		Διαφορά 2-1
	Ατομικό και τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	Συζύγου	
<b>ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ</b>							
A-B. Από ακίνητα	979,91	979,91	979,91	979,91	979,91	979,91	0,00
Γ. Από κινητές αξίες	1.974,58	1.226,46	1.974,58	1.226,46	1.974,58	1.226,46	0,00
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							0,00
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις	356,36	0,00	356,36	0,00	356,36	0,00	0,00
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	22.847,34	16.818,32	22.847,34	16.818,32	22.847,34	16.818,32	0,00
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα	0,00	0,00	257.774,90	0,00	37.202,99	0,00	37.202,99
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							0,00
<b>Συνολικό εισόδημα</b>	<b>26.158,19</b>	<b>19.024,69</b>	<b>283.933,09</b>	<b>19.024,69</b>	<b>63.361,18</b>	<b>19.024,69</b>	<b>37.202,99</b>
Αρνητικά στοιχεία εισοδ. που συμψηφίζονται							0,00
<b>Υπόλοιπο</b>	<b>26.158,19</b>	<b>19.024,69</b>	<b>283.933,09</b>	<b>19.024,69</b>	<b>63.361,18</b>	<b>19.024,69</b>	<b>37.202,99</b>
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							0,00
<b>Άθροισμα</b>	<b>26.158,19</b>	<b>19.024,69</b>	<b>283.933,09</b>	<b>19.024,69</b>	<b>63.361,18</b>	<b>19.024,69</b>	<b>37.202,99</b>
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν.2238/1994							0,00
<b>Φορολογητέο εισόδημα</b>	<b>26.158,19</b>	<b>19.024,69</b>	<b>283.933,09</b>	<b>19.024,69</b>	<b>63.361,18</b>	<b>19.024,69</b>	<b>37.202,99</b>

## Υπολογισμός φόρου

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚ.ΕΤΟΥΣ 2013 ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ								
		Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά
		ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	φόρου (3)-(1)
<b>Α. ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΚΑΙ ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΕΙ ΚΛΙΜΑΚΑΣ</b>								
<b>ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ</b>	Εισόδημα	26.158,19	3.497,05	283.933,09	114.677,39	63.361,18	17.264,47	13.767,42
	Μείωση φόρου		315,79		387,44		315,79	0,00
	Υπόλοιπο φόρου (α)		3.181,26		114.289,95		16.948,68	13.767,42
<b>ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ</b>	Εισόδημα	19.024,69	2.176,17	19.024,69	2.176,17	19.024,69	2.176,17	
	Μείωση φόρου		178,61		106,96		178,61	0,00
	Υπόλοιπο φόρου (β)		1.997,56		2.069,21		1.997,56	0,00
	Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)		79,56		925,62		79,56	0,00
<b>Β.ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ</b>								0,00
	Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)	2.020,44	60,62	2.020,44	60,62	2.020,44	60,62	0,00
<b>ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ (α) +(β) +(γ) +(δ)</b>			<b>5.319,00</b>		<b>117.345,40</b>		<b>19.086,42</b>	<b>13.767,42</b>
<b>Γ.ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ</b>								
<b>1.φορος που παρακρατήθηκε</b>								
1(δ)Μισθωτές υπηρεσίες		4.179,62		4.179,62		4.179,62		
<b>2.φορος που προκαταβλήθηκε</b>								
2α.Το προηγούμενο οικονομικό έτος		66,57		66,57		66,57		
2.β. Ειδικών περιπτώσεων			<b>4.246,19</b>		4.246,19		<b>4.246,19</b>	0,00
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση ...								
<b>Υπόλοιπο φόρου</b>			<b>1.072,81</b>		113.099,21		<b>14.840,23</b>	<b>13.767,42</b>
<b>ΠΡΟΣΤΙΘΕΝΤΑΙ ΚΑΙ ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ</b>								
1.Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος								
2.Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων			60,62		60,62		60,62	0,00
3.Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου			12,12		12,12		12,12	0,00
4.Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου								
5.Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ								
6. Πρόσθετος φόρος/ πρόστιμο ανακρίβειας/ μη υποβολής (ευνοϊκότερη κύρωση)					134.431,66		16.520,90	<b>16.520,90</b>
7.Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβολής								
8.Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου								
9. Εισφορά ΕΛΓΑ			7,13		7,13		7,13	0,00
10.Εισφορά αλληλεγγύης			883,96		11.618,59		2.426,50	<b>1.542,54</b>
11. Τέλος Επιτηδεύματος								0,00
<b>Σύνολο κεφαλαίου Δ</b>			<b>2.036,64</b>		259.229,33		<b>33.867,50</b>	<b>31.830,86</b>
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμψηφισμών. Ποσό άρθρου 74 § 3 ν.2238/1994					0,00		0,00	0,00
<b>Τελικό Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση</b>			<b>2.036,64</b>		<b>259.229,33</b>		<b>33.867,50</b>	<b>31.830,86</b>

**Προσδιορισμός επιεικέστερης κύρωσης**

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ) = (Β)+ (Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) ΚΑΙ (Δ)
	ΑΡΘΡΑ 1 & 2 Ν. 2523/1997	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 Κ.Φ.Δ	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡ 49 Ν 4509/2017	
<b>ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ ΠΡΟΣΤΙΜΟ</b>	13.767,42 Χ120% = <b>16.520,90€</b>	13.767,42 Χ 50% = 6.883,71€	109μήνες Χ 0,73% = 79,57% 13.767,42 Χ 79,57% = 10.954,74€	6.883,71€+ 10.954,74€= <b>17.838,45€</b>	<b>16.520,90€</b>

**Υπολογισμός Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης, οικ. έτους 2013 (χρήσης 2012)**

	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά
Εισόδημα από ακίνητα	979,91€	979,91€	0,00€
Εισόδημα από κινητές αξίες	1.974,58€	1.974,58€	0,00€
Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις	356,36€	356,36€	0,00€
Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες	22.847,34€	22.847,34€	0,00€
Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα	0,00€	37.202,99€	37.202,99€
Φορολογητέο Εισόδημα	26.158,19€	63.361,18€	37.202,99€
Αυτοτελή Φορολογούμενα ποσά	16.486,39€	16.486,39€	0,00€
<b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ</b>	<b>42.644,58€</b>	<b>79.847,57€</b>	<b>37.202,99€</b>
<b>ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ</b>	<b>21.054,00€</b>	<b>21.054,00€</b>	-
Εισόδημα επί του οποίου θα επιβληθεί Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	<b>42.644,58€</b>	<b>79.847,57€</b>	-
<b>Συντελεστής Εισφοράς Αλληλεγγύης</b>	<b>2%</b>	<b>3%</b>	
Ποσό ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	852,89€	2.395,43€	1.542,54€
(Μείον) Εισφορά που παρακρατήθηκε	398,19€	398,19€	0,00€
<b>ΠΟΣΟ ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ</b>	<b>454,70€</b>	<b>1.997,24€</b>	<b>1.542,54€</b>
Ποσό ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	568,92€	568,92€	0,00€

συζύγου του προσφεύγοντος			
(Μείον) Εισφορά που παρακρατήθηκε από την σύζυγο του προσφεύγοντος	139,66€	139,66€	0,00€
<b>ΠΟΣΟ ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ</b>	<b>429,26€</b>	<b>429,26€</b>	<b>0,00€</b>
<b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ</b>	<b>883,96€</b>	<b>2.426,50</b>	<b>1.542,54€</b>

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

**Ακριβές Αντίγραφο  
Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**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.