



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

14/12/2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 5040

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604514

ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

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 παρ.3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

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

ε. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

2. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης **18.07.2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ κατοίκου, κατά: **α)** Της υπ' αριθ./**30.05.2018** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του οικονομικού έτους 2013 (χρήση 01-01-2012-31-12-2012), του Προϊσταμένου της Α'ΔΟΥ Πατρών, **β)** Της υπ' αριθ./**30.5.2018** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 01-01-2012-31-12-2012 του Προϊσταμένου της Α'ΔΟΥ Πατρών, **γ)** Της υπ'

αριθ/30.05.2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου Ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Α'ΔΟΥ Πατρών για το φορολογικό έτος 2012, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Α'ΔΟΥ Πατρών, καθώς και τις από 30-05-2018 σχετικές εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμου Ν. 4337/2015 επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση ή άλλως τροποποίηση .

5. Τις απόψεις της Α'ΔΟΥ ΠΑΤΡΩΝ

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **18.07.2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα (κοινοποίηση 18-06-2018) και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ'αριθμ./30.05.2018 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 (χρήση 01-01-2012-31-12-2012) του Προϊσταμένου της Α'ΔΟΥ Πατρών, καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ποσού 16.538,10 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 14.627,69 Ευρώ, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.243,88€, ήτοι συνολικού ποσού 33.492,89 €.

β) Με την υπ'αριθμ./30.5.2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 01-01-2012-31-12-2012, του Προϊσταμένου της Α'ΔΟΥ Πατρών μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο του ΦΠΑ για την εν λόγω χρήση κατά το ποσό των 449,37 ευρώ.

Η διαφορά φόρου προέκυψε λόγω προσδιορισμού των φορολογητέων εκροών σύμφωνα με τα προσδιοριζόμενα εξωλογιστικώς στην φορολογία εισοδήματος ακθάριστα έσοδα καθόσον για την ως άνω χρήση τα βιβλία κρίθηκαν ανακριβή, και λόγω μη αναγνώρισης ως φορολογητέων εισροών-δαπανών το ποσό των λογιστικών διαφορών 1.812,93 ευρώ.

γ) Με την υπ'αριθμ./30.05.2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου Ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Α'ΔΟΥ Πατρών για το φορολογικό έτος 2012 επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο 800,00 ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.7.παρ.3ζ' Ν.4337/2015, γιατί εξέδωσε ανακριβώς τέσσερις (4) Α.Π.Υ σε ισάριθμους πελάτες κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12 παρ.1,14,15 και 13 παρ.1 του ΠΔ 186/92.

Οι ως άνω διαφορές προέκυψαν κατόπιν των διαπιστώσεων των από 30/05/2018 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α και Προστίμου Ν.4337/2015, της ελεγκτού της Α'ΔΟΥ Πατρών κα

Συγκεκριμένα διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα, με αντικείμενο εργασιών «Υπηρεσίες ενοικίασης επιπλωμένων διαμερισμάτων για μικρή διάρκεια», κατόπιν της υπ'αριθμ.

...../03.11.2017 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Α'ΔΟΥ Πατρών όπως τροποποιήθηκε βάσει των διατάξεων της ΠΟΛ.1154/2017 για τις χρήσεις 2008 έως 2014 ,η οποία εκδόθηκε κατόπιν εκτέλεσης της υπ'αριθμ. ΑΒΜ: ΕΟΕ/2015 παραγγελίας του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος διενεργίας προκαταρκτικής εξέτασης προς διακρίβωση τέλεσης αδικήματος φοροδιαφυγής και νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματική δραστηριότητα (Ν.4337/2015, Ν.3691/2008).

Ωστόσο βάσει των διατάξεων της ΠΟΛ.1154/2017, 1175/2017, 1194/2017 και 1208/20-12-2017 ο έλεγχος διενεργήθηκε μόνο για τη **χρήση 2012**.

Η φορολογική αρχή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 “Διαδικασία υπαγωγής στη ρύθμιση σε περιπτώσεις ελέγχου” της ΠΟΛ. 1006/2017, απέστειλε στον προσφεύγοντα την με αριθ.

...../03.11.2017 Ειδική Πρόσκληση Οικειοθελούς Αποκάλυψης Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών, προκειμένου ο προσφεύγων να ενημερωθεί για την δυνατότητα να υποβάλλει τις σχετικές δηλώσεις της παρ. 1 του άρθρου 57, του ν. 4446/2016 και να υπαχθεί στις ευνοϊκές διατάξεις του άρθρου 59 του ως άνω νόμου.Ο προσφεύγων δεν υπέβαλλε δηλώσεις του ν. 4446/2016.

Από την επεξεργασία των στοιχείων που ο έλεγχος είχε στη διάθεση του και από τα στοιχεία που ο ίδιος ο προσφεύγων προσκόμισε κατά τη διάρκεια του ελέγχου με το αριθ. πρωτ./16-04-2018 υπόμνημά του προς τη Δ.Ο.Υ. Α'ΠΑΤΡΩΝ, η φορολογική αρχή έκανε αποδεκτές τις αιτιάσεις του για πλείστες ελεγχόμενες πιστώσεις, κατέληξε δε, ότι έχει επέλθει προσαύξηση της περιουσίας του, προερχόμενη από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ποσό ύψους **37.956,67 ευρώ**.

Το συνολικό ποσό των πρωτογενών καταθέσεων που προσδιόρισε ο έλεγχος απεικονίζεται στον κάτωθι πίνακα:

α/α	Π.Ι	Αριθμος λογαριασμου	Ημερομηνια Συναλλαγής	Απλογία	ΧΡ/ ΠΙΣ	Ποσα συν/γης
1			02/01/2012 0:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	Π	2.620,00
2			03/01/2012 8:42	.....	Π	75,00
3			03/01/2012 13:01	.....	Π	100,00
4			05/01/2012 0:00	ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΕΣ ΕΚΤΟΣ ΔΙΑΣ	Π	2.876,63
5			05/01/2012 8:54	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	Π	30,00
6			09/01/2012 9:29	.....	Π	2.000,00
7			13/01/2012 17:26	.....	Π	130,00
8			16/01/2012 ' 0:00	.....	Π	1.128,62
9			25/01/2012 12:51	.....	Π	85,00
10			26/01/2012 10:51	.....	Π	120,00
11			26/01/2012 13:01	.....	Π	100,00

12	.....	.....	27/01/2012 12:19	.....	Π	190,00
13	.....	.....	30/01/2012 9:46	.....	Π	55,00
14	.....	.....	30/01/2012 9:48	.....	Π	55,00
15	.....	.....	01/02/2012 11:29	.....	Π	75,00
16	.....	.....	01/02/2012 11:33	.....	Π	70,00
17	.....	.....	06/02/2012 0:00	ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΕΣ ΕΚΤΟΣ ΔΙΑΣ	Π	2.559,45
18	.....	.....	06/02/2012 12:24	.....	Π	80,00
19	.....	.....	08/02/2012 12:58	.....	Π	40,00
20	.....	.....	14/02/2012 9:08	.....	Π	120,00
21	.....	.....	21/02/2012 13:09	.....	Π	100,00
22	.....	.....	23/02/2012 12:00	.....	Π	75,00
23	.....	.....	05/03/2012 9:19	.....	Π	30.000,00
24	.....	.....	19/03/2012 13:47	.....	Π	90,00
25	.....	.....	23/03/2012 0:00	ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΕΣ ΕΚΤΟΣ ΔΙΑΣ	Π	2.622,45
26	.....	.....	05/04/2012 0:00	ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΕΣ ΕΚΤΟΣ ΔΙΑΣ	Π	2.622,45
27	.....	.....	09/04/2012 14:29	.....	Π	100,00
28	.....	.....	10/04/2012 0:00	ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΕΣ ΕΚΤΟΣ ΔΙΑΣ	Π	1.397,69
29	.....	.....	19/04/2012 10:23	.....	Π	1.128,62
30	.....	.....	09/05/2012 0:00	ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΕΣ ΕΚΤΟΣ ΔΙΑΣ	Π	2.622,45
31	.....	.....	12/06/2012 0:00	.....	Π	300,00
32	.....	.....	14/06/2012 0:00	ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΕΣ ΕΚΤΟΣ ΔΙΑΣ	Π	2.622,45
33	.....	.....	05/07/2012 0:00	ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΕΣ ΕΚΤΟΣ ΔΙΑΣ	Π	2.622,45
34	.....	.....	17/07/2012 0:00	ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΕΣ ΕΚΤΟΣ ΔΙΑΣ	Π	1.346,98
35	.....	.....	07/08/2012 0:00	ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΕΣ ΕΚΤΟΣ ΔΙΑΣ	Π	2.622,45
36	.....	.....	11/09/2012 0:00	ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΕΣ ΕΚΤΟΣ ΔΙΑΣ	Π	2.622,45
37	.....	.....	15/10/2012 0:00	ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΕΣ ΕΚΤΟΣ ΔΙΑΣ	Π	2.622,45
38	.....	.....	26/10/2012 11:06	.....	Π	1.100,00
39	.....	.....	13/11/2012 0:00	ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΕΣ ΕΚΤΟΣ ΔΙΑΣ	Π	2.622,45
40	.....	.....	09/02/1900 0:00	.....	Π	110,00
41	.....	.....	05/12/2012 12:38	.....	Π	55,00
42	.....	.....	05/12/2012 13:21	.....	Π	230,00
43	.....	.....	10/12/2012 0:00	.....	Π	2.588,17

44	.....	.....	10/12/2012 11:34	.....	Π	100,00
45	.....	.....	17/12/2012 0:00	ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΕΣ ΕΚΤΟΣ ΔΙΑΣ	Π	2.622,45
46	.....	.....	17/12/2012 0:00	ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΕΣ ΕΚΤΟΣ ΔΙΑΣ	Π	2.795,39
47	.....	.....	17/12/2012 14:22	.....	. Π	75,00
48	.....	.....	20/12/2012 12:07	.....	Π	100,00
49	.....	.....	24/12/2012 14:01	.....	Π	130,00
50	.....	.....	27/12/2012 15:51	.....	Π	300,00
ΣΥΝΟΛΟ						80.856,05

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο, προσδιορίστηκαν:

Α) Προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994, ως κάτωθι :

ΧΡΗΣΗ	2012
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ (1)	80.856,05
ΔΗΛΩΘΕΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΡΟΣ ΣΥΓΚΡΙΣΗ(2)	42.899,38
ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΘΕΙΣΑ ΔΙΑΦΟΡΑ άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994	37.956,67

Λόγω των διαφορών εισοδήματος που διαπιστώθηκε όπως πιο πάνω αναφέρουμε επιβλήθηκε για το οικ.έτος 2012 Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης άρθρου 29 Ν. 3986/2011 με την υπό κρίση προσβαλλόμενη πράξη.

Β) Επιπλέον διπιστώθηκε η ανακριβής έκδοση τεσσάρων (4) φορολογικών στοιχείων (ΑΠΥ) ως εξής:

α/α	Α/ΑΒΙΒΛΙΟΥ, ΚΙΝΗΣΗΣ ΠΕΛΑΤΩΝ	Α.Π.Υ	ΑΞΙΑ	Διαν/σεις Βασει Α.Π.Υ	Διαν/σεις Βασει βιβλίου	αποκρυβεισα αξια
1	23	/22-12-2012	75,00	1	2	75,00
2	24	/22-12-2012	110,00	1	2	55,00
3	26	/29-12-2012	130,00	2	3	65,00
4	27	/29-12-2012	200,00	2	3	100,00
ΣΥΝΟΛΟ			512,000			295,00€

Οι παραπάνω διαπιστώσεις ανακριβούς έκδοσης τεσσάρων (4) φορολογικών στοιχείων (ΑΠΥ) σύμφωνα με την από 30/05/2018 έκθεση ελέγχου της Α'Δ.Ο.Υ Πατρών, επηρεάζουν το κύρος των βιβλίων και στοιχείων του ελεγχόμενου και έκρινε αυτά **ανακριβή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ) και προέβη στον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και των καθαρών κερδών όπως προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 28, 30, 31 και 32 του Ν.2238/94.

Γ) Από έλεγχο που διενεργήθη στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων-εξόδων με ΠΘ./2010 προέκυψαν λογιστικές διαφορές οι οποίες δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης συνολικής αξίας **1.812,93€**:

α/α			ΑΞΙΑ	Φ.ΠΑ	ΕΚΔΟΤΗΣ-ΕΙΔΟΣ
1	Τα-ΔΑ	/20-7-2012	638,21	146,70	.....
2	Τα-ΔΑ	/15-11-2012	1.056,00	242,88	.....
3		.....	118,72	27,28	
			1.812,93 €	416,86 €	

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθούν η μεταρρυθμιστούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

I. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

α) Προκειται για επανακαταθέσεις χρηματικών ποσών από τον ίδιο και τους δικαιούχους αυτών και όχι από τρίτο πρόσωπο.

β) Πρέπει να ληφθεί υπόψη η ανάλωση κεφαλαίου παρελθόντων ετών .

γ) Η φορολογική αρχή οφείλει να προβαίνει σε ισομερή επιμερισμό του συνολικού ποσού μεταξύ των συνδικαιούχων του λογ/σμού και να ληφθούν υπόψη τα εισοδήματα της συζύγου του η οποία ήταν συνδικαιούχος των κοινών λογ/σμών.

δ) Σχετικά με την αιτιολόγηση των ερευνωμένων καταθέσεων στους τραπεζικούς του λογαριασμούς :

-Το ποσό 30.000 € στις 5-3-2012 αφορούσε δικά του χρήματα που είχε στην κατοχή του σε μετρητά και επιπλέον ποσό διευκόλυνσης από μέλη της οικογένειας και φιλικά του πρόσωπα που του επεστράφησαν άμεσα.

- Επουσιώδεις συναλλαγές : 2.760 €

- Ποσά που αφορούν την στην οποία ήταν διαχειριστής : 3.400 €

II. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ

- Το ΤΔΑ/20-7-2012 αφορά την αγορά Φωτογραφικής μηχανής και φωτογραφικών ειδών. Με την χρήση της μηχανής αυτής τραβήχτηκαν φωτογραφίες οι οποίες χρησιμοποιήθηκαν στον ιστότοπο της επιχείρησης. Η λήψη φωτογραφιών για διαφημιστικούς λόγους σε διαφορετικές χρονικές περιόδους δεν είναι στοιχείο μη συμβατό με τον τουριστικό χαρακτήρα της επιχείρησης και ως εκ τούτου πρέπει να αναγνωριστεί ως παραγωγική δαπάνη της επιχείρησης.

- Το ΤΔΑ/15-11-2012 αφορά τιμολόγιο για αγορά πετρελαίου θέρμανσης και πρόκειται για λάθος εκ παραδρομής του προμηθευτή πετρελαίου το οποίο διέφυγε και της δικής του προσοχής αλλά και της καταχωρούσας λογίστριας αφού το όνομα του είναι και του πατέρα του είναι Δεν υπήρχε περίπτωση να λειτουργήσει επιχείρηση ενοικιαζόμενων κατοικιών χωρίς να υπάρχει προμήθεια πετρελαίου θέρμανσης. Κατά συνέπεια η δαπάνη είναι παραγωγική και θα πρέπει να εκπέσει.

- Η δαπάνη που αφορά την απόδειξη ΟΤΕ με ημερομηνία 23.1.2012 ποσού 118,72 ευρώ έχει γίνει αφού αφορά διμηνία και η μηνιαία χρέωση του ΟΤΕ όπως φαίνεται από τις άλλες καταχωρήσεις είναι 56 Ευρώ. Κατά συνέπεια η δαπάνη είναι παραγωγική και θα πρέπει να εκπέσει.

III. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΑ ΠΡΟΣΤΙΜΑ Κ.Β.Σ.

Σχετικά με τις τέσσερις (4) περιπτώσεις της ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων δεν υφίσταται παράβαση .

IV.ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΡΟΣΘΕΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ-ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΕΥΝΟΪΚΟΤΕΡΟΥ ΚΑΘΕΣΤΩΤΟΣ.

Η φορολογική αρχή όφειλε να εφαρμόσει την αρχή της ευνοϊκότερης ρύθμισης και να εφαρμόσει μειωμένους συντελεστές κατά τον προσδιορισμό των προσθέτων φόρων λόγω ανακρίβειας και δη εκείνες του ήδη ισχύοντος άρθρου 58 του Ν. 4174/2013, όπως ισχύει, Επομένως, οι επιβαλλόμενες προσαυξήσεις (πρόσθετος φόρος) θα έπρεπε να υπολογιστούν κατά τα ανωτέρω ως εξής :

- Φόρος Εισοδήματος οικ. έτους 2012 : $16.538,10 \text{ €} \times 50\% = 8.269,05 \text{ €}$ (αντί για 14.627,69 €)

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94 :... «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 4.

Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία 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.».

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο του Υπ. Οικ **ΠΟΛ. 1095/2011**, ορίζεται μεταξύ των άλλων ότι:

«.....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...».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1175/2017** με θέμα: «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» στην οποία αναφέρεται ότι:« 1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της [παρ. 3 του άρθρου 48](#) του ν. [2238/1994](#) ή της [παρ. 4 του άρθρου 21](#) του ν.[4172/2013](#), στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως

πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν.[2238/1994](#), πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.[2238/1994](#) ή του ν.[4172/2013](#), αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

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

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

Επειδή στην απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1175/2017 μεταξύ άλλων ορίζεται:

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

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

Επειδή στο με αριθμ.πρωτ.**ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015** έγγραφο της Διεύθυνσης ελέγχων μεταξύ άλλων αναφέρεται:

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 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.».

1) Επί του πρώτου λόγου της ενδικοφανούς προσφυγής, ως προς το ότι προκειται για επανακαταθέσεις χρηματικών ποσών από τον ίδιο και τους δικαιούχους αυτών και όχι από τρίτο πρόσωπο.

Επειδή ,όπως προκύπτει από την αιτιολογία των χρηματικών ποσών ,δεν αφορούν καταθέσεις μετρητών του ίδιου αλλά προκειται για ονομαστικές καταθέσεις διαφορετικών προσώπων .

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή ο προσφεύγων δεν επικαλείται και δεν παρέχει καμία περαιτέρω διευκρίνιση ως προς τα στοιχεία των ως άνω προσώπων.

Επειδή, βάσει των ως άνω διατάξεων, εγκυκλίων και πραγματικών περιστατικών, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα κρίνονται αναπτόδικοι και απορρίπτονται.

2) Επί του δεύτερου λόγου της ενδικοφανούς προσφυγής, ως προς Ανάλωση κεφαλαίου παρελθόντων ετών

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο που να προσδιορίζει επακριβώς συγκεκριμένες καταθέσεις (με ημερομηνία, ποσά κλπ.), τις οποίες ο έλεγχος να τις θεωρήσει ως ανάλωση εισοδημάτων από προηγούμενες χρήσεις. Επιπλέον δεν αναφέρει μια συγκεκριμένη κατάθεση που διενήργησε ο ίδιος και την οποία να την δικαιολογεί πως προέρχεται από προηγούμενη ανάληψη, να αναφέρει τον σκοπό της ανάληψης αυτής και το εναπομείναν υπόλοιπο, προκειμένου αυτό να θεωρηθεί "επανακατάθεση".

Επειδή εν προκειμένω ο έλεγχος των πρωτογενών καταθέσεων δεν σχετίζεται με το διαθέσιμο σχηματισθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών μετά την κάλυψη της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης διαβίωσης και απόκτησης περιουσιακών στοιχείων κατ' άρθρα 16 και 17 του Ν. 2238/1994

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσδιορίζει το ύψος των διαθέσιμων χρηματικών ποσών σε τραπεζικούς λογαριασμούς κατά την έναρξη του ελέγχου μη προσκομίζοντας αντίγραφο κίνησης από οποίο να προκύπτει το υπόλοιπο τραπεζικών λογαρισμών στις 31/12/2011, ώστε να αποδείξει ότι υπήρχε υπόλοιπο εις χείρας του.Ως εκ τούτου δεν γίνεται δεκτός ο ως άνω ισχυρισμός του.

Αναφορικά με τις με τις καταθέσεις συνολικού ύψους 2.760,00 ευρώ

Επειδή σχετικά με τις ονομαστικές καταθέσεις συνολικού ύψους 2.760,00 ευρώ, που έχουν πιστωθεί στον καταθετικό λογαριασμό της, προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι αφορούν κατάθεση μικροποσών από ιδιώτες ο οποίος δεν έχει καμμία σχέση με την ατομική του επιχείρηση ,ένώ δικαιούχος είναι η

Επειδή οι καταθέσεις των εν λόγω μικροποσών γίνονται ονομαστικά από διάφορα άτομα για τα οποία ο προσφεύγων δεν δίνει καμμία πληροφορία ,δεν γίνεται δεκτός ο εν λόγω ισχυρισμός του δεδομένου δε ότι ο έλεγχος δεν καταλόγισε ως προσαύξηση περιουσίας τις συγκεκριμένες καταθέσεις αλλά την διαφορά μεταξύ πρωτογενών καταθέσεων & εισοδημάτων. Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος δεν γίνονται αποδεκτοί.

Αναφορικά με τις με τις καταθέσεις συνολικού ύψους 3.400,00 ευρώ

Επειδή σχετικά με καταθέσεις συνολικού ύψους 3.400,00 ευρώ, που έχουν πιστωθεί στον καταθετικό λογαριασμό της ποσού 3.100,00 ευρώ από και της ποσού 300,00 ευρώ προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι αφορούν κατάθεση για διευκόλυνση, της (στην οποία ήταν και παραμένω Πρόεδρος), από τον Ταμία της Ένωσης, κ και την Αντιπρόεδρο Δ.Σ.. για επιστροφή προκαταβολής για κοινή ενοικίαση γραφείου, η οποία δεν πραγματοποιήθηκε τελικώς.

Επειδή ο προσφεύγων προς επίρρωση των ισχυρισμών του επικαλείται το με αριθ. /16.12.2018 Πρακτικό Γενικής Συνέλευσης της από το οποίο προκύπτει ότι είναι Πρόεδρος και μέλη οι ως άνω αναφερόμενοι καταθέτες. Όμως δεν προσκομίστηκε από τον προσφεύγοντα κάποιο έγγραφο με το οποίο να αποδεικνύεται ο λόγος κατάθεσης των ως άνω ποσών και ως εκ τούτου δεν υπάρχουν επαρκή αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να τεκμηριώνονται ο ισχυρισμοί του προσφεύγοντος σχετικά με τις ως άνω καταθέσεις ύψους 3.400,00 €, κατά συνέπεια δεν μπορούν να γίνουν αποδεκτοί.

Αναφορικά με την κατάθεση των 30.000,00€

Επειδή σχετικά την κατάθεση ύψους 30.000,00 ευρώ, που έχει πιστωθεί στον καταθετικό λογαριασμό της από τον ίδιο, προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι αφορά κατάθεση για συμπλήρωση του ποσού εξόφλησης του δανείου, ποσό 30.000 € μετρητά για πλήρη εξόφληση του δανείου. Το ως άνω ποσό προερχόταν από δικά του χρήματα και από ταμειακή διευκόλυνση μελών της οικογένειάς του.

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκομίζει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας που να αποδεικνύεται η λήψη της χρηματικής διευκόλυνσης, ή τραπεζικό παραστατικό ή απόδειξη είσπραξης από το οποίο να προκύπτει η κατάθεση του χορηγηθέντος ποσού σε λογαριασμό κάποιου εκ των προσώπων που επικαλείται ή απ' ευθείας είσπραξη σε περίπτωση μετρητών ήτοι δεν προκύπτει η πηγή των χρημάτων που είχε ο προσφεύγων καθώς και η διευκόλυνση των μελών της οικογένειάς και των φιλικών του προσώπων. Ως εκ τούτου δεν γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα

Αναφορικά με την κατάθεση συνολικού ύψους 2.588,17 ευρώ

Επειδή σχετικά με την κατάθεση ποσού 2.588,17 ευρώ, που έχει πιστωθεί η πιστωτική κάρτα με αριθ. της, προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι αφορά πληρωμή ποσού αγορών σε δόσεις, δεν αφορά εισόδημα αλλά τον τρόπο λειτουργίας των πιστωτικών καρτών μορφή «δανείου» με την χρήση Πιστωτικής κάρτας. Από το ως άνω ποσό που καταβλήθηκε, το ποσό των 1.188,17 € έγινε με ανάληψη από την αυθημερόν.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης προσφυγής και από την ανάλυση κίνησης των λογαριασμών, διαπιστώνεται ότι ο προσφεύγων προέβη στις 10.12.2012 (13.08) σε ανάληψη μετρητών ποσού 1.188,17 ευρώ και με αριθ. συναλλαγής, από τον καταθετικό λογαριασμό της (ατομικός).

Επειδή ο προσφεύγων κατέθεσε την ίδια μέρα με online πληρωμή το ποσό των 2.588,17 ευρώ και από τα ως άνω παραστατικά και αιτιολόγηση προκύπτει ότι το ποσό των 1.188,17 ευρώ αιτιολογείται από προηγούμενη αυθημερόν ανάληψη, συνεπώς ο σχετικά προβαλλόμενος ισχυρισμός πρέπει να γίνει αποδεκτός εν μέρει κατά το ποσό αυτό. Ως εκ τούτου για το ποσό των 1.400,00 ευρώ συντρέχουν οι

προϋποθέσεις της εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994 και πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας.

3) Επι του τρίτου λόγου ως προς τα Εισοδήματα της συζύγου που είναι συνδικαιούχος των κοινών λογαριασμών.

Επειδή στην εγκύκλιο 1033/21-2-2013 παρ. 18 αναφέρεται ότι: « Για τους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, το ποσό του εμβάσματος επιμερίζεται στους συνδικαιούχους καταρχήν ισομερώς και, εφόσον ο φορολογούμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία, φέρει το βάρος της απόδειξης με κάθε νόμιμο μέσο. ».

Επειδή 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 ο προσφεύγων ελέγχεται για προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, από κοινούς λογαριασμούς στους οποίους είναι συνδικαιούχος η συζυγός του, τα οποία κατ' έλεγχο θεωρήθηκε ότι τον αφορούν και τον βαρύνουν στο σύνολό τους και ότι το ύψος τους δεν δικαιολογείται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του και από τα προσκομισθέντα στοιχεία στον έλεγχο.

Επειδή,ο προσφεύγων στην υπό κρίση προσφυγή ισχυρίζεται ότι εν προκειμένω ο έλεγχος έπρεπε να επιμερίσει τα ποσά μεταξύ αυτού και της συνδικαιούχου (σύζυγο) σε όλους τους τηρούμενους κοινούς λογαριασμούς

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι, τα ποσά των 3.400,00 ευρώ (που αφορούν την), των 2.257,54 ευρώ (αφορά κατάθεση από για ενοίκιο και αφορά υπόλοιπο του έτους 2010) και το ποσό των 30.000,00 ευρώ

(αφορά δάνειο) πιστώθηκαν στους τηρούμενους καταθετικούς λογαριασμούς της και της στους οποίους είναι συνδικαιούχος η σύζυγος του προσφεύγοντα

Επειδή η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι τα κρινόμενα ποσά ανήκουν μόνον στον προσφεύγοντα, παρότι απεστάλησαν από κοινό λογαριασμό, είναι αναπόδεικτη και στερείται αιτιολογίας και τεκμηρίωσης, καθότι η φορολογική αρχή δεν αποδεικνύει ότι τα κατατεθέντα ποσά στους λογαριασμούς αυτούς αποτελούν περιουσία αποκλειστικά και μόνο του προσφεύγοντος.

Επειδή εν προκειμένω τα κρινόμενα ποσά προέρχονται από κοινούς λογαριασμούς, και βάσει των ανωτέρω η αξία αυτού πρέπει να επιμεριστεί ισομερώς σε όλους τους συνδικαιούχους των λογαριασμών ,εν προκειμένω στη σύζυγο του προσφεύγοντος, κατά το μέρος που την αφορά. Εφόσον δε κριθεί αναγκαίο, παρέχεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής η δυνατότητα διενέργειας πλήρους φορολογικού ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. και στην σύζυγο του προσφεύγοντος . Ως εκ τούτου γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί επιμερισμού του ποσών των τηρουμένων κοινών λογαριασμών με συνδικαιούχο την συζυγό του

.....

Επομένως βάσει των ανωτέρω και για τον προσφεύγοντα δεν συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 §3 του ν.2238/94

α/α	Π.Ι	Αριθμος λογαριασμου	Ημερ. Συναλλαγής	Συνδικαιουχοι	Επιμερισμός ποσών στον Προσφευγοντα 50%
1			05/03/2012	.....	15.000,00 (30.000,00)
2			12/06/2012	ΩΣ ΑΝΩ	150,00 (300,00)
3			09/01/2012	ΩΣ ΑΝΩ	1.000,00 (2.000,00)
4			26/10/2012	ΩΣ ΑΝΩ	550,00 (1.100,00)
5			16/01/2012	ΩΣ ΑΝΩ	564,31 (1.128,62)
6			19/04/2012	ΩΣ ΑΝΩ	564,31 (1.128,62)
7			10/12/2012	ΟΧΙ	1.188,17
				ΣΥΝΟΛΟ	19.016,79

Συνοπτικά οι πιστώσεις των τραπεζικών λογαριασμών που αποτελούν προσαύξηση περιουσίας του ελεγχόμενου για τη διαχειριστική περίοδο 01.01.2012 έως και 31.12.2012 ανέρχονται σε 18.939,88 ευρώ ως εξής:

Πρωτογενείς καταθεσεις	80.856,05 ευρώ
Εισοδήματα που θα συγκριθούν	- 42.899,38 ευρώ
Ποσό που δεν αναλογεί στον προσφεύγοντα βάσει επιμερισμού (50%)	-17.828,62 ευρώ
Ποσό που δεν αναλογει στον προσφεύγοντα στο 100%	-1.188,17 ευρώ
Σύνολο ποσού για το οποίο συντρέχουν οι διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994)	18.939,88 ευρώ

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1, 2 και 3 του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 (όπως οι διατάξεις της παρ. 2 τροποποιήθηκαν με την [παράγραφο 5β' του άρθρου 38](#) του ν. [4024/2011](#)) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«1. Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών 2011 - 2015.

2. Για την επιβολή της εισφοράς, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς. Το τεκμαρτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του

Κ.Φ.Ε.. Εξαιρούνται και δεν προσμετρώνται τα εισοδήματα των προσώπων που είναι ολικώς τυφλοί, καθώς και των προσώπων που παρουσιάζουν βαριές κινητικές αναπηρίες σε ποσοστό από ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω, τα εισοδήματα της παρ. 1 του άρθρου 14 και της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε.. Επίσης, εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής ειδικής εισφοράς οι μακροχρόνια άνεργοι που είναι εγγεγραμμένοι στα μητρώα ανέργων του ΟΑΕΔ, καθώς και όσοι λαμβάνουν επίδομα ανεργίας από τον εν λόγω οργανισμό, εφόσον κατά το χρόνο της βεβαίωσης δεν έχουν πραγματικά εισοδήματα...

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) έως 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.....». και επειδή είναι παρακολουθηματικού χαρακτήρα αναγράφεται επι της προσβαλλόμενης πράξης.

ΕΠΙ ΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Επειδή, με το άρθρο 31 του Ν.2238/1994 ορίζεται ότι:

Άρθρο 31 Λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος

1.Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν «βιβλία με την απλογραφική ή διπλογραφική μέθοδο» εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων,

α) των γενικών εξόδων διαχείριση

.....

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1126/2006 διευκρινίστηκε

4.Για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., στο οποίο και αναφέρονται οι δαπάνες που εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, οι προϋποθέσεις για την αναγνώριση της έκπτωσης αυτών είναι αθροιστικά (πρέπει να συντρέχουν όλες μαζί) οι εξής:

α)Η δαπάνη να είναι πραγματική και όχι εικονική.

β)Η δαπάνη να είναι παραγωγική, δηλαδή να συμβάλλει στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος.

γ)Η δαπάνη να προβλέπεται από διάταξη νόμου (άρθρο 31 του Κ.Φ.Ε.).

δ)Η δαπάνη να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία, να προκύπτει από δικαιολογητικά έγγραφα (τιμολόγια, αποδείξεις κ.λ.π.) και να είναι βέβαιη, δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη.

Επειδή από τον έλεγχο διαπιστώθηκε η ύπαρξη λογιστικών διαφορών ποσού **1,812,93€ €**, στη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011, καθώς δεν αποτελούν δαπάνες που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης του προσφεύγοντα όπως ορίζεται με διατάξεις του άρθρου 31 του Ν.2238/1994 και τις προσθέτει ως λογιστικές διαφορές. ως ακολούθως:

1) Το Τ.ΔΑ αρ. /20-7-2012 έκδοσης της επιχείρησης με έδρα και ΑΦΜ, το οποίο αφορά αγορά φωτογραφικής μηχανή αξίας **638,21€** πλέον ΦΠΑ 23% 146,70€.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ορθώς το εξέπεσε στη χρήση 2012 καθώς με την χρήση της μηχανής αυτής τραβήχτηκαν φωτογραφίες οι οποίες χρησιμοποιήθηκαν στον ιστότοπο της επιχείρησης.

Επειδή δεν αποδείχτηκε από τον προσφεύγοντα ότι έχει γίνει χρήση της εν λόγω φωτογραφικής μηχανής ορθώς από τον έλεγχο δεν αναγνωρίστηκε ως παραγωγική δαπάνη της επιχείρησης.

2. Το Τ.ΔΑ αρ. /15-11-2012 έκδοσης της επιχείρησης με ΑΦΜ και έδρα τα το οποίο αφορά αγορά πετρελαίου θέρμανσης συνολικής αξίας 1.298,88€, καθαρή αξία **1.056,00€** πλέον ΦΠΑ 23% ποσού 242,88€ και το οποίο έχει εκδοθεί στο όνομα με ΑΦΜ και όχι στο όνομα της ελεγχόμενης επιχείρησης.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρόκειται για λάθος εκ παραδρομής του προμηθευτή πετρελαίου το οποίο διέφυγε και της δικής του προσοχής αλλά και της καταχωρούσας λογίστριας αφού το όνομα του είναι και του πατέρα μου είναι

Επειδή από το έλεγχο προκύπτει το ως άνω Τ-ΔΑ δεν έχει εκδοθεί στο όνομα του προσφεύγοντα ορθώς δεν αναγνωρίστηκε το ποσό του ως άνω τιμολογίου ως εκπιπτόμενη δαπάνη.

της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά.

3. Απόδειξη ΟΤΕ καθαρής αξίας 118,72€ πλέον ΦΠΑ 23% 27,28€ με ημερομηνία καταχώρησης **την 23-1-2012** για το οποίο δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο το σχετικό παραστατικό, ήτοι ο λογαριασμός ΟΤΕ.

Επειδή από την ΠΟΛ. 1005/14.01.05 Α.Υ.Ο. ορίζεται ότι, «**Δαπάνη τηλεφώνου**, έστω και εάν το τηλέφωνο ανήκει στον ιδιοκτήτη του ακινήτου εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της μισθώτριας επιχείρησης εφόσον υπάρχει το προβλεπόμενο δικαιολογητικό. (ΚΦΕ, άρθρο 31, παρ1 α΄)»

Επειδή, ως αναφέρεται στην από 30/05/2018 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (σελ.37-38) ο προσφεύγων προσκόμισε στις 9-5-2018, αντίγραφο λογαριασμού σταθερής τηλεφωνίας ΟΤΕ συνολικής αξίας 146,00€, (καθαρή αξία 118,72€ - ΦΠΑ 23% 27,28€) που αφορά το χρονικό διάστημα **23-11-2011 έως 22-1-2012.**

αποφασίζουμε

την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής κατά το μέρος που αφορά την συγκεκριμένη λογιστική διαφορά ποσού 118,72 ευρώ.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΜΑ Κ.Β.Σ.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου **13 του 1Π.Δ. 186/1992**

Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση.

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.

Επειδή εν προκειμένω από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που έγιναν στην επιχείρηση του προσφεύγοντα και συγκεκριμένα στο βιβλίο εσόδων εξόδων με Α.Π.Θ./22-10-2010 και στο βιβλίο κίνησης πελατών με Α.Π.Θ./12-07-2010 χειρόγραφο- και σε "αθεώρητο στέλεχος Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών βάσει της ΠΟΛ.1083/2003, προκύπτει ότι ο προσφεύγων εξέδωσε τις επίμαχες Α.Π.Υ ως εξής:

1. Η ΑΠΥ α/α/22-10-2012 με αιτιολογία "Διανυκτέρευση στον", συνολικής αξίας 75,00€ στον πελάτη Από το βιβλίο κίνησης πελατών και την εγγραφή α/α 23 προκύπτει ότι ο αφίχθη στα ενοικιαζόμενα δωμάτια του ελεγχόμενου στις 20-10-2012 και αναχώρησε στις 22-10-2012, **ήτοι διανυκτέρευσε δύο (2) βράδια και όχι ένα όπως αναγράφεται στην εν λόγω ΑΠΥ.**

2.. Η ΑΠΥ α/α/22-12-2012 με αιτιολογία "Διανυκτέρευση στον", συνολικής αξίας 110,00€ στον πελάτη Από το βιβλίο κίνησης πελατών και την εγγραφή α/α 24 προκύπτει ότι ο αφίχθη στα ενοικιαζόμενα δωμάτια του ελεγχόμενου στις 20-12-2012. και αναχώρησε στις 22-12-2012, **ήτοι διανυκτέρευσε δύο (2) βράδια και όχι ένα όπως αναγράφεται στην εν λόγω ΑΠΥ.**

3. Η ΑΠΥ α/α/29-12-2012 με αιτιολογία "Δύο διανυκτερεύσεις στον" συνολικής αξίας 130,00€ σε πελάτισσα με όνομα Από το βιβλίο κίνησης πελατών και την εγγραφή α/β 26 προκύπτει ότι η αφίχθη στα ενοικιαζόμενα δωμάτια του ελεγχόμενου στις 26-12-2012 και αναχώρησε στις 29-12-2012, **ήτοι διανυκτέρευσε τρία (3) βράδια και όχι δύο όπως αναγράφεται στην εν λόγω ΑΠΥ.**

4. Η ΑΠΥ α/α/29-12-2012 με αιτιολογία "Δύο διανυκτερεύσεις στον" συνολικής αξίας 200,00€ σελάτη με όνομα Από το βιβλίο κίνησης πελατών και την εγγραφή α/α 27 προκύπτει ότι ο αφίχθη στα ενοικιαζόμενα δωμάτια στις 26-12-2012 και αναχώρησε στις 29-12-2012, **ήτοι διανυκτέρευσε τρία (3) βράδια και όχι δύο όπως αναγράφεται στην εν λόγω ΑΠΥ.**

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα για τις Α.Π.Υ και/22.12.2012 ότι «δεν είναι ευκρινές ότι καταγράφεται «διανυκτέρευση» και όχι «διανυκτερεύσεις», δεν μπορεί να θεωρηθεί βάσιμος διότι είναι ευκρινέστατη η διατύπωση «διανυκτέρευση».Επιπλέον ο ισχυρισμός του για τις αριθ. και/29.12.2012 Α.Π.Υ ότι «είναι σαφές ότι πρόκειται για τρεις ημέρες» είναι αβάσιμος γιατί διακρίνεται καθαρά η αιτιολογία «Δύο διανυκτερεύσεις στον».

Από τα παραπάνω και σε αντιπαράβολή με το βιβλίο κίνησης πελατών , προκύπτει ότι ο προσφεύγων εξέδωσε ανακριβώς τέσσερις (4) Α.Π.Υ συνολικής αξίας ανακρίβειας 295,00€ όπως προκύπτει από τον πίνακα που αποτυπώνεται στο ιστορικό της παρουσας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. β' του ν.4337/2015 ορίζεται ότι:

«3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992, Α` 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν.4093/2012, Α` 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

.....
ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση

Επειδή, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 8 α' του ν. 2523/97 «η παράλειψη έκδοσης κάθε στοιχείου που ορίζεται από τις διατάξεις του ΚΒΣ θεωρείται αυτοτελής παράβαση με Βάση Υπολογισμού Νο 1 ενώ ο συντελεστής βαρύτητας έχει αριθμητική τιμή ένα (1). Επιπλέον με βάση τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ 9 ν. 2523/97 το ανώτατο όριο προστίμου δεν μπορεί να υπερβεί κατά την πρώτη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου το δεκαπενταπλάσιο των προστίμων αυτών, για κάθε κατηγορία παραβάσεων των περιπτώσεων του άρθρου 5 παρ. 8 του ν. 2523/97.

Επειδή, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ.1 και 2 αβ του ν. 2523/97

1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α') τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο.
του ν. 2523/97

2.α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας εξακόσια (600) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε οκτακόσια (800) ευρώ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ.4 του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ.) ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία **ανακριβή** για τη διαχ/κή περίοδο 01/01/2012-31/12/2012 και προσδιόρισε τα αποτελέσματα εξωλογιστικά λαμβάνοντας υπ'όψη την **αποκρυβείσα ύλη**.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου ως προς την κρίση των βιβλίων ,όπως αυτές καταγράφονται στις από 30.05.2018 εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και προστίμου Ν. 4337/2015 της ΔΟΥ Α΄ΠΑΤΡΩΝ,κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.31 ν.2238/94 (ΚΦΕ)

Λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος

1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **32 παρ.1 του Ν.2238/1994** «το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ.,**προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων** της επιχείρησης με ειδικούς κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.»

2.Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα.

Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με τον συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα. Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα, κατ' εφαρμογή του παρόντος άρθρου, καθαρά κέρδη, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **31 του Ν.2238/94**, όπως ίσχυαν και του άρθρου 18§2 του ΠΔ 186/92 (Κ.Β.Σ.),**ο λογιστικός προσδιορισμός των καθαρών κερδών της επιχείρησης προσδιορίζεται** ,ως εξής:

ΧΡΗΣΗ	1/1-31/12/2012
Δήλωσης	4.835,73
Πλέον αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη	295,00
Σύνολο Ακαθάριστων εσόδων	5.130,73
Προσαύξηση λόγω ανακρίβειας 4%	205,23
Ακαθάριστα έσοδα ελέγχου	5.335,96

ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ (λογιστικά) ΧΡΗΣΗΣ 1/1-31/12/2012		
	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦ.ΔΕΔ
Κέρδη δήλωσης	457,49	457,49
Πλέον : Αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη	295,00	295,00
Πλέον : Λογιστικές διαφορές παρόντος ελέγχου	1.812,93	1.694,21

Καθαρά κέρδη λογιστικού προσδιορισμού	2.565,42	2.446,70
Σ.Κ.Κ. με βάση το λογιστικό προσδιορισμό	50, %	45,85%

Ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των καθαρών κερδών του ελεγχόμενου, σύμφωνα με το άρθ.32 παρ.2 του ν.2238/1994 για το οικον.έτος 2013 προσδιορίστηκε ως εξής :

ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ ΑΝΩΤΑΤΟΥ ΟΡΙΟΥ ΣΚΚ -	ΤΕΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ
Ακαθάριστα έσοδα	5.335,96€
ΣΚΚ	35,00%
Καθαρά κέρδη εξωλογιστικά	1.867,59€
Εξωλογιστικός συντελεστής	35% €

Επειδή τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω ο λογιστικός συντελεστής είναι μεγαλύτερος του εξωλογιστικού ,ο προσδιορισμός των καθαρών κερδών γίνεται με συντελεστή 45,85% επι των ακαθαριστων εσόδων ως κατωθι:

ΧΡΗΣΗ	1/1-31/12/2012
Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων ελέγχου	5.335,96
Λογιστικός συντελεστής	45,85%
Τελικά καθαρά κέρδη ελέγχου από εμπορικές επιχειρήσεις	2.446,54

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ.48 παρ.3 ν.2859/00**

«Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

- Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,
- τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και της φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή εκ των ανωτέρω οι φορολογητέες εκροές προσδιορίζονται σε 5.335,93 ευρώ.Επιπλέον οι λογιστικές διαφορές του ελέγχου ποσού 1.812,93 ευρώ, που δεν αναγνωρίζονται ως φορολογητέες εισροές -δαπάνες ,με βάση την παρ.17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013(Α' 170) αντικαθίσταται ως εξής:

Επί της εφαρμογής ευμενέστερου νομοθετικού καθεστώτος σύμφωνα με τη νομοθετική διάταξη του άρθρου 49 παρ. 1 και 2 ν. 4509/2017

Επειδή με το άρθρο 49 παρ.1,2 του ν.4509/2017ορίζεται:«1.Η παρ.17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013(Α' 170) αντικαθίσταται ως εξής:

«17.Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

Επειδή με την ΠΟΛ 1003/03.01.2018 «Παροχή οδηγιών αναφορικά με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (Φ.Ε.Κ. Α/201/22.12.2017) ως προς την επιβολή της επιεικέστερης κύρωσης κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου» διευκρινίσθηκε ότι: «Επί των εκκρεμών υποθέσεων της παραγράφου 2, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας. [...]».

Επειδή με τις διατάξεις των άρθρων 58 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3§7 ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015), ορίζεται:

«Άρθρο 58 Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης

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. 2. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 1. του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι «Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή

από την πράξη προσδιορισμού.

Σημειώνεται ότι στην έκθεση ελέγχου γίνεται αναφορά και αιτιολογείται η εφαρμογή του καθεστώτος επιεικέστερης μεταχείρισης του φορολογουμένου, σύμφωνα με το άρθρο 49 του ν. 4509/2017.

Σε κάθε περίπτωση μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.Ως εκ τούτου η φορολογική αρχή εφήρμοσε ορθώς του μειωμένους συντελεστές κατά τον προσδιορισμό των προσθέτων φόρων λόγω ανακρίβειας.

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **18.07.2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜως εξής:

Την τροποποίηση α) της υπ' αριθ./30.5.2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α φορολογικής περιόδου 1/1-31/12/2012 του Προϊσταμένου της Α'ΔΟΥ ΠΑΤΡΩΝ και **β)** Της υπ' αριθ./30.05.2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του οικονομικού έτους 2013

Την επικύρωση της υπ' αριθ./30.05.2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου Ν.4337/2015 για το φορολ.έτος 2012 του Προϊσταμένου της Α'ΔΟΥ ΠΑΤΡΩΝ .

Α) Φόρος εισοδήματος Οικονομικό έτος 2013

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσα ελέγχου		Ποσά ΔΕΔ		Διαφορά
	Ατομικό	συζύγου	Ατομικό	συζύγου	Ατομικό	συζύγου	
Α - Β. Από ακίνητα	285,00	285,00	285,00	285,00	285,00	285,00	
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ.Από εμπορικές επιχειρήσεις	457,49		2.667,98		2.446,54		1.989,05
Ε.Από γεωργικές επιχειρήσεις	172,05		172,05		172,05		
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	51.861,25	15.312,65	51.861,25	15.312,65	51.861,25	15.312,65	
Ζ.Από ελευθ. επαγγέλματα			37.956,67		18.939,88	0,00	18.939,88
Συνολικό εισόδημα	52.775,79	15.597,65	92.942,95	15.597,65	73.704,72	15.597,65	20.928,93
Αρνητικά στοιχεία εισοδ.που συμψηφίζονται	0,00	0,00			0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο	52.775,79	15.597,65	92.942,95	15.597,65	73.704,72	15.597,65	20.928,93
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται	0,00	0,00			0,00	0,00	0,00
Άθροισμα	52.775,79	15.597,65	92.942,95	15.597,65	73.704,72	15.597,65	20.928,93
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994	0,00	0,00			0,00	0,00	0,00
Φορολογητέο εισόδημα	52.775,79	15.597,65	92.942,95	15.597,65	73.704,72	15.597,65	20.928,93

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

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013 (ΧΡΗΣΗ 2012)

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ

Α	Φορολ/τέο εισοδ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσα ΔΕΔ		ΔΙΑΦΟΡΑΦΟΡΟΥ
		Εισόδημα	Φόρος	Εισόδημα	Φόρος	Εισόδημα	Φόρος	
	Ατομικό/τέκνων	52.775,79	12.974,80	92.942,95	29.597,18	73.704,72	21.901,89	8.927,09
1	Μείωση φόρου		422,97		422,97		422,97	
	Υπόλ. φόρου		12.551,83		29.174,21		21.478,92	8.927,09
	συζυγου	15.597,65	1.347,58	15.597,65	1.347,58	15.597,65	1.347,58	
2	Μείωση φόρου		56,94		56,94		56,94	
	Υπόλοιποφόρου		1.290,64		1.290,64		1.290,64	
Β	Συμπληρ.φόρος							
	από ακίνητα	600,00	9,00	600,00	9,00	600,00	9,00	
	Φόρος		13.851,47		30.473,85		22.778,56	8.927,09
Γ.	Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί							
	1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από							
	δ) Μισθωτές υπηρεσίες	13.935,95		13.935,95		13.935,95		
	2. Φόρος που προκαταβλήθηκε							
	α) προηγούμενο οικονομικό έτος	0,00		0,00				
	Β)ειδ. περιπτ.		13.935,95	0,00	13.935,95		13.935,95	
	Υπόλ. φόρου (Μειωση 1,26 €)		-83,22		16.538,10		8.842,61	8.927,09
	Προσθετος φορος ανακρίβειας				14.627,69		7.917,44	7.917,44
	ΕΛΓΑ		3,44		3,44		3,44	
	Εισφ.Αλληλ		511,77		2.755,65		2.367,12	1.855,35
	Τέλος επιτηδ.		650,00		650,00		650,00	
	Εκπτωση αρθ.74		1,27		1,27		-1,27	-1,27
	ΤΕΛΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ		1.080,72		34.573,61		19.779,34	18.698,62

Φ.Π.Α 1/1-31/12/2011 (Αρθ. Πράξης/2018)

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ

		(1)		(2)	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ		4.835,73	5.335,96	5.335,96	500,23
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ		4.078,24	2.265,31	2.384,03	1.694,21
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ		314,32	346,83	346,83	32,51
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ		936,96	520,10	548,32	388,64
πιστωτικό υπόλοιπο προηγ.περ.		1.037,97	1.037,97	1.037,97	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		1.974,95	1.558,09	1.586,29	
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		1.660,63	1.211,26	1.239,46	421,17
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ					
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ					
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ					
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΡΟΥ	Για έκπτωση	1.660,63	1.211,26	1.239,46	421,17
	Για επιστροφή				

Γ) Πρόστιμο του αρθ.7παρ.3ζ' Ν.4337/2015 (φορολ. ετος 2012) $4 \times 800,00 \text{ €} \times 1/3 = 1.066,68 \text{ €}$

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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 .