



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 10 / 09 / 2025

Αριθμός απόφασης: 3302

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
- β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ) της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ) Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 25-04-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ κατοίκου, οδός αρ., Τ.Κ. κατά :
-της με αριθμό .../26-03-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019 και
-της με αριθμό/26-03-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **25-04-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID) ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ιστορικό:

Στον προσφεύγοντα, ο οποίος είναι φυσικό πρόσωπο μη επιτηδευματίας και διαχειριστής της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ διενεργήθηκε έλεγχος από το 4^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2019 και 2020.

Από τον έλεγχο ελήφθησαν υπόψη οι υποβληθείσες δηλώσεις του προσφεύγοντος, καθώς και τα δεδομένα των κινήσεων των τραπεζικών του λογαριασμών που τηρεί στην ημεδαπή και που ελήφθησαν από το σύστημα «Σ.Μ.Τ.Λ.» της Α.Α.Δ.Ε. και οι κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του που τηρεί στο εξωτερικό και καθώς διαπιστώθηκε πλήθος πιστώσεων-καταθέσεων ή μεταφορών χρηματικών ποσών, που δεν κατέστη δυνατό να προσδιοριστεί η πηγή και αιτία προέλευσης τους ή εάν πρόκειται για χρηματικά ποσά τα οποία έχουν ήδη φορολογηθεί ή απαλλαχθεί με ειδικές διατάξεις, εστάλη στον προσφεύγοντα το με αριθμό πρωτ...../2024 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών προκειμένου να θέσει στην διάθεση του ελέγχου πληροφορίες σχετικά με το σύνολο των πιστώσεων που εμπεριέχονταν σε αυτό. Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος κατέθεσε σχετικά υπομνήματα με τους ισχυρισμούς του, τα οποία ο έλεγχος κατόπιν αξιολόγησης αυτών ως αναφέρεται στη σχετική από 25-04-2024 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, κατέληξε πως και για τα δύο φορολογικά έτη, πλήθος πιστώσεων που προέρχονται από την εταιρεία «.....» με ΑΦΜ, στην οποία είναι μέτοχος και διαχειριστής, αφορούσαν σε εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες του άρθρου 13 παρ.1 του ΚΦΕ περί παροχής σε είδος και εκδόθηκαν οι με αριθμό/25-04-2024 Οριστική Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019 και η με αριθμό/25-04-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, κατά των οποίων προσέφυγε με την με αριθ. πρωτ./23-05-2024 ενδικοφανή προσφυγή του, η οποία έγινε δεκτή με την με αριθμό/08-10-2024 σχετική απόφαση της υπηρεσίας μας και ακύρωσε τις εν λόγω πράξεις για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

Κατόπιν τούτου η αρμόδια φορολογική αρχή εξέδωσε την με αριθμό/20-11-2024 σχετική εντολή ελέγχου φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2019 και 2020.

Από τον έλεγχο εστάλη η σχετική γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων καθώς και σχετικό Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ προκειμένου να τεθούν στην διάθεση του ελέγχου πληροφορίες σχετικά με το σύνολο των πιστώσεων που εμπεριέχονταν σε αυτό. Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος, υπέβαλε υπόμνημα στο οποίο ανέφερε τους ισχυρισμούς και πλήθος αποδεικτικών στοιχείων σχετικά με την αιτιολόγηση των αναφερθέντων πιστώσεων.

Ο προσφεύγων στο πλαίσιο του υπό κρίση ελέγχου ισχυρίστηκε ότι τα ποσά που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο ως εισόδημα και προέρχονται από την εταιρεία «.....» αφορούν σε φορολογηθέντα μερίσματα από την εν λόγω εταιρεία τόσο του ιδίου όσο και των τέκνων του καθώς ο ίδιος συμμετέχει με ποσοστό 20,16 % και τα δύο τέκνα του συμμετέχουν με ποσοστό 14,91 % έκαστο, ήτοι συνολικό ποσοστό συμμετοχής του ιδίου και των τέκνων του 50%.

Ο Προϊστάμενος του 4^{ου} ΕΛΚΕ εξέδωσε εντολές ελέγχου προς τα τέκνα του ελεγχόμενου, και στο πλαίσιο αυτό έγινε δεκτό ότι ορισμένες πιστώσεις στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος αφορούν όντως ποσά μερισμάτων που αναλογούν στην κόρη του καθώς διαπιστώθηκε ότι πραγματοποιήθηκαν στην συνέχεια μηνιαίες καταβολές ποσών από λογαριασμό του προσφεύγοντος σε προσωπικό λογαριασμό της κόρης του, ενώ για τον υιό του δεν διαπιστώθηκε να διαθέτει τραπεζικό λογαριασμό στον οποίο να εμφανίζεται ως μοναδικός δικαιούχος. Όλοι οι τραπεζικοί λογαριασμοί τους οποίους διαθέτει, εμφανίζεται ως συνδικαιούχος αυτών με κύριο δικαιούχο τον προσφεύγοντα. Συνεπώς ο έλεγχος έκρινε ότι δεν

αποδείχθηκε ότι οι πιστώσεις από την εταιρεία αφορούν σε καταβολή μερισμάτων προς τον υιό του προσφεύγοντος.

Τα αποτελέσματα του ελέγχου κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά στον προσφεύγοντα με το με αριθ./18-02-2025 Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου μετά των Προσωρινών Διορθωτικών Προσδιορισμών Φόρου Εισοδήματος των φορολογικών ετών 2019 και 2020.

Ο προσφεύγων υπέβαλε το με αριθμό πρωτ./2025 υπόμνημα και κατόπιν αξιολόγησης αυτού ο έλεγχος τελικώς διαπίστωσε ότι έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 13 παρ.3 του ΚΦΕ για τα ποσά που εμφανίζονται στην τελευταία στήλη του παρακάτω πίνακα:

ΕΤΟΣ	ΣΥΝΟΛΟ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΠΡΟΕΡΧΟΜΕΝΩΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΤΑΙΡΕΙΑ «.....»	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΟΙ ΟΠΟΙΕΣ ΑΦΟΡΟΥΝ ΣΕ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΝ ΛΟΓΩ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΟΥ ΕΧΟΥΝ ΦΟΡΟΛΟΓΗΘΕΙ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΟΙ ΟΠΟΙΕΣ ΑΦΟΡΟΥΝ ΣΕ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ ΤΗΣ ΚΟΡΗΣ ΤΟΥ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΚΡΙΘΗΚΕ ΟΤΙ ΕΧΟΥΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΟΙ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 13 ΠΑΡ.3 ΤΟΥ ΚΦΕ
2019	96.000,00	18.153,00	14.500,00	63.347,00
2020	117.000,00	35.823,00	11.000,00	70.177,00

Κατόπιν της ανωτέρω διαπίστωσης και λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ.3 του ΚΦΕ όπως αυτές ισχύουν για κάθε ελεγχόμενο έτος ο έλεγχος έκρινε για το φορολογικό έτος 2019 ως παροχή σε είδος με την μορφή δανείου το ποσό των 63.347,00 ευρώ καθότι δεν υφίσταται έγγραφη συμφωνία δανείου ενώ για το φορολογικό έτος 2020 έκρινε ως παροχή σε είδος το ποσό των 7.544,12 που αντιστοιχεί στο ποσό των τόκων που επωφελείται ο προσφεύγων.

Περαιτέρω διαπιστώθηκε και διαφορά εισοδήματος από τόκους μερίσματα ύψους 7.514,86 ευρώ για το φορολογικό έτος 2019 και ύψους 4.236,15 για το φορολογικό έτος 2020.

Η ελεγκτική αρχή για τον καταλογισμό των ανωτέρω διαφορών προέβη στην έκδοση:

- της με αριθμό/26-03-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, χρεωστικό ποσό φόρου ποσού 21.166,85 €, πλέον πρόσθετου φόρου άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 10.583,43 €, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 6.048,65 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **37.798,93 €** και

- της με αριθμό/26-03-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, χρεωστικό ποσό φόρου ποσού 1.176,35 €, πλέον πρόσθετου φόρου άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 588,18 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **1.764,53 €**.

Ο προσφεύγων ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή του καθώς και να ακυρωθούν, εξαφανισθούν, άλλως τροποποιηθούν οι ανωτέρω πράξεις, προβάλλοντας τους εξής ισχυρισμούς:

- Το αβάσιμο του πορίσματος ελέγχου καθώς ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη το αυταπόδεικτο γεγονός ότι το σύνολο του ποσού, το οποίο λανθασμένα χαρακτηρίζει ως δήθεν «πλεονάζουσες πιστώσεις», είναι ίσο με το ποσό των διανεμηθέντων κερδών που είναι δικαιούχοι τα παιδιά του

- Νομική αβασιμότητα και εσφαλμένη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 13 παρ. 3 του ΚΦΕ, όπως ίσχυαν. Η φορολογική αρχή που επικαλείται τις σχετικές διατάξεις, φέρει το βάρος της απόδειξης.

- Ο υπολογισμός του καταλογισθέντος φόρου είναι προδήλως εσφαλμένος, στηριζόμενος σε λανθασμένη βάση υπολογισμού.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 27 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 27 - Φορολογικός έλεγχος

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν.4172/2013, 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:

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

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

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

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

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

στ) βάσει έγγραφων συμβάσεων παροχής υπηρεσιών ή συμβάσεων έργου, με φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες τα οποία δεν υπερβαίνουν τα τρία (3) ή, εφόσον υπερβαίνουν τον αριθμό αυτόν, ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) του ακαθάριστου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα προέρχεται από ένα (1) από τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που λαμβάνουν τις εν λόγω υπηρεσίες και εφόσον δεν έχει την εμπορική ιδιότητα και δεν διατηρεί επαγγελματική εγκατάσταση που διαφέρει από την κατοικία του. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που ο φορολογούμενος αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία, σύμφωνα με μία από τις περιπτώσεις α' έως ε' του παρόντος άρθρου. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα μπορούν να προβλέπονται περαιτέρω προϋποθέσεις και να καθορίζονται όλες οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή αυτής της περίπτωσης.

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

α) ημερομίσθιο, μισθός, επίδομα αδείας, επίδομα ασθενείας, επίδομα εορτών, αποζημίωση μη ληφθείσας άδειας, αμοιβές, προμήθειες, επιμίσθια και φιλοδωρήματα,

β) επιδόματα περιλαμβανομένων του επιδόματος κόστους διαβίωσης, του επιδόματος ενοικίου, της αποζημίωσης εξόδων φιλοξενίας ή ταξιδίου,

γ) αποζημίωση εξόδων στα οποία έχει υποβληθεί ο εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο του εργαζομένου,

δ) παροχή οποιασδήποτε μορφής που λαμβάνει ο εργαζόμενος πριν την έναρξη της εργασιακής σχέσης,

ε) αποζημιώσεις για τη λύση ή καταγγελία της εργασιακής σχέσης,

στ) συντάξεις που χορηγούνται από κύριο και επικουρικό φορέα υποχρεωτικής ασφάλισης, καθώς και από επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο,

ζ) το ασφάλισμα που καταβάλλεται εφάπαξ ή με τη μορφή περιοδικής παροχής στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων,

η) κάθε άλλη παροχή που εισπράττεται έναντι υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.

θ) Ποσοστό έως 35% των κερδών προ φόρων, το οποίο καταβάλλεται από τους Φορείς Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας στους εργαζομένους τους.

4. Το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει και τις αποζημιώσεις και συντάξεις, τις οποίες λαμβάνουν οι Ευρωβουλευτές της Ελλάδας, κατ' εφαρμογή του άρθρου 9 της απόφασης 2005/684/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ.1 και 3 του ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«1. Με την επιφύλαξη των διατάξεων των παραγράφων 2, 3, 4 και 5 οποιεσδήποτε παροχές σε είδος που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο αυτού συνυπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημά του στην αγοραία αξία τους, εφόσον η συνολική αξία των παροχών σε είδος υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά φορολογικό έτος.

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ.1 και 3 του ν.4172/2013, (όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 του Ν.4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019) και σύμφωνα με την παρ.2 του άρθρου 66 του ν.4646/2019 εφαρμόζεται για τις παροχές σε είδος που λαμβάνονται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2020 και μετά), ορίζεται ότι:

1. Με την επιφύλαξη των διατάξεων των παραγράφων 2, 3, 4 και 5 και του άρθρου 14, οποιεσδήποτε 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, είτε περιβάλλονται τη μορφή έγγραφης συμφωνίας είτε όχι, αποτιμώνται με βάση το ποσό της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ των τόκων που θα κατέβαλε ο εργαζόμενος ή εταίρος ή μέτοχος 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...».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1219/2014 της ΓΓΔΕ με θέμα «Φορολογική μεταχείριση παροχών σε είδος του άρθρου 13 του Ν.4172/2013», αναφέρεται ότι :

«Με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 12 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.

Με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 12 του Ν.4172/2013 ορίζονται περιπτώσεις, για τις οποίες θεωρείται ότι υφίσταται εργασιακή σχέση, και κατά συνέπεια το εισόδημα που αποκτάται από τα πρόσωπα των περιπτώσεων αυτών θεωρείται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις.

Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 13 Ν. 4172/2013 προσδιορίζονται οι παροχές σε είδος που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή συγγενικό του πρόσωπο ή κατά περίπτωση όπου ρητά

προβλέπεται στο νόμο ένας εταίρος ή μέτοχος και οι οποίες συνυπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις.

Ειδικότερα, επί του άρθρου 13 του Ν.4172/2013 και με δεδομένο ότι, όταν μία παροχή δίνεται αποδεδειγμένα για την εκτέλεση εργασίας, δεν θεωρείται εισόδημα από μισθωτή εργασία, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με την παράγραφο 1 του άρθρου 13 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι, με την επιφύλαξη των διατάξεων των παρ. 2, 3, 4 και 5 του ίδιου άρθρου, οποιεσδήποτε παροχές σε είδος που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο αυτού 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. Ως αγοραία αξία νοείται το κόστος της παροχής που βαρύνει τον εργοδότη, αποδεικνύεται από τα κατά νόμο προβλεπόμενα δικαιολογητικά και καταχωρείται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης συναλλαγών του.

Από την ανωτέρω διάταξη προκύπτει ότι με εξαίρεση τις παροχές που περιγράφονται στις παραγράφους 2, 3, 4 και 5 του άρθρου 13 Ν.4172/2013, (δηλαδή την παραχώρηση αυτοκινήτου, τα δάνεια, τα δικαιώματα προαίρεσης απόκτησης μετοχών και την παραχώρηση κατοικίας), για τις οποίες δεν υφίσταται περιορισμός όσον αφορά την αξία αυτών, οι λοιπές παροχές σε είδος που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή συγγενικό του πρόσωπο συνυπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημα από μισθωτή εργασία, εφόσον η συνολική αξία των παροχών αυτών υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά φορολογικό έτος.

Η διάταξη αυτή καταλαμβάνει τα πρόσωπα που συνδέονται με εργασιακή σχέση με τον εργοδότη τους κατά τα οριζόμενα στις περιπτώσεις α' - στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 12 του Ν.4172/2013 (ΚΦΕ) και τα εξαρτώμενα ή/και συγγενικά τους πρόσωπα κατά τα οριζόμενα από τις διατάξεις του άρθρου 11 και της περίπτωσης στ' του άρθρου 2 του Ν.4172/2013 αντίστοιχα. Επισημαίνεται, ότι οι παροχές σε είδος που χορηγούνται προς τρίτα πρόσωπα, που δεν συνδέονται με κανενός είδους εργασιακή σχέση με την επιχείρηση που χορηγεί τις παροχές αυτές, δεν καταλαμβάνονται από τις διατάξεις του άρθρου 13.

...

3. Με την παράγραφο 3 του άρθρου 13 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι παροχή σε είδος αποτελεί και η χορήγηση δανείου κατόπιν έγγραφης συμφωνίας από φυσικό πρόσωπο ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα προς εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο. Η ωφέλεια για τον λήπτη της παροχής αυτής προσδιορίζεται ανά φορολογικό έτος, υπολογίζεται κατά το μήνα στον οποίον έγινε η παροχή και αποτιμάται ως η διαφορά μεταξύ των τόκων που υπολογίζονται με βάση το μέσο επιτόκιο αγοράς (σχετική η ΠΟΛ. 1034/2014 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών) και των τόκων που τυχόν κατέβαλε ο εργαζόμενος βάσει της σχετικής έγγραφης συμφωνίας. Σε περίπτωση που δεν υπάρχει έγγραφη συμφωνία ως παροχή σε είδος λαμβάνεται το σύνολο του αρχικού κεφαλαίου. Η προκαταβολή μισθού άνω των τριών (3) μηνών, ήτοι ποσά που υπερβαίνουν το ποσό των τριών μισθών, θεωρούνται δάνειο....

...

6. Οι διατάξεις του άρθρου 13 Ν.4172/2013 έχουν εφαρμογή για εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη που ξεκίνησαν από 1.1.2014 και μετά...».

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2197/2020 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Παροχή οδηγιών σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων των παρ.1, 2 και 3 του άρθρου 13 «Παροχές σε είδος» καθώς και των περ.β', ιγ' και ιστ' του άρθρου 14 «Απαλλαγές εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις» του Ν.4172/2013 (Α' 167) (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΚΦΕ), όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με τις διατάξεις του άρθρου 4 του Ν.4646/2019 (Α' 201) και του άρθρου 6 του Ν.4710/2020, αντίστοιχα (Α' 142) αναφέρεται ότι :

«...VI. Άρθρο 13 παρ. 3 ΚΦΕ - Παροχή σε είδος με τη μορφή δανείου

22. Με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 4 του Ν.4646/2019 αντικαταστάθηκε η παρ.3 του άρθρου 13 του ΚΦΕ, αναφορικά με τις παροχές σε είδος με τη μορφή δανείου προς εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα. Ειδικότερα, με τις νέες διατάξεις ορίζεται ότι σε περίπτωση παροχής σε είδος με τη μορφή δανείου, ανεξαρτήτως εάν η σύμβαση έχει συναφθεί εγγράφως ή όχι, το ύψος της παροχής συνίσταται στη διαφορά που

προκύπτει μεταξύ των τόκων που θα κατέβαλε ο εργαζόμενος ή εταίρος ή μέτοχος στη διάρκεια του ημερολογιακού μήνα κατά τον οποίο έλαβε την παροχή, εάν το επιτόκιο υπολογισμού των τόκων ήταν το μέσο επιτόκιο αγοράς κατά τον ίδιο μήνα και των τόκων που τυχόν κατέβαλε ο εργαζόμενος στη διάρκεια του εν λόγω ημερολογιακού μήνα.

Για τον προσδιορισμό του μέσου επιτοκίου αγοράς ισχύουν τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1034/2014 Απόφαση Υφυπουργού Οικονομικών.

23. Με τις ως άνω διατάξεις προβλέπεται ρητά ότι, πλέον, ακόμη και στις περιπτώσεις στις οποίες το δάνειο δεν έχει περιβληθεί τη μορφή έγγραφης συμφωνίας, ως παροχή σε είδος, λαμβάνεται η διαφορά των τόκων που προκύπτει κατά τα ανωτέρω και όχι το σύνολο του αρχικού κεφαλαίου του δανείου, όπως ίσχυε με τις προγενέστερες διατάξεις.

24. Διευκρινίζεται ότι, προκειμένου για την εφαρμογή της διάταξης αυτής εναπόκειται στα μέρη να αποδείξουν τόσο την ύπαρξη δανείου όσο και τους όρους της δανειακής σύμβασης. Ειδικότερα, για τον προσδιορισμό της ως άνω διαφοράς τόκων, επί μη ύπαρξης έγγραφης συμφωνίας δανείου, εναπόκειται στα αντισυμβαλλόμενα μέρη να αποδείξουν τη διάρκεια του δανείου, επιτόκιο, δόσεις, σκοπό κλπ, με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο (πχ σχετικές εγγραφές στα βιβλία της εργοδότης επιχείρησης και καταβολή και επιστροφή του δανείου με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής, κλπ).

25. Σε όσες περιπτώσεις δεν υφίσταται έγγραφη σύμβαση δανείου και δεν είναι δυνατό να αποδειχθούν οι όροι της δανειακής σύμβασης, θεωρείται ότι το δάνειο έχει ληφθεί με μηδενικό επιτόκιο (άτοκο) και ως μέσο επιτόκιο αγοράς λαμβάνεται το επιτόκιο που ορίζει η Τράπεζα της Ελλάδας για τις υπεραναλήψεις από τρεχούμενους λογαριασμούς για το μήνα κατά τον οποίο ελήφθη η παροχή (ΠΟΛ.1034/2014 Απόφαση Υφυπουργού Οικονομικών).

26. Αναφορικά με τις προκαταβολές μισθών, με την ΠΟΛ.1219/2014 εγκύκλιο είχε διευκρινιστεί ότι ποσά που υπερβαίνουν τους τρείς (3) μισθούς, θεωρούνται δάνειο. Δεδομένου ότι με τις νέες διατάξεις απαλείφεται η φράση «η προκαταβολή μισθού άνω των τριών (3) μηνών θεωρείται δάνειο», διευκρινίζεται ότι στο πλαίσιο των νέων διατάξεων προκαταβολές μισθών, ανεξαρτήτως του ύψους τους, δεν θεωρούνται δάνειο όταν εξοφλούνται στο σύνολό τους, έναντι των αντίστοιχων μελλοντικών μισθών, ήτοι για τους επόμενους μήνες δεν θα καταβληθούν στον εργαζόμενο οι αποδοχές του, έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς το ποσό της προκαταβολής. Αντίθετα, σε περίπτωση που οι προκαταβολές μισθών εξοφλούνται δια μηνιαίων κρατήσεων από τις αποδοχές του εργαζομένου, θεωρούνται δάνειο και ως εκ τούτου συνιστούν παροχή σε είδος για την οποία εφαρμόζονται τα ως άνω οριζόμενα.

27. Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω, παρατίθεται το ακόλουθο παράδειγμα: Έστω ότι εργαζόμενος με μηνιαίες αποδοχές 1.000 ευρώ λαμβάνει από τον εργοδότη του τον Μάρτιο ποσό 2.500 ευρώ (2,5 μισθούς) ως προκαταβολή μισθού και συμφωνείται ότι δεν θα του καταβληθούν καθόλου αποδοχές για τους επόμενους μήνες μέχρι να αποπληρωθεί το εν λόγω ποσό. Πιο συγκεκριμένα, δεν θα του καταβληθούν αποδοχές για τον Απρίλιο και τον Μάιο ενώ τον Ιούνιο θα λάβει μειωμένες αποδοχές (500 ευρώ).

Στη προκειμένη περίπτωση, το συνολικό ποσό των 2.500 ευρώ δεν θεωρείται δάνειο και ως εκ τούτου δε συνιστά παροχή σε είδος, καθόσον δεν πραγματοποιείται εξόφληση δια μηνιαίων κρατήσεων, λόγω του ότι ο εργαζόμενος λαμβάνει αποδοχές, κατά τον τελευταίο μήνα (Ιούνιο) αφότου έχει αποσβεστεί ολοσχερώς το οφειλόμενο ποσό.

Για τις προκαταβολές μισθών που συνιστούν δάνειο, κατά τα ανωτέρω, ως μέσο επιτόκιο αγοράς για τον προσδιορισμό της διαφοράς των τόκων λαμβάνεται το χαμηλότερο από τα επιτόκια κάθε κατηγορίας δανείου, όπως ορίζεται από την Τράπεζα της Ελλάδος, κατά το μήνα χορήγησης της προκαταβολής.(ΠΟΛ. 1034/2014 Απόφαση Υφυπουργού Οικονομικών)

VII. Έναρξη Ισχύος

28. Οι διατάξεις του άρθρου 13 ΚΦΕ , όπως αντικαθίστανται με το άρθρο 4 του Ν.4646/2019 , εφαρμόζονται, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 66 του Ν.4646/2019 , για τις παροχές σε είδος που λαμβάνονται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2020 και μετά. Οι διατάξεις των περ. β , ιγ και ισθ της παρ.1 του άρθρου 14, όπως ισχύουν μετά την ψήφιση του άρθρου 6 του Ν.4710/2020 εφαρμόζονται, σύμφωνα με την παρ.44 του άρθρου 72 του

N.4172/2013 ως αυτή συμπληρώθηκε με τις διατάξεις του αρθ.11 Ν.4710/2020 , για εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2020 και με τά.».

Επειδή με την πρόσφατη νομολογία και ως προς την εφαρμογή του άρθρου 13 παρ.3 του ΚΦΕ με την απόφαση του ΣΤΕ 356/2025 κρίθηκαν τα εξής:

«5. Επειδή, κατά τα εκτιθέμενα στην αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση, από τα στοιχεία της δικογραφίας προκύπτουν τα ακόλουθα: Με την /5.12.2018 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου της ΔΟΥ διενεργήθηκε έλεγχος στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του αναιρεσιβλήτου για τη χρονική περίοδο από 1.1.2013 μέχρι 31.12.2017. Για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου ήρθη το τραπεζικό απόρρητο και ερευνήθηκε η προέλευση τραπεζικών καταθέσεων – πιστώσεων. Σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, ο αναιρεσίβλητος έλαβε στις 31.12.2014 ταμειακή διευκόλυνση ύψους 625.000 ευρώ από την εταιρεία με την επωνυμία « », της οποίας ήταν διαχειριστής. Η συγκεκριμένη ταμειακή διευκόλυνση επιστράφηκε από τον αναιρεσίβλητο την 1η.7.2015. Το ποσό της ταμειακής διευκόλυνσης λογίσθηκε από τον έλεγχο ως δάνειο που χορηγήθηκε στις 31.12.2014 και, δεδομένης της μη σύνταξης σχετικής έγγραφης συμφωνίας, το σύνολο του αρχικώς χορηγηθέντος κεφαλαίου θεωρήθηκε ως παροχή σε είδος, φορολογούμενο σαν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, κατ' άρθρο 13 παρ. 3 του ν. 4172/2013, όπως ίσχυε αρχικά, δηλαδή πριν την αντικατάστασή του με το άρθρο 4 του ν. 4646/2019. Με βάση τις παραπάνω διαπιστώσεις εκδόθηκε η /2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2014, με την οποία ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ , αφού πρόσθεσε στα λοιπά εισοδήματά του φορολογητέα ύλη 625.000 ευρώ, ως προερχόμενη από μισθωτή υπηρεσία, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 13 παρ. 1 του ν. 4172/2013, επέβαλε σε βάρος του φόρο εισοδήματος ύψους 261.695,27 ευρώ, πρόστιμο του άρθρου 58 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας 130.847,64 ευρώ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 25.417,76 ευρώ, ήτοι συνολικά ποσό 417.960,67 ευρώ. Κατά της πράξης αυτής ο αναιρεσίβλητος άσκησε την /21.6.2019 ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον του Προϊσταμένου της ΔΕΔ, η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά. Ακολούθως, κατά της σιωπηρής απόρριψης ο αναιρεσίβλητος άσκησε προσφυγή, με την οποία προέβαλε, μεταξύ άλλων, ότι κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του νόμου προστέθηκε στα λοιπά εισοδήματά του το ποσό των 625.000 ευρώ, το οποίο λογίσθηκε ως δάνειο και για τον λόγο αυτό θεωρήθηκε ως εισόδημα υπαγόμενο στον φόρο κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 3 του ν. 4172/2013, οι οποίες κατά τους ισχυρισμούς του δεν ετύγχαναν εφαρμογής στην προκειμένη περίπτωση. Η προσφυγή έγινε δεκτή, κατά το μέρος τούτο, με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση. Ειδικότερα, το δικάσαν δικαστήριο, αφού παρέθεσε τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 13 του ν. 4172/2013, όπως ισχύουν μετά την αντικατάστασή της με το άρθρο 4 του ν. 4646/2019, δέχθηκε ότι, σύμφωνα με την έννοια των διατάξεων αυτών, σε περίπτωση που εταίρος ή εργαζόμενος λάβει δάνειο από κάποιο νομικό πρόσωπο (εταιρεία), είτε περιβάλλεται τη μορφή έγγραφης συμφωνίας είτε όχι, αυτό αποτιμάται με βάση το ποσό της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ των τόκων που θα κατέβαλε ο εργαζόμενος ή εταίρος στη διάρκεια του ημερολογιακού μήνα που έλαβε την παροχή σε είδος (δάνειο), με το επιτόκιο που υπολογίζεται με τη μέθοδο που ορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, και των τόκων που τυχόν κατέβαλε ο ίδιος στη διάρκεια του εν λόγω ημερολογιακού μήνα. Ακολούθως, το διοικητικό εφετείο, αφού έλαβε υπόψη ότι ο αναιρεσίβλητος έλαβε ταμειακή διευκόλυνση (δάνειο) στις 31.12.2014 ποσού 625.000 ευρώ από την πιο πάνω εταιρεία, της οποίας ήταν διαχειριστής, το οποίο επέστρεψε την 1η.7.2015, έκρινε ως εξής: «Συνεπώς, ενόψει του ότι με την προσβαλλόμενη πράξη λογίσθηκε ως διαφορά εισοδήματος όλο το ποσό του εν λόγω δανείου και όχι η διαφορά των τόκων που τυχόν κατέβαλε ο εταίρος αναφορικά με αυτούς που υπολογίζονται με βάση το επιτόκιο που καθορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, όπως ορίζεται από τις εφαρμοζόμενες διατάξεις, η προσβαλλόμενη πράξη είναι μη νόμιμη και για το λόγο αυτό πρέπει να ακυρωθεί».

6. Επειδή, με την υπό κρίση αίτηση προβάλλεται ο μοναδικός λόγος αναίρεσews ότι το δικάσαν δικαστήριο κατ' εσφαλμένη ερμηνεία των διατάξεων του άρθρου 13 παρ. 3 του ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά τον κρίσιμο χρόνο (έτος 2014), δέχθηκε ότι, ανεξαρτήτως αν η παροχή σε είδος με τη μορφή δανείου περιβάλλεται τη μορφή έγγραφης συμφωνίας ή όχι, ως παροχή σε είδος

έπρεπε να θεωρηθεί η διαφορά των τόκων που τυχόν κατέβαλε ο αναιρεσίβλητος σε σχέση με εκείνους που υπολογίζονται με βάση το επιτόκιο που καθορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Αντίθετα, κατά το αναιρεσείον Δημόσιο, το δικάσαν δικαστήριο έπρεπε να δεχθεί, εφαρμόζοντας τις εν λόγω διατάξεις, όπως όμως ίσχυαν κατά το ένδικο έτος, δηλαδή πριν την τροποποίησή τους με το άρθρο 4 του ν. 4646/2019, ότι εφόσον, εν προκειμένω, για την επίμαχη παροχή σε είδος με τη μορφή δανείου δεν υφίστατο έγγραφη συμφωνία δανείου, ως παροχή σε είδος έπρεπε να λογισθεί το σύνολο του αρχικού κεφαλαίου, όπως ορθώς είχε κρίνει η φορολογική αρχή. Προς θεμελίωση του παραδεκτού προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι δεν υπάρχει νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας που να κρίνει *ad hoc* το κρίσιμο νομικό ζήτημα «εάν για το φορολογικό έτος 2014 [...] ίσχυαν οι διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 3 του ν. 4172/2013, στην μορφή που αυτές είχαν πριν την τροποποίηση που επέφερε το άρθρο [4] του ν. 4646/2019, με αποτέλεσμα για τις παροχές σε είδος με την μορφή δανείου προς εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο, από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, σε περίπτωση που δεν υφίσταται έγγραφη συμφωνία δανείου, να λογίζεται ως παροχή σε είδος το σύνολο του αρχικού κεφαλαίου».

7. Επειδή, με τον λόγο αναιρέσεως τίθεται το κρίσιμο για την επίλυση της διαφοράς νομικό ζήτημα διαχρονικού δικαίου, αν κατά τον ένδικο χρόνο (φορολογικό έτος 2014), ήταν εφαρμοστέα ήταν η παρ. 3 του άρθρου 13 του ν. 4172/2013 όπως αυτή ίσχυε πριν (και όχι μετά) την αντικατάστασή της με το άρθρο 4 του ν. 4646/2019. Επί του νομικού αυτού ζητήματος δεν υπάρχει νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας, όπως βασίμως προβάλλεται με την υπό κρίση αίτηση. Συνεπώς, ο συναφής ισχυρισμός είναι βάσιμος και ο λόγος προβάλλεται παραδεκτώς. Περαιτέρω, ο λόγος αυτός είναι και βάσιμος, απορριπτομένων των περί του αντιθέτου ισχυρισμών του αναιρεσιβλήτου. Πράγματι, όπως προκύπτει από το πιο πάνω παρατεθέν περιεχόμενο της αναιρεσιβαλλόμενης απόφασης, το δικάσαν δικαστήριο ερμηνεύοντας και εφαρμόζοντας το άρθρο 13 παρ. 3 του ν. 4172/2013, όπως τούτο ισχύει μετά την αντικατάστασή του με το άρθρο 4 του ν. 4646/2019, εξέφερε την εμμέσως, πλην σαφώς, συναγόμενη ερμηνευτική κρίση ότι κατά τον ένδικο χρόνο (φορολογικό έτος 2014) εφαρμοστέα ήταν η εν λόγω διάταξη, όπως είχε ήδη αντικατασταθεί το έτος 2019, και όχι υπό την αρχική μορφή της. Η κρίση αυτή είναι μη νόμιμη, διότι, όπως έγινε δεκτό στη σκέψη 5, κατά τον ένδικο χρόνο (2014) εφαρμοστέα ήταν η παρ. 3 του άρθρου 13 του ν. 4172/2013 όπως ίσχυε πριν από τη μεταβολή που επήλθε με τον ν. 4646/2019, δεδομένου ότι, κατά τη ρητή πρόβλεψη του άρθρου 66 παρ. 2 του τελευταίου νόμου, οι νέες ρυθμίσεις εφαρμόζονται για τις παροχές σε είδος που λαμβάνονται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2020 και μετά και όχι για αυτές που λήφθηκαν, όπως εν προκειμένω, κατά το φορολογικό έτος 2014.».

Επειδή, στο άρθρο 76 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 πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, με το άρθρο 77 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

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

Επειδή, εν προκειμένω ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή συνοπτικά προβάλλει τους εξής ισχυρισμούς:

- Το αβάσιμο του πορίσματος ελέγχου καθώς ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη το αυταπόδεικτο γεγονός ότι το σύνολο του ποσού, το οποίο λανθασμένα χαρακτηρίζει ως δήθεν «πλεονάζουσες πιστώσεις», είναι ίσο με το ποσό των διανεμηθέντων κερδών της εταιρείας «.....» που είναι δικαιούχοι τα παιδιά του κατά το ποσοστό συμμετοχής τους (ήτοι 14,91 % έκαστο) στην Εταιρεία, το μεν για την κόρη του ως προς το μέρος που δεν έχουν ήδη μεταφερθεί σε εκείνη, το δε προς τον υιό του ως προς το σύνολο του ποσού που αντιστοιχεί στα μερίσματά του.

- Νομική αβασισμότητα και εσφαλμένη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 13 παρ. 3 του ΚΦΕ, όπως ίσχυαν. Η φορολογική αρχή που επικαλείται τις σχετικές διατάξεις, φέρει το βάρος της απόδειξης.

- Ο υπολογισμός του καταλογισθέντος φόρου είναι προδήλως εσφαλμένος, στηριζόμενος σε λανθασμένη βάση υπολογισμού. Συγκεκριμένα για το έτος 2019 ισχυρίζεται ότι θα έπρεπε να ληφθεί υπόψη ποσό πιστώσεων ύψους 67.847,00 € (και όχι 77.847,00 €) το οποίο αναλύεται σε σύνολο πιστώσεων σε τραπεζικούς λογαριασμούς 86.000,00 μείον πιστώσεις που αφορούν μερίσματα του προσφεύγοντος ποσού 18.153,00 € μείον το ποσό των 14.500,00 € που δέχτηκε ο έλεγχος ότι αφορούν καταβληθέντα μερίσματα της κόρης του προσφεύγοντα, ήτοι ποσό 53.347,00 € για το οποίο εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθ. 13 παρ. 3 του ν.4172/2013.

Για το έτος 2020 ποσό 11.000,00 που αφορούν μεταφορές ποσών δεν έχουν αφαιρεθεί με αποτέλεσμα η βάση υπολογισμού να είναι τα 81.177,88 € αντί των 70.877,88 € στα οποία για ποσό τόκων 7.544,12 € εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθ. 13 παρ. 3 του ν.4172/2013 (ως ξεκίνησε να ισχύει για υποθέσεις από 01.01.2020 κι έπειτα). Κατόπιν τούτου το αποτέλεσμα θα έπρεπε να είχε διαμορφωθεί ως εξής 70.877,88 – 11.000,00 = 59.877,88 στα οποία για ποσό τόκων 6.436,87 θα έπρεπε να έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθ. 13 παρ. 3 του ν.4172/2013.

Επειδή, ως προς τους ανωτέρω ισχυρισμούς του προσφεύγοντος σε συνδυασμό με τις ως άνω προπαρατεθείσες διατάξεις και την εισήγηση απόψεων του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, αναφέρονται τα εξής:

α) Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα ποσά που κατατέθηκαν στον λογαριασμό του από την εταιρεία «.....» και χαρακτηρίστηκαν ως παροχή σε είδος αφορούν σε μερίσματα των τέκνων του προερχόμενα από την εν λόγω εταιρεία.

Όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος προκειμένου να αξιολογήσει τον ανωτέρω ισχυρισμό του προσφεύγοντος προέβη σε έλεγχο των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος και των τέκνων του και σε έλεγχο στοιχείων που προσκομίσθηκαν και αφορούσαν στην εταιρεία «.....» (ήτοι Αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού 33.07.00.000 «.....»).

Από το αναλυτικό καθολικό/καρτέλα προκύπτει ότι η εν λόγω καρτέλα χρεώθηκε με κινήσεις που στο μεγαλύτερο μέρος τους αφορούν τις υπό κρίση τραπεζικές πιστώσεις (ενώ υπάρχουν κινήσεις οι οποίες εμφανίζονται στην καρτέλα και δεν αφορούν σε τραπεζικές πιστώσεις όπως επίσης ορισμένες από τις υπό κρίση τραπεζικές πιστώσεις δεν είναι καταχωρημένες στην καρτέλα του ως άνω λογαριασμού) και πιστώθηκε με το ποσό των μερισμάτων που αφορά τον ίδιο και τα τέκνα του ήτοι με ποσό 45.000,00 ευρώ στο φορολογικό έτος 2019 και ποσό 85.500,00 ευρώ το φορολογικό έτος 2020 και (σελίδα 22 οικείας έκθεσης ελέγχου).

Από την επισκόπηση της καρτέλας προκύπτει την 31.12.2019 χρεωστικό υπόλοιπο 51.000,00 ευρώ και την 31/12/2020 χρεωστικό υπόλοιπο 72.500,88 ευρώ.

Ο έλεγχος κατόπιν ελεγκτικών επαληθεύσεων επί των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος και των τέκνων του (σελ. 17-20 οικείας έκθεσης ελέγχου) και λαμβάνοντας υπόψη το γεγονός ότι η ως άνω εταιρεία προέβη σε διανομή μερίσματος προς τον ίδιο και τα τέκνα του (σελ. 12-14 οικείας έκθεσης ελέγχου), και ότι ο προσφεύγων μετέφερε από τον τραπεζικό λογαριασμό ποσά προς τον προσωπικό λογαριασμό της κόρης του, δέχθηκε ότι μέρος των υπό κρίση τραπεζικών πιστώσεων προερχόμενων από την εταιρεία δεν αφορούν στον ίδιο αλλά σε μερίσματα της κόρης του (ήτοι για το ποσό των 14.500,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2019 και για το ποσό των 11.000,00 ευρώ).

Ωστόσο ως προς τον γιό του, ο έλεγχος δεν διαπίστωσε καμία σχετική μεταφορά ή απόδοση και έκρινε ότι το ποσό που καταβλήθηκε από την εταιρεία αφορά στον ίδιο τον προσφεύγοντα. Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είναι αβάσιμη αυτή η κρίση του ελέγχου. Ωστόσο και ο προσφεύγων από την πλευρά του και ως έχων το βάρος της απόδειξης δεν τεκμηρίωσε ότι η υποχρέωση της εταιρείας που αφορά σε μερίσματα προς τους λοιπούς μετόχους εξοφλήθηκε μέσω του ιδίου. Ο προσφεύγων προσκόμισε την ανωτέρω καρτέλα ωστόσο μόνη η πίστωση του λογαριασμού 33.07.00.000 στην εν λόγω καρτέλα χωρίς περαιτέρω επιβεβαίωση αυτής από λοιπά επίσημα

στοιχεία εγγραφών και δικαιολογητικών από την πλευρά της εταιρείας δεν αρκεί για να τεκμηριώσει ότι το σύνολο των μερισμάτων των λοιπών μετόχων (τέκνων του προσφεύγοντος) εξοφλήθηκε αποκλειστικά μέσω του προσφεύγοντος.

β) Όσον αφορά τους ισχυρισμούς για την λανθασμένη βάση υπολογισμού κατά τα ελεγχόμενα έτη, στις σχετικές απόψεις του Προϊσταμένου της ελεγκτικής αρχής γίνεται αποδεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ως προς την εσφαλμένη βάση και συγκεκριμένα στην εισήγηση απόψεων αναφέρονται τα εξής:

- Όσον αφορά την λανθασμένη βάση υπολογισμού για το έτος 2019, στην αρχική (από 25-04-2024) έκθεση ελέγχου καταλογίστηκε ποσό πιστώσεων ως εισόδημα του αρθ. 13 παρ. 1 του ν.4172/2013, ύψους 72.547,00 € το οποίο προκύπτει ως εξής: σύνολο πιστώσεων σε τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα ποσού 96.000,00 €, μείον πιστώσεις 18.153,00 € οι οποίες αφορούν φορολογηθέντα μερίσματα που έλαβε ο προσφεύγοντας από την εταιρεία «.....», μείον 5.000,00 (επί του συνόλου των 10.000,00 €) που του έκανε δεκτά ο έλεγχος με το προσκομισθέν υπόμνημα επί του σημειώματος διαπιστώσεων, ότι αφορούν μεταφορές ποσών σε κοινό λογαριασμό και τα επιμέρισε.

Ωστόσο στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου, εκ παραδρομής ο έλεγχος έλαβε υπόψη του ποσό πιστώσεων ύψους 63.347,00 € αντί του ορθού ποσού των 58.347,00 € που προκύπτει ως εξής: σύνολο πιστώσεων σε τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος 91.000,00 €, μείον πιστώσεις 18.153,00 € οι οποίες αφορούν φορολογηθέντα μερίσματα που έλαβε ο προσφεύγων από την εταιρεία «.....», μείον του ποσού των 14.500,00 € που αντιστοιχεί σε πιστώσεις που αναγνώρισε ο έλεγχος ότι αφορούν μερίσματα της κόρης του προσφεύγοντος. Ως εκ τούτου ως εισόδημα του άρθ. 13 παρ. 3 του ν.4172/2013 λαμβάνεται το ποσό των **58.347,00 €**.

-Όσον αφορά την λανθασμένη βάση υπολογισμού για το έτος 2020, ο έλεγχος εκ παραδρομής έλαβε υπόψη του ποσό πιστώσεων ύψους 70.177,00 € αντί του ορθού ποσού των 70.847,00 € και εκ παραδρομής δεν προέβη στην αφαίρεση του ποσού των 11.000,00 € που αντιστοιχεί στις πιστώσεις που ο έλεγχος αναγνώρισε ότι αφορούν μερίσματα της κόρης του προσφεύγοντος. Ως εκ τούτου το ποσό που θα έπρεπε να ληφθεί υπόψη από τον έλεγχο διαμορφώνεται σε 59.877,88 € (70.877,88 – 11.000,00), όπου για ποσό τόκων **6.436,87** (59.877,88 X 10,75% επιτόκιο της Τράπεζας της Ελλάδος) έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθ. 13 παρ. 3 του ν.4172/2013.

Ως εκ τούτου κατόπιν των ανωτέρω η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή γίνεται **μερικώς δεκτή** Και το τελικό φορολογητέο εισόδημα βάσει των ανωτέρω προσδιορίζεται ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019				
ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΕΩΝ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	1	2	3	3-1
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ	0,00	63.347,00	58.347,00	58.347,00
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΤΟΚΟΥΣ-ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ	28.597,16	36.112,02	36.112,02	7.514,86
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	2.850,00	2.850,00	2.850,00	0,00
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	31.447,16	102.309,02	97.309,02	65.861,86

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2020				
ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΕΩΝ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	1	2	3	3-1
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ	0,00	7.544,12	6.436,87	6.436,87
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΤΟΚΟΥΣ-ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ	40.982,25	45.218,40	45.218,40	4.236,15
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	3.070,88	3.070,88	3.070,88	0,00
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	44.053,13	55.833,40	54.726,15	10.673,02

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **23-05-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID.....) ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ** και τροποποίηση των:

- με αριθμό/26-03-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019 και
- με αριθμό/26-03-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2019

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ						Διαφορά
	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά ΔΕΔ		
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Ακίνητη περιουσία	2.850,00		2.850,00		2.850,00		0,00
Τόκοι - Μερίσματα - Δικαιώματα	28.597,16		36.112,02		36.112,02		7.514,86
Επιχειρηματική δραστηριότητα (προσαύξηση)							
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα							
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις			63.347,00		58.347,00		58.347,00
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
Ναυτικό εισόδημα							
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	31.447,16		102.309,02		97.309,02		65.861,86
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	31.447,16		102.309,02		97.309,02		65.861,86
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών							
Εκπτώσεις Εισοδήματος - Απαλασ.							
Φορολογητέο εισόδημα	31.447,16		102.309,02		97.309,02		65.861,86

ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΜΗΛΕΓΓΥΗΣ/ΠΟΣΟ ΕΙΔ. ΕΙΣΦ.ΑΛΛ.

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει Δήλωσης		Βάσει Ελέγχου		Βάσει ΔΕΔ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΔΗΛΩΘΕΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	31.447,16		102.309,02		97.309,02		65.861,86
ΑΥΤΟΤΕΛ. ΦΟΡΟΛΟΓ. ΠΟΣΑ	11.625,33		11.625,33		11.625,33		0,00
ΦΟΡΟΣ ΑΥΤΟΤ. ΦΟΡΟΛ. ΠΟΣΩΝ							
ΠΡΟΣΤ. ΔΙΑΦΟΡΑ ΑΝΤΙΚ. ΔΑΠΑΝΩΝ							

ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜ. ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΕΙΔ. ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΛΛΗΛΕΓΥΗΣ	43.072,49		113.934,35		108.934,35		65.861,86
--	-----------	--	------------	--	------------	--	-----------

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2019 ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει Δήλωσης		Βάσει Ελέγχου		Βάσει ΔΕΔ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Φορολογητέο Εισόδημα	31.447,16	0,00	102.309,02	0,00	97.309,02		65.861,86
Φόρος Κλίμακας	3.670,73		26.304,11		24.054,11		20.383,38
Μείον: Μειώσεις από τον φόρο			1.466,53		1.466,53		1.466,53
Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων							
Φόρος που αναλογεί	3.670,73		24.837,58		22.587,58		18.916,85
Μείον:							
1. Φόρος που παρακρατήθηκε από:							
α. Τόκους -μερίσματα-δικαιώματα	3.243,14		3.243,14		3.243,14		0,00
β. επιχειρηματική δραστηριότητα							
γ. Μισθωτή εργασία-συντάξεις							
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε:							
α. Το προηγούμενο οικον./φορολ. Έτος							
β. Ειδικών Περιπτώσεων							
Μείωση επιστροφής φόρου							
Υπόλοιπο φόρου	427,59		21.594,44		19.344,44		18.916,85
Γ. Πλέον:							
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολ. έτος							
2. Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων							
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου							
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	1.556,51		7.605,09		7.155,18		5.598,67
Τέλος επιτηδεύματος							
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης							
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013			10.583,43		9.458,43		9.458,43
Γενικό Σύνολο	1.984,10		39.782,96		35.958,05		33.973,95
Διαφορά συμψηφισμού							
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	1.984,10		39.782,96		35.958,05		33.973,95
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή							
Τελικό χρεωστικό για βεβαίωση	1.984,10		39.782,96		35.958,05		33.973,95

(τροποποίηση της με αριθμό/26-03-2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019)

Φορολογικό έτος 2020

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ			
	Ποσά Δήλωσης	Ποσά Ελέγχου	Ποσά ΔΕΔ	Διαφορά

	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Ακίνητη περιουσία	3.070,88		3.070,88		3.070,88		0,00
Τόκοι - Μερίσματα - Δικαιώματα	40.982,25		45.218,30		45.218,30		4.236,05
Επιχειρηματική δραστηριότητα (προσαύξηση)							
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα							
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις			7.544,12		6.436,87		6.436,87
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
Ναυτικό εισόδημα							
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	44.053,13	0,00	55.833,30	0,00	54.726,05	0,00	10.672,92
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	44.053,13	0,00	55.833,30	0,00	54.726,05	0,00	10.672,92
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών							
Εκπτώσεις Εισοδήματος - Απασσ.							
Φορολογητέο εισόδημα	44.053,13	0,00	55.833,30	0,00	54.726,05	0,00	10.672,92

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2020 ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει Δήλωσης		Βάσει Ελέγχου		Βάσει ΔΕΔ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Φορολογητέο Εισόδημα	44.053,13		55.833,30		54.726,05		10.672,92
Φόρος Κλίμακας	2.785,80		3.962,15		3.788,73		1.002,93
Μείον: Μειώσεις από τον φόρο							
Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων							
Φόρος που αναλογεί	2.785,80	0,00	3.962,15	0,00	3.788,73	0,00	1.002,93
Μείον:							
1. Φόρος που παρακρατήθηκε από:							
α. Τόκους -μερίσματα-δικαιώματα	2.410,82		2.410,82		2.410,82		0,00
β. επιχειρηματική δραστηριότητα							
γ. Μισθωτή εργασία-συντάξεις							
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε:							
α. Το προηγούμενο οικονομ./φορολ. Έτος							
β. Ειδικών Περιπτώσεων							
Μείωση επιστροφής φόρου							
Υπόλοιπο φόρου	374,98	0,00	1.551,33	0,00	1.377,91	0,00	1.002,93
Γ. Πλέον:							
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολ. έτος							
2. Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων							
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου							
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης							
Τέλος επιτηδεύματος							

Φόρος πολυτελούς διαβίωσης							
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013			588,18		501,47		501,47
Γενικό Σύνολο	374,98	0,00	2.139,51	0,00	1.879,38	0,00	1.504,40
Διαφορά συμψηφισμού							
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	374,98		2.139,51		1.879,38		1.504,40
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή							
Τελικό χρεωστικό για βεβαίωση	374,98		2.139,51		1.879,38		1.504,40

(τροποποίηση της με αριθμό/26-03-2025 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος / Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.