



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 25/05/2023

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 458

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

e-mail : ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

δ. Την με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της 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 ΔΕΔ 1126366Ε2016/30-08-2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, κάτοικος κατά της με αρ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αρ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου εισοδήματος, ποσού 30.052,48€, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 του ΚΦΔ, ποσού 15.026,24€, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 8.015,90€, ήτοι συνολικό ποσό 53.094,62€.

Ιστορικό

Οι διαφορές αυτές Φόρου Εισοδήματος και Εισφοράς Αλληλεγγύης προέκυψαν επί τη βάσει της από οικείας έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ. Ειδικότερα, από τον έλεγχο των τραπεζικών κινήσεων προέκυψαν πρωτογενείς καταθέσεις οι οποίες φορολογήθηκαν από τον έλεγχο ως εξής:

Α/Α	ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ	ΠΟΣΟ
1	Πρωτογενείς καταθέσεις ως μη δηλωθέν εισόδημα αγνώστου πηγής, φορολογήθηκαν σύμφωνα με τα άρθρα 21 παρ.4 και 29 παρ. 4 του Ν.4172/2013	50.519,04€
2	Πρωτογενείς καταθέσεις ως παροχή σε είδος, οι οποίες φορολογήθηκαν ως μισθωτές υπηρεσίες σύμφωνα με το άρθρο 13 του Ν.4172/2013.	30.000,00€
	Συνολικό ποσό πρωτογενών καταθέσεων	80.519,04€

Με βάση τα ανωτέρω, κατέληξε στο παρακάτω αποτέλεσμα για την κρινόμενη χρήση:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016	
Ακαθάριστα έσοδα επιχειρηματικής δραστηριότητας βάσει δήλωσης	54.870,00
Ακαθάριστα έσοδα επιχειρηματικής δραστηριότητας βάσει ελέγχου	54.870,00
Διαφορά ακαθάριστων εσόδων	0,00
Καθαρά κέρδη δραστηριότητας βάσει δήλωσης	48.678,56
Μερίσματα – Τόκοι – Δικαιώματα βάσει δήλωσης	195.298,33
Εισόδημα από μισθωτή εργασία βάσει δήλωσης	15.800,00
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα με βάση τη δήλωση (Α)	259.776,89
Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα βάσει ελέγχου	48.678,56
(Πλέον) Πρωτογενείς καταθέσεις ως μη δηλωθέν εισόδημα αγνώστου πηγής βάσει ελέγχου	50.519,04
Μερίσματα – Τόκοι – Δικαιώματα βάσει ελέγχου	195.298,33
Εισόδημα από μισθωτή εργασία βάσει ελέγχου	45.800,00
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα με βάση τον έλεγχο	340.295,93
ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	80.519,04€

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση άλλως την

τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Ποσό ύψους 27.330,00€ δεν προέρχεται από άγνωστη πηγή, αλλά αφορούν παροχή ιατρικών υπηρεσιών από την εταιρεία «..... σε ασθενείς ασφαλισμένους στην ασφαλιστική εταιρεία για τις οποίες εκδόθηκαν νόμιμες αποδείξεις από την εταιρεία και τα αντίστοιχα ποσά δηλώθηκαν με την δήλωση φορολογίας εισοδήματος της εταιρείας για το έτος 2016.

2) Ποσό ύψους 14.900,00€ δεν προέρχονται από άγνωστη πηγή, αλλά αφορούν παροχή ιατρικών υπηρεσιών από την εταιρεία σε ασθενείς για τις οποίες εκδόθηκαν νόμιμες αποδείξεις από την εταιρεία και τα αντίστοιχα ποσά δηλώθηκαν στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος της εταιρείας για το έτος 2016.

3) Σε ότι αφορά τις καταθέσεις ποσού 30.000,00€ (16.000€ την 12/9/2016 και 14.000 την 23/12/2016), που προέρχονται από μεταφορά χρημάτων από λογαριασμό όψεως της εταιρείας σε προσωπικό του λογαριασμό, διαπιστώνετε από τα έγγραφα που προσκομίζονται ότι πρόκειται για ταμειακές διευκολύνσεις. Τα χρηματικά αυτά ποσά, επεστράφησαν στην εταιρεία εντός μικρού χρονικού διαστήματος – και επ' ουδενί δεν μπορούν να χαρακτηριστούν Παροχή σε Είδος του αρ. 13 του Κ.Φ.Ε., όπως συμπεραίνει η έκθεση ελέγχου. Σε καμία περίπτωση δεν αφορούν προσαύξηση περιουσίας και είναι ποσά γνωστής προέλευσης, αφού προέρχονται από τη δραστηριότητα της Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης με την επωνυμία Οι κατά τ' ανωτέρω αναλήψεις (απολήψεις) θα πρέπει να υπόκεινται κατά τη διαφορά όχι σε τέλος χαρτοσήμου δανειακής σύμβασης (3% ή 2%, κατά περίπτωση), αλλά σε τέλος χαρτοσήμου 1%, σύμφωνα με τη διάταξη του τέταρτου εδαφίου της παραγράφου 5^γ του άρθρου 15 του Κώδικα Χαρτοσήμου, καθόσον, στην περίπτωση αυτή, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της σύμβασης του δανείου, που ορίζονται στο άρθρο 806 του αστικού κώδικα.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του ν.4172/2013 ορίζεται ότι:

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

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 39 «Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

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

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

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

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. ν.2238/1994, ως εξής: « Σε προσαύξησης 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 εισοδήματος 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.

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

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

10. Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010. Ειδικά για τις περιπτώσεις εκείνες των φορολογουμένων, οι οποίοι επικαλούνται έσοδα από εισοδήματα τα οποία έχουν φορολογηθεί τεκμαρτά με βάση τις ισχύουσες διατάξεις και λοιπές περιπτώσεις, όπως αναφέρονται ενδεικτικά παραπάνω στην παράγραφο 6 και εφόσον αυτά αποδεικνύονται από άλλα στοιχεία, ακαθάριστα έσοδα, βιβλία, τιμολόγια κλπ., οι εν λόγω διατάξεις δεν εφαρμόζονται για προσαύξηση περιουσίας που προκύπτει πριν τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του νόμου.

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

...»

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται:

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

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

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

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

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

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

....

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

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

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

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

....»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1175/2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μεταξύ άλλων ορίζεται:

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

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

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

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

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

....

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

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

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

Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.

....»

Επειδή σύμφωνα με την πολ.1033/2014 «Υποχρεώσεις πιστωτικών και χρηματοδοτικών ιδρυμάτων, ιδρυμάτων πληρωμών, Ελληνικών Ταχυδρομείων, Εταιριών Παροχής Επενδυτικών Υπηρεσιών, επιχειρήσεων ιδιωτικής ασφάλισης, ιδιωτικών θεραπευτηρίων, ιδιωτικών εκπαιδευτηρίων, εταιριών σταθερής και κινητής τηλεφωνίας, εταιριών παροχής ηλεκτρικής ενέργειας και ύδρευσης, σύμφωνα με το άρθρο 15 του Ν. 4174/2013»:

«....

Άρθρο 3

Πληροφορίες από ιδιωτικά θεραπευτήρια

3.1. Τα ιδιωτικά θεραπευτήρια (με εξαίρεση εκείνων της ψυχικής υγείας, καθώς και των ιδιωτικών διαγνωστικών κέντρων), διαβιβάζουν στη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, στην Δ/ση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (e- Εφαρμογές), σε ηλεκτρονική κατάσταση, στοιχεία με ιατρικές πράξεις. Τα στοιχεία που διαβιβάζονται είναι τα ακόλουθα:

- α) ΑΦΜ ιατρού που εκτέλεσε την επέμβαση,
- β) ένδειξη έμμισθου (1) ή συνεργαζόμενου (2) ιατρού,
- γ) ημερομηνία εκτελεσθείσας επέμβασης,

δ) κωδικό πράξης, σύμφωνα με την Κωδικοποίηση Νόσων - Διαγνώσεων (ICD-10)/ιατρικών πράξεων.

Την ίδια υποχρέωση έχουν και όλα τα ιδιωτικά ιατρικά κέντρα συμπεριλαμβανομένων και των κέντρων πλαστικής χειρουργικής.

Δεν περιλαμβάνονται στα παραπάνω στοιχεία οι αμοιβές που αφορούν διαγνωστικές εξετάσεις, και οι αμοιβές ιατρών, που αφορούν αποκλειστικά επισκέψεις για ιατρικές γνωματεύσεις.

3.2. Η διαβίβαση στοιχείων θα γίνεται απευθείας στη Γ.Γ.Δ.Ε. μέσω διαδικτυακής εφαρμογής ασφαλούς συστήματος μεταφόρτωσης αρχείου. Οι προδιαγραφές του αρχείου και ο τρόπος διαβίβασής του, θα αναρτηθούν έγκαιρα στην ιστοσελίδα της Γ.Γ.Δ.Ε. Η συχνότητα διαβίβασης των παραπάνω στοιχείων, είναι ετήσια και ως καταληκτική ημερομηνία ορίζεται η 31η Μαρτίου του επόμενου έτους του έτους αναφοράς. ...»

Ως προς την καταλογισθείσα προσ αύξηση περιουσίας

Ως προς τον 1^ο Ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, πρόκειται για φυσικό πρόσωπο που κατά την υπό κρίση φορολογική περίοδο 01.01-31.12.2016 δήλωσε εισοδήματα από μερίσματα ημεδαπής προέλευσης, αμοιβές μελών ΔΣ, Καθαρά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα και τόκους ημεδαπής προέλευσης. Όσον δε, αφορά το αντικείμενο εργασιών του «..... δήλωσε έναρξη εργασιών στις και διακοπή εργασιών την

Επειδή στην από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος όσον αφορά τα συσχετιζόμενα ΑΦΜ καθώς και τις συμμετοχές σε επιχειρήσεις μεταξύ άλλων περιλαμβάνονται και το κάτωθι συσχετιζόμενο ΑΦΜ καθώς και η κάτωθι συμμετοχή σε επιχείρηση:

Συσχετιζόμενα Α.Φ.Μ. (Σχέσεις που έχουν δηλωθεί από κάποιον άλλο)

Συσχετιζόμενο Α.Φ.Μ	Όνομ/μο /Επωνυμία	Ημ/νία Έναρξης	Ημ/νία Λήξης	Κατηγορία	Είδος
.....	04/11/2008		2 ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ	1 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΗΣ

Συμμετοχές σε Επιχειρήσεις

Ημ/νία Έναρξης	Ημ/νία Διακοπής	Α.Φ.Μ. Επιχείρησης	Επωνυμία	Είδος Συμμετοχής	Ποσοστό Συμμετοχής
04/11/2008		ΜΕΛΟΣ	100

Επειδή όπως προκύπτει από την από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, μεταξύ άλλων, οι κάτωθι πιστώσεις κρίθηκαν από τον έλεγχο ως μη δηλωθέν εισόδημα αγνώστου πηγής και φορολογήθηκαν βάσει των άρθρων 21 παρ. 4 και 29. Παρ.4 του ν.4172/2013.Στον κάτωθι πίνακα περιλαμβάνονται και οι απόψεις του προσφεύγοντος σε απάντηση του υπ' αριθ. Σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου.

Α/Α (Ως έκθεση ελέγχου)	Τράπεζα	Αριθμός	Αρ .	Ημερομηνία	Περιγραφή	Αιτιολογία	Ποσό Πίστωσης	Απόψεις προσφεύγοντος
2

.....
.....
.....
.....
.....
ΣΥΝΟΛΟ							27.330,00	

Επειδή ο προσφεύγων προσκόμισε στον έλεγχο σε απάντηση του υπ' αριθ. Σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου τις ανωτέρω Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών εκδόσεως της εταιρείας

Επειδή ο έλεγχος δεν έκανε δεκτούς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος για τις ανωτέρω πιστώσεις με το αιτιολογικό «Αγνώστου πηγής. Ο έλεγχος δεν αποδέχεται τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου, διότι δεν προσκομίστηκε αντίγραφο του ασφαλιστηρίου συμβολαίου που να αποδεικνύεται το όνομα του ασφαλισμένου.»

Επειδή με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων σχετικά με τις ανωτέρω πιστώσεις ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα ποσά αυτά αφορούν παροχή ιατρικών υπηρεσιών από την εταιρία, σε ασθενείς ασφαλισμένους στην ασφαλιστική εταιρία για τις οποίες εκδόθηκαν νόμιμες αποδείξεις από την εταιρεία και τα αντίστοιχα ποσά δηλώθηκαν με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος της εταιρείας για το έτος 2016.Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι οι ασθενείς αυτοί, αποζημιώθηκαν βάσει του ασφαλιστηρίου συμβολαίου της και το κόστος της υπηρεσίας καταβλήθηκε από την ασφαλιστική εταιρία, η οποία εκ παραδρομής κατέθεσε τα χρήματα στον ατομικό του λογαριασμό.

Επειδή πέραν των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών της εταιρείας με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει το πρώτον την από Βεβαίωση του στην οποία αναφέρονται τα κάτωθι:

«Δια της παρούσης βεβαιούται ότι τα πρόσωπα που αναφέρονται παρακάτω και περιλαμβάνονται στην λίστα που υπέβαλε ο ελεγχόμενος κος, ήταν ασφαλισμένοι στην Εταιρία μας το έτος 2016. Όπως προκύπτει από τα τηρούμενα μητρώα μας, τα αναφερόμενα στην ως άνω λίστα ποσά, αφορούν ασφαλιστική αποζημίωση (κάλυψη εξόδων) για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν το έτος 2016 από τον ελεγχόμενο στους κατά τον χρόνο εκείνο ασφαλισμένους μας δυνάμει των ασφαλιστηρίων συμβολαίων τους και της μεταξύ της Εταιρίας μας και του κου συναφθείσας σύμβασης έργου.

Ονοματεπώνυμο ασφαλισμένων

.....
Η παρούσα χορηγείται κατόπιν σχετικής αιτήσεως του κου, για κάθε νόμιμη χρήση.»

Επιπλέον, για τους ανωτέρω προσκομίζει και εκτυπώσεις των προσωπικών τους στοιχείων (πιθανώς από το αρχείο της) ή της ασφαλιστικής τους σύμβασης.

Επειδή όπως αναφέρθηκε και ανωτέρω ο προσφεύγων είναι διαχειριστής από την 04/11/2008 στην εταιρία και κατέχει στην εν λόγω εταιρία ποσοστό συμμετοχής 100%.

Επειδή οι προσκομιζόμενες αποδείξεις εκδόσεως της εταιρείας, συμφωνούν κατ' αξία με τις κρινόμενες πιστώσεις.

Επειδή στην αιτιολογία συναλλαγής των κρινόμενων πιστώσεων ως Αιτιολογία αναφέρεται

Επειδή τα αναγραφόμενα ονοματεπώνυμα των ασθενών στις προσκομιζόμενες Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών εκδόσεως της εταιρίας, περιλαμβάνονται στην από Βεβαίωση

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι εν λόγω ΑΠΥ δηλώθηκαν στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος της εταιρίας.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:
«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 εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 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, συναφώς, στις διατάξεις του άρθρου 17§§1,2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν. 2690/1999) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα:

«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, 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).

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής (βλ. ΣτΕ 565/2008, 2054/1995).

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 36 «Παραγραφή» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

.... γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά,.....»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 63 «Ειδική διοικητική διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή» ορίζεται ότι:

«6. Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.»

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος, δεν αναφέρει, αν επαλήθευσε ή όχι τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, σχετικά με την έκδοση των Α.Π.Υ από το νομικό πρόσωπο.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, όσον αφορά τις κρινόμενες πιστώσεις ύψους 27.330,00€ γίνεται δεκτός, ενώ εάν η είσπραξη ποσών που αφορούν την εταιρία με την επωνυμία από τον προσφεύγοντα δημιουργεί άλλες φορολογικές υποχρεώσεις, δύναται να διενεργηθεί από την αρμόδια φορολογική αρχή έλεγχος, εφόσον κριθεί σκόπιμο, λαμβανομένου υπόψη των διατάξεων περί παραγραφής.

Ως προς τον 2^ο Ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ποσό ύψους 14.900,00€ δεν προέρχονται από άγνωστη πηγή, αλλά αφορούν παροχή ιατρικών υπηρεσιών από την εταιρία σε ασθενείς για τις οποίες εκδόθηκαν νόμιμες αποδείξεις από την εταιρία και τα αντίστοιχα ποσά

δηλώθηκαν στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος της εταιρίας για το έτος 2016.Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι πρόκειται για παλαιούς ασθενείς του, οι οποίοι είχαν τα στοιχεία του τραπεζικού του λογαριασμού και όταν τους ζητήθηκε να καταθέσουν το ποσό που αφορούσε την εξόφληση των υπηρεσιών που τους παρασχέθηκαν, χρησιμοποίησαν τα στοιχεία που είχαν, χωρίς να ανατρέξουν στα στοιχεία της απόδειξης που τους είχε χορηγηθεί. Ειδικότερα, ο ανωτέρω ισχυρισμός προβάλλεται για τις κάτωθι πιστώσεις:

A/A (Ως έκθεση ελέγχου)	Τράπεζα	Αριθμός	Αρ.	Ημερομηνία	Περιγραφή	Απιολογία	Ποσό Πίστωσης
30	2.500,00
46	2.500,00
54	1.300,00
55	1.400,00
56	2.200,00
57	3.500,00
60	1.500,00
ΣΥΝΟΛΟ							14.900,00€

Επειδή όπως προκύπτει από την Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής οι πιστώσεις του ανωτέρω πίνακα δεν καταλογίστηκαν από τον έλεγχο ως εισόδημα του άρθρου 21 παρ. 4 του ν.4172/2013 πλην της πίστωσης με α/α 60 ποσού 1.500,00€.

Επειδή για την πίστωση με α/α 60 ποσού 1.500,00€ ο προσφεύγων τόσο στον έλεγχο όσο και με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε την εκδόσεως της εταιρείας, προς τονΟ έλεγχος δεν έκανε δεκτό τον ισχυρισμό ότι για την εν λόγω πίστωση εκδόθηκε η προσκομιζόμενη ΑΛΣ καθώς δεν προσκομίστηκαν τα σχετικά παραστατικά, ήτοι αντίγραφο επιταγής και καταθετήριο, από τα οποία να είναι δυνατή η ταύτιση τους.

Επειδή με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίζεται κάποιο επιπρόσθετο στοιχείο από το οποίο να προκύπτει η πηγή ή αιτία προέλευσης της πιστωσης με α/α 60 ποσού 1.500,00€, ενώ όπως αναφέρθηκε οι υπόλοιπες πιστώσεις του ανωτέρω πίνακα δεν καταλογίστηκαν από τον έλεγχο ως εισόδημα του άρθρου 21 παρ. 4 του ν.4172/2013.Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή για τις κάτωθι πιστώσεις:

A/A (Ως έκθεση ελέγχου)	Τράπεζα	Αριθμός	Αρ.	Ημερομηνία	Περιγραφή	Απιολογία	Ποσό Πίστωσης	Τελικό Ποσό Πρωτογενό υς Κατάθεσης Βάσει Ελέγχου
1	1.000,00	1.000,00
8	3.350,47	3.350,47
10	1.670,25	1.670,25
11	650	650
14	500	500
21	840,2	840,2
24	1.000,00	1.000,00
25	2.500,00	500
26	202,12	202,12
33	500	500
34	1.676,00	1.676,00
37	1.800,00	1.800,00
39	500	500
43	500	500
49	3.500,00	3.500,00
58	3.500,00	3.500,00
ΣΥΝΟΛΟ								21.689,04€

οι οποίες κρίθηκαν από τον έλεγχο ως μη δηλωθέν εισόδημα αγνώστου πηγής και φορολογήθηκαν βάσει των άρθρων 21 παρ.4 και 29 παρ. 4 του ν.4172/2013 δεν προβάλλεται κανένας ισχυρισμός.

Ως προς τις πιστώσεις που κρίθηκαν παροχή σε είδος και φορολογήθηκαν ως μισθωτές υπηρεσίες

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 13 «Παροχές σε είδος» του ν.4172/2013 όπως ίσχυε κατά τα κρινόμενα έτη, ορίζεται ότι:

«1) Με την επιφύλαξη των διατάξεων των παραγράφων 2, 3, 4 και 5 και του άρθρου 14, οποιοσδήποτε παροχές σε είδος λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή εταίρος ή μέτοχος ή συγγενικό πρόσωπο αυτού κατά την έννοια της περίπτωσης στ' του άρθρου 2, συνυπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημά του στην αγοραία αξία τους, εφόσον η συνολική αξία των παροχών σε είδος υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά φορολογικό έτος και μόνο για το υπερβάλλον ποσό.

.....

3) Οι παροχές σε είδος με τη μορφή δανείου, προς εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα περιβάλλονται τη μορφή έγγραφης συμφωνίας και αποτιμώνται με βάση το ποσό της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ των τόκων που θα κατέβαλε ο εργαζόμενος στη διάρκεια του ημερολογιακού μήνα κατά τον οποίο έλαβε την παροχή, εάν το επιτόκιο υπολογισμού των τόκων ήταν το μέσο επιτόκιο αγοράς, του οποίου η μέθοδος υπολογισμού ορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, κατά τον ίδιο μήνα και των τόκων που τυχόν κατέβαλε ο εργαζόμενος στη διάρκεια του εν λόγω ημερολογιακού μήνα. Σε περίπτωση που δεν υφίσταται έγγραφη συμφωνία δανείου, το σύνολο του αρχικού κεφαλαίου λογίζεται ως παροχή σε είδος. Η προκαταβολή μισθού άνω των τριών (3) μηνών θεωρείται δάνειο»,

Περαιτέρω, με την ΠΟΛ.1034/2014 (Β' 327) Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών, προσδιορίστηκε το μέσο επιτόκιο αγοράς, ενώ με την ΠΟΛ.1219/2014, δόθηκαν οδηγίες για τις παροχές σε είδος.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ 1, 2, 3 του ν. 4172/2013 (Α' 167), ορίζεται ότι:

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

2) Για τους σκοπούς του Κ.Φ.Ε., εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες: ... δ) ως διευθυντής ή μέλος του ΔΣ εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας,

3) Ως ακαθάριστα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις θεωρούνται τα εξής: ... η) κάθε άλλη παροχή που εισπράττεται έναντι υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης,»

Επειδή όπως αναφέρθηκε και ανωτέρω ο προσφεύγων είναι διαχειριστής από την 04/11/2008 στην εταιρία και κατέχει στην εν λόγω εταιρία ποσοστό συμμετοχής 100%.

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με το πόρισμα της έκθεσης ελέγχου μεταξύ άλλων το φορολογικό έτος 2016 διαπιστώθηκαν εισοδήματα (από παροχή σε είδος) συνολικού ποσού 30.000,00€ που φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 §1 ν.4172/2013. Στον κάτωθι πίνακα περιλαμβάνονται οι πιστώσεις για τις οποίες σύμφωνα με το πόρισμα του ελέγχου φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 §1 ν.4172/2013 καθώς και οι απόψεις του προσφεύγοντος σε απάντηση του υπ' αριθ. Σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου.

Α/Α (Ως έκθεση ελέγχου)	Τράπεζα	Αριθμός	Αρ .	Ημερομηνία	Περιγραφή	Αιτιολογία	Ποσό Πίστωσης	Απόψεις προσφεύγοντος
51
59

Επειδή σύμφωνα με την από την Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής ο έλεγχος δεν έκανε δεκτούς τους ανωτέρω ισχυρισμούς του προσφεύγοντος για τις δύο πιστώσεις συνολικού ποσού 30.000,00€ σύμφωνα με το κάτωθι αιτιολογικό: «Ο έλεγχος δεν αποδέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου, διότι από τις κινήσεις λογαριασμών που έχει στη διάθεσή του και τα στοιχεία που προσκομίστηκαν δεν προκύπτουν ισόποσες αναλήψεις ή μεταφορές χρημάτων στους λογαριασμούς της εταιρείας ώστε η συγκεκριμένη κίνηση να θεωρηθεί ως ταμειακή διευκόλυνση. Ως εκ τούτου ο έλεγχος κρίνει ότι πρόκειται για μεταφορά ποσού από το τραπεζικό λογαριασμό της στο προσωπικό του τραπεζικό λογαριασμό. Στη περίπτωση αυτή η πίστωση θεωρείται από τον έλεγχο παροχή σε είδος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 1 του ν. 4172/2013, θα συνυπολογιστεί στο φορολογητέο εισόδημα του ελεγχόμενου και θα φορολογηθεί ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.» Επιπλέον, αναφορικά με τις εν λόγω πιστώσεις ύψους 30.000,00€ στην από οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι: «Καταθέσεις συνολικού ποσού 30.000,00€, οι οποίες προέρχονται από μεταφορά των χρημάτων από τον υπ' αριθ. λογαριασμό όψεως της που τηρείται στη στο προσωπικό λογαριασμό του ελεγχόμενου. Για τις εν λόγω καταθέσεις από τον ελεγχόμενο προσκομίστηκε εκτύπωση του λογαριασμού και βεβαιώσεις της με τα οποία υποστηρίζει ότι πρόκειται για χρηματικές διευκολύνσεις. Ο έλεγχος δεν αποδέχεται το ισχυρισμό του ελεγχόμενου δεδομένου ότι, από τις κινήσεις λογαριασμών που έχει στη διάθεση του δεν προκύπτουν ισόποσες αναλήψεις ή μεταφορές χρημάτων στους λογαριασμούς της εταιρείας ώστε οι συγκεκριμένες κινήσεις να θεωρούνται ως ταμειακή διευκόλυνση και επιπλέον δεν προσκομίστηκαν υποστηρικτικά στοιχεία ήτοι: αποδείξεις καταθέσεων και η χρέωση του λογαριασμού (ταμείο της). Με βάση τα ανωτέρω ο έλεγχος κρίνει ότι οι πιστώσεις αυτές συνιστούν παροχή σε είδος και θα φορολογηθούν ως μισθωτές υπηρεσίες, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 1 του ν. 4172/2013.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:
«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 το άρθρο 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, συναφώς, στις διατάξεις του άρθρου 17§§1,2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν. 2690/1999) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα:

«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, 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). Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής (βλ. ΣτΕ 565/2008, 2054/1995).

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 36 «Παραγραφή» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

.... γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά,.....»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 63 «Ειδική διοικητική διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή» ορίζεται ότι:

«6. Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.»

Επειδή ο προσφεύγων τόσο στον έλεγχο όσο και με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε α) την καρτέλα του λογαριασμού από 01/01/2016 έως 31/12/2016 της εταιρείας και β) αποδείξεις είσπραξης και αποδείξεις πληρωμής της εν λόγω εταιρείας προκειμένου να αποδείξει ότι τα ποσά που πιστώθηκαν στον λογαριασμό του ύψους 30.000,00€ επεστράφησαν στην εν λόγω εταιρεία.

Επειδή από την προσκομιζόμενη καρτέλα του λογαριασμού από 01/01/2016 έως 31/12/2016 της εταιρείας προκύπτουν οι κάτωθι εγγραφές:

Ημερομηνία	Παραστατικό	Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση	Υπόλοιπο
01/01/2016		Εκ Μεταφοράς	0,00	0,00	0,00
13/09/2016	-	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	16.000,00	0,00	16.000,00
18/09/2016	-	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	0,00	16.000,00	0,00
23/12/2016	-	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	14.000,00	0,00	14.000,00
29/12/2016	-	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	0,00	14.000,00	0,00

Επιπλέον από τις προσκομιζόμενες αποδείξεις είσπραξης και πληρωμής της εταιρείας προκύπτουν τα κάτωθι:

- Πληρώθηκε την τοις μετρητοίς στον, διαχειριστή της εταιρείας με την επωνυμία, το ποσό των δεκαέξι χιλιάδων ευρώ (16.000,00€) και δεκατεσσάρων χιλιάδων ευρώ (14.000,00€) αντίστοιχα.
- Εισπράχθηκε την τοις μετρητοίς από τον, διαχειριστή της εταιρείας με την επωνυμία, το ποσό των δεκαέξι χιλιάδων ευρώ (16.000,00€) και δεκατεσσάρων χιλιάδων ευρώ (14.000,00€) αντίστοιχα.

Επειδή η μη προσκόμιση από τον προσφεύγοντα τραπεζικών παραστατικών και συγκεκριμένα αναλήψεων δεν συνεπάγεται ότι ο προσφεύγων δεν ήταν σε θέση να επιστρέψει με μετρητά το ποσό των 30.000,00€ στην εταιρεία με την επωνυμία

Επειδή ο έλεγχος είχε στη διάθεση του τους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος και επιπλέον προσκομίστηκαν από τον προσφεύγοντα η ανωτέρω καρτέλα και οι ανωτέρω αποδείξεις είσπραξης και πληρωμής.

Επειδή η Φορολογική Αρχή δεν παρείχε σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την κρίση της ότι το φορολογικό έτος 2016 οι ως άνω κρινόμενες πιστώσεις συνολικού ποσού 30.000,00 € αποτελούν παροχή σε είδος.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, όσον αφορά τις κρινόμενες πιστώσεις ύψους 30.000,00€ γίνεται δεκτός, ενώ εάν από την επιστροφή του εν λόγω ποσού με μετρητά από τον προσφεύγοντα στην εταιρία με την επωνυμία προκύπτει θέμα περί προσαύξησης περιούσιας και περί ύπαρξης εισοδήματος από αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, δύναται να διενεργηθεί από την αρμόδια φορολογική αρχή έλεγχος, εφόσον κριθεί σκόπιμο, λαμβανομένου υπόψη των διατάξεων περί παραγραφής.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω:

Α) Πιστώσεις για τις οποίες δε συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013, ήτοι οι πιστώσεις του πρώτου ισχυρισμού:

Α/Α (Ως έκθεση ελέγχου)	Τράπεζα	Αριθμός	Αρ .	Ημερομηνία	Περιγραφή	Αιτιολογία	Ποσό Πίστωσης
2	4.000,00
15	1.100,00
1-6	1.100,00
18	2.000,00
19	930
28	2.000,00
29	2.000,00
31	1.100,00
32	2.000,00

35	..... ...	..... ...	... ... ... ... ... ...	.....	.....	.....	2.000,00
36	..... ...	..... ...	... ... ... ... ... ...	.....	.....	.....	350
38	..... ...	..... ...	... ... ... ... ... ...	.....	.....	.....	1.100,00
40	..... ...	..... ...	... ... ... ... ... ...	.....	.....	.....	1.100,00
41	..... ...	..... ...	... ... ... ... ... ...	.....	.....	.....	4.000,00
47	..... ...	..... ...	... ... ... ... ... ...	.....	.....	.....	350
48	..... ...	..... ...	... ... ... ... ... ...	.....	.....	.....	2.200,00
ΣΥΝΟΛΟ							27.330,00

Β) Πιστώσεις οι οποίες δεν συνιστούν παροχή σε είδος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ.1 του ν.4172/2013, ήτοι οι πιστώσεις του τρίτου ισχυρισμού:

Α/Α (Ως έκθεση ελέγχου)	Τράπεζα	Αριθμός	Αρ .	Ημερομηνία	Περιγραφή	Αιτιολογία	Ποσό Πίστωσης
51	16.000,00
59	14.000,00

Γ) Προσαύξηση Περιουσίας και παροχή σε είδος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ.1 του ν.4172/2013 με βάση την παρούσα απόφαση

A/A	ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ	ΕΛΕΓΧΟΣ (Α)	ΔΕΔ (Β)	ΔΙΑΦΟΡΑ (Α-Β)
1	Πρωτογενείς καταθέσεις ως μη δηλωθέν εισόδημα αγνώστου πηγής, οι οποίες θα φορολογηθούν σύμφωνα με τα άρθρα 21 παρ.4 και 29 παρ. 4 του Ν.4172/2013	50.519,04€	23.189,04	27.330,00
2	Πρωτογενείς καταθέσεις ως παροχή σε είδος, οι οποίες θα φορολογηθούν ως μισθωτές υπηρεσίες σύμφωνα με το άρθρο 13 του Ν.4172/2013.	30.000,00€	0,00	30.000,00

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, και την τροποποίηση της υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής.

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

1. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης) Φορ. Έτος 2016

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης (Α)		Ποσά Ελέγχου (Β)		Ποσά ΔΕΔ (Γ)		Διαφορά (Γ-Α)
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Ακίνητη περιουσία		6.270,00		6.270,00		6.270,00	
Τόκοι - Μερίσματα - Δικαιώματα	195.298,33	79,14	195.298,33	79,14	79,14	79,14	
Επιχειρηματική δραστηριότητα	48.678,56	8.640,00	48.678,56	8.640,00	8.640,00	8.640,00	
Επιχειρ. Δραστηριότητα (αρ. 21 παρ.4 ν.4172/2013)			50.519,04		23.189,04		23.189,04
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	15.800,00	33.187,00	45.800,00	33.187,00	15.800,00	33.187,00	
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
Ναυτικό Εισόδημα							
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	259.776,89	48.176,14	340.295,93	48.176,14	282.965,93	48.176,14	23.189,04
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	259.776,89	48.176,14	340.295,93	48.176,14	282.965,93	48.176,14	23.189,04
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών							
Εκπτώσεις εισοδήματος							
Φορολογητέο εισόδημα	259.776,89	48.176,14	340.295,93	48.176,14	282.965,93	48.176,14	23.189,04
Απαλλασσόμενα επιχειρημ. Δραστηριότητας							

Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά							
Συνολικό εισόδημα	259.776,89	48.176,14	340.295,93	48.176,14	282.965,93	48.176,14	23.189,04
Τεκμαρτό εισόδημα							
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ.	259.776,89	48.176,14	340.295,93	48.176,14	282.965,93	48.176,14	23.189,04

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Κ.ΛΠ

Α.	Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3) - (1)
		ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	
	Φορολογητέο εισόδημα	259.776,89	48.176,14	340.295,93	48.176,14	282.965,93	48.176,14	23.189,04
	Φόρος κλίμακας	41.548,86	12.774,52	71.601,34	12.774,52	49.201,25	12.774,52	7.652,39
	Μείον: Μειώσεις από το φόρο	2.000,00	1.868,13	2.000,00	1.868,13	2.000,00	1.868,13	
	Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων							
	Φόρος που αναλογεί	39.548,86	10.906,39	69.601,34	10.906,39	47.201,25	10.906,39	7.652,39
B.	Μείον							
1.	Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από:							
	α) Τόκους-Μερίσματα-Δικαιώματα	19.533,08	11,91	19.533,08	11,91	19.533,08	11,91	
	β) Επιχειρηματική δραστηριότητα		1.728,00		1.728,00		1.728,00	
	γ) Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	4.542,54	5.341,35	4.542,54	5.341,35	4.542,54	5.341,35	
	δ) Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
	ε) Αλλοδαπή προέλευση							
2.	Φόρος που προκαταβλήθηκε							
	α) το προηγούμενο οικονομικό/φορολογικό έτος	16.242,92		16.242,92		16.242,92		
	β) Ειδικών περιπτώσεων							
3.	Φόρος που καταβλήθηκε βάσει							
	Μείωση επιστροφής φόρου							
	Υπόλοιπο φόρου (+/-)	-769,68	3.825,13	29.282,80	3.825,13	6.882,71	3.825,13	7.652,39
Γ.	Πλέον							
1.	Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολογικό έτος	14.905,35	172,80	14.905,35	172,80	14.905,35	172,80	
2.	Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτου							
3.	Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου							
	Σύνολο φόρου εισοδήματος (+/-)	14.135,67	3.997,93	44.188,15	3.997,93	21.788,06	3.997,93	7.652,39
	Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			15.026,24		3.826,19		3.826,19
	Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58							

Κ.Φ.Δ. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου Ειδική εισφορά αλληλεγγύης Τέλος επιτηδεύματος Φόρος πολυτελούς διαβίωσης Συνολικά ποσά (+/-)							
	20.464,77	1.599,97	28.480,67	1.599,97	22.783,67	1.599,97	2.318,90
	650,00		650,00		650,00	650,00	
	2.493,40		2.493,40		2.493,40	2.493,40	
	37.743,84	5.597,90	90.838,46	5.597,90	51.541,33	5.597,90	13.797,49
Δ. ΣΥΝΟΛΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ Διαφορά συμφητισμού Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση Πιστωτικό ποσό για επιστροφή <i>Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή</i> Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση							
		43.341,74		96.436,36		57.139,23	13.797,49
		43.341,74		96.436,36		57.139,23	13.797,49

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.