



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604537

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 1-6-2018

Αριθμός απόφασης: 2841

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

- 1.** Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
 - β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).
- 2.** Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3.** Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- 4.** Την από 2-2-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου ΠΕΡΙΣΤΕΡΙΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ, οδός, Τ.Κ.κατά της με αριθμό/ 28-12-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2014 (φορολογικό έτος 2014) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 5.** Την με αριθμό...../ 28-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2014 (φορολογικό έτος 2014) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 28-12-2017 οικεία έκθεση ελέγχου.
- 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 2-2-2018 και με αριθμό 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 με αριθμό/ **28-12-2017** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2014 (φορολογικό έτος 2014) προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 664,67€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας/μη υποβολής ποσού 66,46€, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 175,06€, ήτοι ποσό 906,19€.

Αφορμή του παρόντος ελέγχου ήταν η με αριθμό/ 26-7-2017 εντολή του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ για την πραγματοποίηση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2011-2014 (χρήσεις 2010-2013) και για τα φορολογικά έτη 2014-2015. Ο έλεγχος προκειμένου να διαπιστώσει εάν υφίσταται το αδίκημα της φοροδιαφυγής προχώρησε σε άρση τραπεζικού και χρηματιστηριακού απορρήτου του προσφεύγοντος, από το Ειδικό Λογισμικό Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας που προβλέπεται από την Α.Υ.Ο. 4105/2015 για το χρονικό διάστημα από 1-1-2010 έως 31-12-2014 προκειμένου να προσδιορίσει εάν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας.

Έπειτα ο έλεγχος προέβη στην επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών καταθέσεων και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων του προσφεύγοντος, ώστε να προσδιοριστούν οι πρωτογενείς καταθέσεις και κατά συνέπεια η φορολογητέα ύλη, παρακολουθώντας την κίνηση των διαθεσίμων κεφαλαίων του προσφεύγοντος είτε με την κατάθεση αυτών σε χρηματοπιστωτικούς λογαριασμούς είτε με την ανάλωσή τους σε διάφορες συναλλαγές. Εν συνεχεία επιδόθηκε στον προσφεύγοντα η με αριθμό πρωτοκόλλου/ 24-10-2017 πρόσκληση παροχής πληροφοριών όπου ο προσφεύγων έπρεπε εντός πέντε (5) ημερών από την κοινοποίηση σε αυτόν της ως άνω πρόσκλησης, να θέσει στη διάθεση του ελέγχου αποδεικτικά στοιχεία για την πηγή ή αιτία προέλευσης των πιστώσεων που προέκυψαν από την επεξεργασία των τραπεζικών του λογαριασμών. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω πρόσκληση και ως εκ τούτου ο έλεγχος προσδιορίζει τις πρωτογενείς καταθέσεις ανά ελεγχόμενο έτος, λαμβάνοντας υπόψη ότι στους τραπεζικούς λογαριασμούς είναι συνδικαιούχος με τη σύζυγό του κα. με ΑΦΜκαι με τον υιό του..... Με την ολοκλήρωση του ελέγχου συντάχθηκε το με αριθμό/2017 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) του άρθρου 28 του ν.4174/2013, το οποίο θυροκολλήθηκε στην οικία του προσφεύγοντος την 6-12-2017. Κατόπιν των ανωτέρω ο προσφεύγων υπέβαλλε στην Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΩΝ ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ το με αριθμό πρωτοκόλλου υπόμνημα προσκομίζοντας αντίγραφα δελτίων κατάθεσης τραπεζών όπου εμφανίζεται ως συνδικαιούχος μαζί με τον υιό του ή την σύζυγό του, τιμολογίων, αποδείξεων παροχής υπηρεσιών (Τ.Π.Υ. – Α.Π.Υ.) και μέρος του βιβλίου εσόδων – εξόδων, τα οποία αφορούν την εμπορική δραστηριότητα της συζύγου του. Τέλος ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω προέβη στην έκδοση της με αριθμό/ 28-12-2017 καταλογιστικής πράξης για το φορολογικό έτος 2014 και της από 28-12-2017 οικείας έκθεσης ελέγχου.

Να σημειωθεί ότι ο έλεγχος δεν έκανε δεκτό το με αριθμό πρωτοκόλλου/ 28-12-2017 υπόμνημα του προσφεύγοντος, διότι εστάλη μετά την πάροδο είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση σε αυτόν του με αριθμό/2017 Σ.Δ.Ε.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων για τον λόγο ότι το προαναφερθέν 20ήμερο διάστημα εξέπνεε ανήμερα Χριστουγέννων και επιπλέον οι τράπεζες χρειαζόνταν αρκετό χρόνο προκειμένου να παράσχουν στοιχεία παλαιότερων ετών. Συμπληρωματικά δε προσκόμισε διάφορα στοιχεία, τα οποία αναφέρονται και αξιολογούνται πιο κάτω.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του ν.4172/2013 ισχύει 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 την ΠΟΛ 1175/ 17-11-2017 «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» ορίζεται ότι: *«Σε συνέχεια ερωτημάτων που αφορούν στη διενέργεια ελέγχων αναφορικά με προσαύξηση περιουσίας φορολογουμένων, ανεξαρτήτως του τρόπου ή της μεθόδου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης και κατόπιν πρόσφατης σχετικής νομολογίας του ΣτΕ, επισημαίνονται τα εξής: 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*

.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».

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 58 του ν.4174/2013 «Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης» με τις τροποποιήσεις της παραγράφου 7 του άρθρου 3 του ν.4337/2015, ΦΕΚ Α 129/17.10.2015, ισχύει ότι: *«1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής:*

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.».

Επειδή σύμφωνα με το με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» έγγραφο του Υπ. Οικ. ορίζονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

«Β' Προσαύξηση περιουσίας

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

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

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

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

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

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.

6.

7.

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

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

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

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

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

νομοθεσίας από τη Διοίκηση ... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) 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, η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας του φορολογουμένου, πρέπει να κρίνεται όχι μόνο με βάση συγκεκριμένο ύψος κατάθεσης, αλλά και από την συνεκτίμηση και άλλων παραγόντων, όπως το ύψος και το είδος των εισοδημάτων του, το επάγγελμά του, την περιοδικότητα των καταθέσεων του, το πλήθος των συνδικαιούχων εκάστου λογαριασμού κλπ, το δε τιθέμενο όριο καταθέσεων πάνω από το οποίο θα πρέπει να ζητείται από τον φορολογούμενο συγκεκριμένη αιτιολογία της κάθε μίας κατάθεσης πρέπει να είναι τέτοιο, που ο φορολογούμενος ουσιαστικά να μην υποχρεώνεται στα αδύνατα.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2014 ανέρχεται σε ποσό 20.080,46€ [10.075,80€ (εισόδημα από κινητές αξίες) + 10.004,66€ (εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες) . Επιπλέον, ο έλεγχος καταλόγισε στον προσφεύγοντα ως διαφορά εισοδήματος από ελευθέρια επαγγέλματα ποσό 2.060€ και ως διαφορά εισοδήματος από μισθούς ποσό 586,67€, ήτοι συνολικό ποσό 2.646,67€. Το ποσό των 586,67€, το οποίο εισπράχθηκε εντός του φορολογικού έτους 2015, αφορά είσπραξη αναδρομικών αποδοχών εκτός συντάξεων από το ΙΚΑ, οι οποίες φορολογούνται στο έτος που ανάγονται και αφορούν το φορολογικό έτος 2014. Επιπλέον ο προσφεύγων με το με αριθμό/ 28-12-2017 υπόμνημα, το οποίο δεν έγινε δεκτό από τον έλεγχο, καθώς εστάλη μετά την πάροδο είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση σε αυτόν του με αριθμό/2017 Σ.Δ.Ε., προκειμένου να δικαιολογήσει την πίστωση ποσού 2.646,67€ στον λογαριασμό της τράπεζας Πειραιώς (IBAN) στον οποίο είναι συνδικαιούχος με τη σύζυγό του, προσκόμισε τα κάτωθι στοιχεία, τα οποία δεν αξιολόγησε ο έλεγχος διότι προσκομίστηκαν μετά την έκδοση των πράξεων και αξιολογήθηκαν από την υπηρεσία μας ως εξής:

- Την 17-1-2014 έγινε κατάθεση ποσού 600€ από τον προσφεύγοντα σύμφωνα με το με αριθμό..... γραμμάτιο είσπραξης της τράπεζας Πειραιώς.
- Την 25-2-2014 έγινε κατάθεση ποσού 700€ από τον προσφεύγοντα σύμφωνα με το με αριθμόγραμμάτιο είσπραξης της τράπεζας Πειραιώς.
- Την 29-4-2014 έγινε κατάθεση ποσού 1.000€ από την σύζυγο του προσφεύγοντος σύμφωνα με το με αριθμό..... γραμμάτιο είσπραξης της τράπεζας Πειραιώς.
- Την 29-4-2014 έγινε κατάθεση ποσού 50€ από την σύζυγο του προσφεύγοντος σύμφωνα με το με αριθμόγραμμάτιο είσπραξης της τράπεζας Πειραιώς.
- Την 12-5-2014 έγινε κατάθεση ποσού 240€ από πελάτη της συζύγου του προσφεύγοντος σύμφωνα με το με αριθμόγραμμάτιο είσπραξης της τράπεζας Πειραιώς.

- Την 29-5-2014 έγινε κατάθεση ποσού 750€ από τον προσφεύγοντα σύμφωνα με το με αριθμό γραμμάτιο είσπραξης της τράπεζας Πειραιώς.
- Την 27-6-2014 έγινε κατάθεση ποσού 425€ από τον προσφεύγοντα σύμφωνα με το με αριθμό γραμμάτιο είσπραξης της τράπεζας Πειραιώς.
- Την 31-7-2014 έγινε κατάθεση ποσού 970€ από τον προσφεύγοντα σύμφωνα με το με αριθμό γραμμάτιο είσπραξης της τράπεζας Πειραιώς.
- Την 27-11-2014 έγινε κατάθεση ποσού 250€ από τον προσφεύγοντα σύμφωνα με το αντίγραφο κίνησης λογαριασμού της τράπεζας Πειραιώς.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων προσκόμισε αντίγραφα των αντιστοιχών γραμματίων είσπραξης – κατάθεσης μετρητών, από τα οποία ευχερώς προκύπτει, ότι τα εν λόγω ποσά κατατέθηκαν είτε από την ίδιο είτε από την σύζυγό του, καθώς στα γραμμάτια είσπραξης αναγράφεται το ονοματεπώνυμο του προσφεύγοντος ή της συζύγου του στην ένδειξη «*Συναλλασσόμενος Δικαιούχος ή Εκπρόσωπος Λογ/μού*» και δεδομένου ότι το συνολικό ύψος του φορολογητέου εισοδήματός του προσφεύγοντος και της συζύγου του επαρκεί για να αιτιολογηθούν οι εν λόγω καταθέσεις, **αποδεχόμαστε μόνο τα κάτωθι στοιχεία:**

- Το με αριθμό γραμμάτιο είσπραξης της τράπεζας Πειραιώς που αφορά κατάθεση ποσού 600€ από τον προσφεύγοντα την 17-1-2014.
- Το με αριθμό γραμμάτιο είσπραξης της τράπεζας Πειραιώς που αφορά κατάθεση ποσού 700€ από τον προσφεύγοντα την 25-2-2014.
- Το με αριθμό γραμμάτιο είσπραξης της τράπεζας Πειραιώς που αφορά κατάθεση ποσού 1.000€ από την σύζυγο του προσφεύγοντος την 29-4-2014.
- Το με αριθμό γραμμάτιο είσπραξης της τράπεζας Πειραιώς που αφορά κατάθεση ποσού 50€ από την σύζυγο του προσφεύγοντος την 29-4-2014.
- Το με αριθμό γραμμάτιο είσπραξης της τράπεζας Πειραιώς που αφορά κατάθεση ποσού 750€ από τον προσφεύγοντα την 29-5-2014.
- Το με αριθμό γραμμάτιο είσπραξης της τράπεζας Πειραιώς που αφορά κατάθεση ποσού 425€ από τον προσφεύγοντα την 27-6-2014.
- Το αντίγραφο κίνησης λογαριασμού της τράπεζας Πειραιώς που αφορά κατάθεση ποσού 250€ από τον προσφεύγοντα την 27-11-2014.

Εν αντιθέσει **δεν αποδεχόμαστε** τα κάτωθι στοιχεία για τους εξής λόγους:

- Το με αριθμό γραμμάτιο είσπραξης της τράπεζας Πειραιώς που αφορά κατάθεση ποσού 240€ από πελάτη της συζύγου του προσφεύγοντος την 12-5-2014, καθώς δεν αναφέρεται το όνομα του καταθέτη και δεν δόθηκαν περαιτέρω επεξηγηματικά στοιχεία σχετικά με τη συναλλαγή με τον πελάτη «.....».

- Το με αριθμό γραμμάτιο είσπραξης της τράπεζας Πειραιώς που αφορά κατάθεση ποσού 970€ από τον προσφεύγοντα την 31-7-2014, διότι αφορά τμήμα του με αριθμό/ 7-8-2014 τιμολογίου, το οποίο έχει γίνει ήδη δεκτό από τον έλεγχο βάσει της από 28-12-2017 έκθεσης ελέγχου.

Συνεπώς λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω η διαφορά εισοδήματος από ελευθέρια επαγγέλματα ανέρχεται τελικά σε ποσό:

[2.060 (διαφορά εισοδήματος από ελευθέρια επαγγέλματα όπως έχει προσδιοριστεί από τον έλεγχο) - $((600+700+1.000+50+750+425+250)* 50\%$ (στους προαναφερθέντες λογαριασμούς ο προσφεύγων είναι συνδικαιούχος με τη σύζυγό του)]] = **172,50€**. Συνεπώς το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2014 ανέρχεται στο ποσό των **10.763,83€** σύμφωνα με τον ακόλουθο πίνακα.

Χρήση	Φορολογητέο Εισόδημα βάσει δήλωσης	Διαφορά Εισοδήματος από ελευθέρια επαγγέλματα	Διαφορά Εισοδήματος από μισθούς	Τελικό Φορολογητέο Εισόδημα βάσει Δ.Ε.Δ.
	A	B	Γ	A+B+Γ
2014	10.004,66€	172,50€	586,67	10.763,83€

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 29 «Ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα» του ν.3986/2011 ισχύει ότι: «3. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής:

«α) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από δώδεκα χιλιάδες ένα (12.001) ευρώ έως είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή ένα τοις εκατό (1%) επί ολόκληρου του ποσού.

β) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από είκοσι χιλιάδες ένα (20.001) ευρώ έως και πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) επί ολόκληρου του ποσού.

γ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πενήντα χιλιάδες ένα (50.001) ευρώ και εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) επί ολόκληρου του ποσού.

δ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από εκατό χιλιάδες ένα (100.001) ευρώ και άνω, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό (4%) επί ολόκληρου του ποσού. ...».

Στην προκειμένη περίπτωση η ειδική εισφορά αλληλεγγύης υπολογίζεται ως εξής:

Χρήση	Φορολογητέο Εισόδημα βάσει Δ.Ε.Δ.	Ποσό εισφοράς βάσει Δ.Ε.Δ. (2%)	Εισφορά δήλωσης	Διαφορά
		A	B	A-B
2014	20.839,63€ (10.763,83 + 10.075,80) <i>Σημ.02</i>	407,87€ (416,79 – 8,92) <i>Σημ.01</i>	270,56€	137,31€

Σημ.01: 419,29€ = 20.839,63 * 2%

Σημ.02: Το ποσό των 10.075,80 € αποτελεί εισόδημα από κινητές αξίες

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό/ 2-2-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ

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

Εισόδημα (Αριθ. Πράξης...../ 28-12-2017) Φορολογικού Έτους 2014

ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ:

342,34€

Παρακάτω παρατίθεται αναλυτικά ο τρόπος υπολογισμού του φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡ.ΕΤΟΥΣ 2014 ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ								
		Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)-(1)
Α. ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΚΑΙ ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΕΙ ΚΛΙΜΑΚΑΣ		ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	
ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	Εισόδημα	20.080,46	3.712,40	22.727,13	4.377,06	20.839,63	3.886,31	173,91
	Μείωση φόρου		2.771,38		2.771,38		2.771,38	0,00
	Υπόλοιπο φόρου (α)		941,02		1.605,68		1.114,93	173,91
ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	Εισόδημα	895,82	215,81	895,82	215,81	895,82	215,81	0,00
	Μείωση φόρου		17,85		17,85		17,85	0,00
	Υπόλοιπο φόρου (β)		197,96		197,96		197,96	0,00
	Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)		0,00		0,00		0,00	0,00
Β.ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ								
	Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)							0,00
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ (α) +(β) +(γ) +(δ)			1.138,98		1.803,64		1.312,89	173,91
Γ.ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ								
1.φορος που παρακρατήθηκε								
1(α)Κινητές αξίες			1.511,37		1.511,37		1.511,37	
1(β)Εμπορικές επιχειρήσεις			265,81		265,81		265,81	
1(δ)Μισθωτές υπηρεσίες			246,54		246,54		246,54	
2α.Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ.έτος			1.026,75		1.026,75		1.026,75	
2β.ειδικών περιπτώσεων								
Σύνολο εκπτώσεων			3.050,47		3.050,47		3.050,47	
Υπόλοιπο φόρου			-1.911,49		-1.246,83		-1.737,58	173,91
Δ.ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΥ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΝΤΑΙ ΚΑΙ ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ								
1.Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος								0,00
2.Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων								0,00
3.Εισφορά υπέρ ΟΓΑ								0,00
6.Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (10%)					66,47		17,39	17,39
Εισφορά αλληλεγγύης			270,56		445,62		407,87	137,31
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (10%)							13,73	13,73
Σύνολο κεφαλαίου Δ								0,00
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή			-1.646,34		-801,21		-1.329,71	
Ποσά προς επιστροφή βάσει δήλωσης			-1.646,34		-801,21			
Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση					906,19		342,34	342,34

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

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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