



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 04/04/2019
Αριθμός απόφασης: 1051

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **05/12/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του , **ΑΦΜ** , κατοίκου , επί της οδού , κατά των κάτωθι οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας :

α) Της υπ' αριθμ. /2018 Οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (εισοδήματα 01.01.2012 – 31.12.2012),

β) Της υπ' αριθμ. /2018 Οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (εισοδήματα 01.01.2013 – 31.12.2013),

γ) Της υπ' αριθμ. /2018 Οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα 01.01.2014 – 31.12.2014),

4. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της **Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας**.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος **A2** όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **05/12/2018** και 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α)Με την υπ' αριθμ./2018 Οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (εισοδήματα 01.01.2012 – 31.12.2012), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος λόγω διαφοράς δηλωθέντος πιστωτικού ποσού, ύψους 1.964,04 ευρώ, χρεωστικό ποσό φόρου εισοδήματος ποσού 6.775,60 ευρώ, πρόσθετος φόρος άρθρων 53 και 58 του ν.4174/2013 συνολικού ποσού 8.133,98 ευρώ, και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 243,55 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό βεβαίωσης **17.117,17 ευρώ**.

β)Με την υπ' αριθμ./2018 Οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (εισοδήματα 01.01.2013 – 31.12.2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 620,24 ευρώ, πρόσθετος φόρος άρθρων 53 και 58 του ν.4174/2013 ποσού 577,26 ευρώ, και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 90,59 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό βεβαίωσης **1.288,09 ευρώ**.

γ)Με την υπ' αριθμ./2018 Οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα 01.01.2014 – 31.12.2014), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΛΥΦΑΔΑΣ, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 1.994,24 ευρώ, πρόσθετος φόρος άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 997,12 ευρώ, και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 58,61 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό βεβαίωσης **3.049,97 ευρώ**.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος, ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης καταλογίσθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων της από 01/11/2018 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας,

Συγκεκριμένα διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα δυνάμει της υπ'αριθμ...../2018 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας η οποία εκδόθηκε συνεπεία του με αριθμ.πρωτ...../...../2017 Δελτίου Πληροφοριών της Αρχής Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων το οποίο έλαβε τον αριθμό πρωτοκόλλου/2017 από την Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας και αφορά την έρευνα σχετικά με τους τραπεζικούς λογαριασμούς που τηρεί ο προσφεύγων για το χρονικό διάστημα από την 01/01/2012-31/12/2014.

Κατόπιν της επεξεργασίας των τραπεζικών δεδομένων, διαπιστώθηκε προσαύξηση του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994 και του άρθρου 21 του ν.4172/1203 λόγω μη αιτιολόγησης της προέλευσης τραπεζικών πιστώσεων ανά έτος ως ακολούθως:

ΧΡΗΣΕΙΣ/ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΕΤΗ	2012	2013	2014
Εισόδημα άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994, άρθρου 21 ν.4172/2013	31.210,28	11.445,04	5.168,59

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

- **1^{ος} ΛΟΓΟΣ:** Δυνάμει του από 11.5.2012 ιδιωτικού συμφωνητικού πώλησης μετοχών, το οποίο κατατέθηκε νομίμως στην αρμόδια ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών και έλαβε αριθμό πρωτοκόλλου/2012, προέβην στην πώληση 22.131 μετοχών της εταιρείας με την επωνυμία (ΑΦΜ) στην εταιρεία με την επωνυμία με έδρα στη Γαλλία (.....) και ΑΦΜ έναντι συνολικού συμφωνηθέντος τιμήματος διακοσίων είκοσι μίας χιλιάδων τριακοσίων δέκα ευρώ (€221.310,00). Στην κατατεθείσα στην αρμόδια ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών δήλωση απόδοσης φόρου μεταβίβασης μετοχών, με αριθμό πρωτ. /2012 γίνεται μνεία στον φόρο μεταβίβασης, ύψους έντεκα χιλιάδων εξήντα πέντε ευρώ και πενήντα λεπτών (€11.065,50) αιτία του οποίου εκδόθηκε το υπ' αριθμ. /2012 διπλότυπο είσπραξης και ο οποίος καταβλήθηκε αυθημερόν όπως προκύπτει από την εκδοθείσα υπ' αριθμ. επιταγή της Τράπεζας εις διαταγήν ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών.

Σε πίστωση του συνολικού τιμήματος καταβλήθηκαν στον υπ' αριθμ. λογαριασμό που διατηρεί στο Κατάστημα της: α) την 31.1.2012 ως προκαταβολή το ποσό των δέκα χιλιάδων ευρώ (€10.000,00) β) την 4.5.2012 το ποσό των τριάντα χιλιάδων ευρώ (€30.000,00) και γ) την 1.6.2012 το ποσό των πενήντα χιλιάδων ευρώ (€50.000,00) ενώ το υπολειπόμενο ποσό καταβλήθηκε από την αγοράστρια εταιρεία σε μετρητά, καθώς δεν υπήρχε υποχρέωση καταβολής σε τραπεζικό λογαριασμό.

Κατόπιν τούτου, τα έσοδά του για το 2012 ανέρχονταν στο ποσό των διακοσίων είκοσι πέντε χιλιάδων οκτακοσίων τριών ευρώ και δώδεκα λεπτών (225.803,12) και υπερκάλυπταν το ποσό των εκατόν σαράντα τριών χιλιάδων οκτακοσίων ογδόντα εννέα ευρώ και εξήντα πέντε λεπτών (€143.889,65), που αντιστοιχούσε στις καταθέσεις του στην τράπεζα την αντίστοιχη περίοδο καθώς και στις επόμενες ελεγχόμενες περιόδους. Συνεπεία των ανωτέρω κατέθεσε την από 3.10.2018 εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2013 (1.1.2012-31.12.2012).

- **2^{ος} ΛΟΓΟΣ :** Δυνάμει του υπ' αριθμ. /2008 συμβολαίου της συμβολαιογράφου , που καταχωρήθηκε νόμιμα στα βιβλία του Πρωτοδικείου Αθηνών με γενικό αριθμό και ειδικό και δημοσιεύτηκε στο υπ' αριθμ. /2008 ΦΕΚ ΑΕ-ΕΠΕ, συστήθηκε εταιρεία περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία

Στην ως άνω εταιρεία συμμετείχε ως εταίρος με ποσοστό συμμετοχής 50% και διαχειριστής από κοινού με τον

Λόγω των δυσμενών οικονομικών συνθηκών που έπληξαν πρωτίστως την κατανάλωση και ειδικότερα την αγορά ενδυμάτων, υποδημάτων και συναφών αξεσουάρ, η εταιρεία έφτασε σε σημείο που αδυνατούσε να καλύψει τις υποχρεώσεις της. Για το λόγο αυτό υποχρεώθηκε, προκειμένου να συνεχίσει τη λειτουργία της, να παρέχει ταμειακή / χρηματική διευκόλυνση τόσο στην εταιρεία όσο και στον συνεταίρο του και εν συνεχεία για την εξόφληση του να κατατίθενται σταδιακά στο λογαριασμό του μικρότερα ποσά, τόσο από τρίτους – πελάτες όσο και από την εταιρεία ή τον συνεταίρο του Συγκεκριμένα ο συνétaίρός του κατέβαλε στους λογαριασμούς του τα εξής ποσά α) κατά το έτος 2012 πέντε χιλιάδες οκτακόσια πενήντα ευρώ (€5.850,00) {βλ. ενδεικτικά 8.2.2012 με αιτιολογία προκ/λη αγοράς ρούχων και 21.3.2012 αγορά ρούχων β) κατά το έτος 2013 τρεις χιλιάδες πεντακόσια ευρώ (€3.500,00) και γ) κατά το έτος 2014 πεντακόσια ευρώ (€500,00) ήτοι συνολικά εννέα χιλιάδες οκτακόσια πενήντα ευρώ (€9.850,00). Ας σημειωθεί ότι την 28.3.2016 αποφασίστηκε η λύση της ως άνω εταιρείας και η θέση της σε εκκαθάριση.

- **3^{ος} ΛΟΓΟΣ:** Λόγω των αβέβαιων οικονομικών συνθηκών και προβλέψεων που επικρατούσαν κατά το ελεγχόμενο διάστημα είχε προχωρήσει στην ανάληψη μετρητών τα οποία κρατούσε στην οικία του, καθώς οι φήμες περί εξόδου από το ευρώ και η πιθανότητα κουρέματος καταθέσεων ήταν ιδιαίτερα έντονες την επίμαχη χρονική περίοδο. Για το λόγο αυτό προέβαινε σε περιοδικές καταβολές μετρητών και συγκεκριμένα κατέθεσε στους λογαριασμούς του α) κατά το έτος 2012 δώδεκα χιλιάδες εξακόσια είκοσι πέντε ευρώ (€12.625,00) β) κατά το έτος 2013 πέντε χιλιάδες διακόσια ενενήντα ευρώ (€5.290,00) και γ) κατά το έτος 2014 χίλια επτακόσια είκοσι δύο ευρώ και πενήντα (€1.722,50) ήτοι συνολικά δέκα εννέα χιλιάδες εξακόσια τριάντα επτά ευρώ (€19.637,50).

Επειδή στο άρθρο 48 παρ.3 του ν.2238/1994 (Όπως το τελευταίο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 48 προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010 (ΦΕΚ Α' 175/30-9-2010) και σύμφωνα με το άρθρο 20 του ιδίου νόμου ισχύει από 30/9/2010 και μετά)ορίζεται:

«Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4.Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία 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. **4)** Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ. **5)** Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες. ... **7)** Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται. **8)** Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του ΚΦΕ...**10)** Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010... **11)** Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο...».

Επειδή στην **παρ.4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013** ορίζεται:

«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 στο **άρθρο 39 του ν.4174/2013** ορίζεται:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

«8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα.

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

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

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

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

Επειδή στο άρθρο 65 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια 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 όπως έχει κριθεί από το ΣτΕ 884/2016 τμ. Β' επταμελές, επί προδικαστικών αιτημάτων:

«Α. Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των **μεγάλων ποσών** που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 § 1 περ. α' του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρθρου 14 § 1 του ν. 4174/2013, ... οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, ...

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 ύπαρξής 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.

Γ. Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου...».

Επειδή με βάση την ως άνω Απόφαση του ΣτΕ ο φορολογούμενος τεκμαίρεται ότι γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του **των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του** και μπορεί ευχερώς και υποχρεούται να υποδείξει στη φορολογική αρχή την πηγή προέλευσης αυτών, τούτο δε, **δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης**. Επομένως, ναι μεν επιτρέπεται η αντιστροφή του βάρους της απόδειξης υπέρ της φορολογικής διοίκησης, όχι όμως χωρίς όρια, δεδομένου ότι ως ασφαλιστική δικλείδα πρέπει να ζητούνται από το φορολογούμενο να αιτιολογήσει τα μεγάλα ποσά, τα οποία σε κάθε περίπτωση κρίνονται από τον έλεγχο μετά τη μελέτη του φακέλου της υπόθεσης.

Επομένως η διαπίστωση προσαύξησης περιουσίας πρέπει να εδράζεται σε «**μεγάλα ποσά**» (ΣτΕ 884/2016) για τα οποία ο φορολογούμενος οφείλει να γνωρίζει την πηγή προέλευσής τους. Η έννοια «μεγάλα ποσά» εξειδικεύεται κατά περίπτωση ανάλογα με το προφίλ και την οικονομική δυνατότητα του

φορολογούμενου και ως εκ τούτου η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας πρέπει να κρίνεται όχι μόνο με βάση συγκεκριμένο ύψος κατάθεσης, αλλά και από την συνεκτίμηση και άλλων παραγόντων, όπως το επάγγελμά του, το είδος των εισοδημάτων 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 εν προκειμένω διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα δυνάμει της υπ' αριθμ...../2018 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας η οποία εκδόθηκε συνεπεία του με αριθμ.πρωτ...../...../2017 Δελτίου Πληροφοριών της Αρχής Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων το οποίο έλαβε τον αριθμό πρωτοκόλλου/2017 από την Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας και αφορά την έρευνα σχετικά με τους τραπεζικούς λογαριασμούς που τηρεί ο προσφεύγων για το χρονικό διάστημα από την 01/01/2012-31/12/2014. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ανά έτος η παρακάτω προσαύξηση:

Σχετιζόμενο/α ΑΦΜ	ΧΡΗΣΗ	ΠΟΣΑ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΕΩΝ	ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΗ ΜΕΤΟΧΩΝ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ
.....	2012	125.703,40	4.493,12	90.000,00	31.210,28
.....	2013	12.325,00	879,96	0,00	11.445,04
.....	2014	5.861,25	692,66	0,00	5.168,59
Σύνολα		143.889,65	6.065,74	90.000,00	47.823,91

Αναλυτικότερα στα πλαίσια του υπό κρίση ελέγχου, με την με αριθμ.πρωτ...../2018 πρόσκληση παροχής εξηγήσεων απεστάλησαν στον προσφεύγοντα οι παρακάτω τραπεζικές πιστώσεις :

Σχετιζόμενο/α ΑΦΜ	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασμού	Πλήθος Δικαιούχων Λογισμίου	Μοναδική Ταυτότητα Κίνησης	Ημερομηνία Συναλλαγής	Κωδικός Αιτιολογίας Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής
.....			Καταθετικός	1	.....	.....	10	.....	3.300,00
.....			Καταθετικός	1	.....	.....	10	.....	1.000,00
.....			Πιστωτική Κάρτα-Καταναλωτικό	1	.....	.....		.....	305,00
.....			Καταθετικός	1	.....	.....	10	.....	800,00
.....			Καταθετικός	2	.....	.....	10	.....	4.000,00

.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	0000 00	.....	10.000,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	10	.....	1.000,00
.....	.....	.....	Πιστωτική Κάρτα-Λοιποί τύποι	1	.....	.....		.....	375,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	10	.....	2.300,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	0001 01	.....	350,00
.....	.....	.....	Πιστωτική Κάρτα- Καταναλωτικό	1	.....	.....		.....	650,00
.....	.....	.....	Πιστωτική Κάρτα-Λοιποί τύποι	1	.....	.....		.....	230,00
.....	.....	.....	Πιστωτική Κάρτα- Καταναλωτικό	1	.....	.....		.....	300,00
.....	.....	.....	Πιστωτική Κάρτα- Καταναλωτικό	1	.....	.....		.....	500,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	10	.....	200,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	34	.....	300,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	10	.....	3.200,00
.....	.....	.....	Πιστωτική Κάρτα- Καταναλωτικό	1	.....	.....		.....	270,00
.....	.....	.....	Πιστωτική Κάρτα- Καταναλωτικό	1	.....	.....		.....	515,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	0001 01	.....	300,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	0000 00	.....	30.000,00
.....	.....	.....	Πιστωτική Κάρτα- Καταναλωτικό	1	.....	.....		.....	300,00
.....	.....	.....	Πιστωτική Κάρτα- Καταναλωτικό	1	.....	.....		.....	400,00

.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	0001 01	.....	200,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	0001 01	.....	200,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	0000 00	.....	550,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	0000 00	.....	700,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	0000 00	.....	50.000,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	0853 18	.....	750,00
.....	.....	.....	Πιστωτική Κάρτα- Καταναλωτικό	1	.....	.....		.....	550,00
.....	.....	.....	Πιστωτική Κάρτα- Καταναλωτικό	1	.....	.....		.....	800,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	0001 01	.....	400,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	0000 00	.....	250,00
.....	.....	.....	Πιστωτική Κάρτα-Λοιποί τύποι	1	.....	.....		.....	480,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	10	.....	370,00
.....	.....	.....	Πιστωτική Κάρτα-Λοιποί τύποι	1	.....	.....		.....	370,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	0000 00	.....	350,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	0000 00	.....	450,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	0000 00	.....	1.500,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	0000 00	.....	250,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	0000 00	.....	400,00

.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	0000 00	.....	400,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	0001 01	.....	250,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	0000 00	.....	4.429,55
.....	.....	.....	Πιστωτική Κάρτα-Λοιποί τύποι	1	.....	.....		.....	370,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	1	.....	.....	0001 01	.....	100,00
ΣΥΝΟΛΟ									124.714,55

Σχετιζόμενο/ α ΑΦΜ	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασμού	Μοναδική Ταυτότητα Κίνησης	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής
.....			Καταθετικός	.....	.....	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	1.500,00
.....			Καταθετικός	.....	.....	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	300,00
.....			Καταθετικός	.....	.....	CURRENT DEPOSIT	.....	180,00
.....			Καταθετικός	.....	.....	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	300,00
.....			Καταθετικός	.....	.....	CURRENT DEPOSIT	.....	360,00
.....			Καταθετικός	.....	.....	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	100,00
.....			Καταθετικός	.....	.....	Πολλαπλή κατάθεση / ανάληψη	.....	100,00

.....	..... .....	..... .....	Καταθετικός	..... ..... .....	..... .....	CURREN T DEPOSIT	.....	260,00
.....	..... .....	..... .....	Καταθετικός	..... ..... .....	..... .....	Κατάθε ση/ανάλ ηψη σε λογαρια σμό	.....	100,00
.....	..... .....	..... .....	Καταθετικός	..... ..... .....	..... .....	Πολλαπ λή κατάθεσ η / ανάληψ η λο	.....	100,00
.....	..... .....	..... .....	Καταθετικός	..... ..... .....	..... .....	Πολλαπ λή κατάθεσ η / ανάληψ η λο	.....	200,00
.....	..... .....	..... .....	Καταθετικός	..... ..... .....	..... .....	Πολλαπ λή κατάθεσ η / ανάληψ η λο	.....	100,00
.....	..... .....	..... .....	Καταθετικός	..... ..... .....	..... .....	Πολλαπ λή κατάθεσ η / ανάληψ η λο	.....	380,00
.....	..... .....	..... .....	Καταθετικός	..... ..... .....	..... .....	Κατάθε ση/ανάλ ηψη σε λογαρια σμό	.....	200,00
.....	..... .....	..... .....	Καταθετικός	..... ..... .....	..... .....	Κατάθε ση/ανάλ ηψη σε λογαρια σμό	.....	500,00
.....	..... .....	..... .....	Καταθετικός	..... ..... .....	..... .....	Κατάθε ση/ανάλ ηψη σε λογαρια σμό	.....	100,00
.....	..... .....	..... .....	Καταθετικός	..... ..... .....	..... .....	CURREN T DEPOSIT	.....	260,00
.....	..... .....	..... .....	Καταθετικός	..... ..... .....	..... .....	Κατάθε ση/ανάλ ηψη σε λογαρια σμό	.....	600,00
.....	..... .....	..... .....	Καταθετικός	..... ..... .....	..... .....	Κατάθε ση/ανάλ ηψη σε λογαρια σμό	.....	100,00
.....	..... .....	..... .....	Καταθετικός	..... ..... .....	..... .....	Κατάθε ση/ανάλ ηψη σε λογαρια σμό	.....	100,00

.....	.....	.....	Καταθετικός	.....	.....	Κατάθε ση/ανάλ ηψη σε λογαρια σμό	.....	100,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	.....	.....	Κατάθε ση/ανάλ ηψη σε λογαρια σμό	.....	300,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	.....	.....	Κατάθε ση/ανάλ ηψη σε λογαρια σμό	.....	200,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	.....	.....	Κατάθε ση/ανάλ ηψη σε λογαρια σμό	.....	100,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	.....	.....	Κατάθε ση/ανάλ ηψη σε λογαρια σμό	.....	750,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	.....	.....	Πολλαπ λή κατάθεσ η / ανάληψ η λο	.....	100,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	.....	.....	Κατάθε ση/ανάλ ηψη σε λογαρια σμό	.....	100,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	.....	.....	Πολλαπ λή κατάθεσ η / ανάληψ η λο	.....	300,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤ ΩΝ	.....	20,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤ ΩΝ	.....	50,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	.....	.....	Κατάθε ση/ανάλ ηψη σε λογαρια σμό	.....	150,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	.....	.....	CURREN T DEPOSIT	.....	410,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	.....	.....	Αυτόμα τη κίνηση συστήμ ατος χρε	.....	1.400,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	.....	.....	CURREN T DEPOSIT	.....	300,00

								
.....	.....	.....	Καταθετικός	.....	.....	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	150,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ		600,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	430,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	170,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ		150,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	500,00
.....	.....	.....	Καταθετικός	.....	.....	CURRENT DEPOSIT	.....	205,00
ΣΥΝΟΛΟ								12.325,00

Σχετιζόμενο/α ΑΦΜ	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασμού	Μοναδική Ταυτότητα Κίνησης	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής
.....			Καταθετικός	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		20,00
.....			Καταθετικός	.....	.....	ΜΤΦ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	.....	200,00
.....			Καταθετικός	.....	.....	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.....	1.500,00
.....			Καταθετικός	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	500,00
.....			Καταθετικός	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	90,00
.....			Καταθετικός	.....	.....	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	.....	420,00
.....			Καταθετικός	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		150,00

.....	.....	.....	Καταθετι κός	.....	.....	Αυτόματη κίνηση συστήματος χρε	.....	600,00
.....	.....	.....	Καταθετι κός	.....	.....	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	.....	900,00
.....	.....	.....	Δανειακό ς- Καταναλ ωτικό	.....	.....	Πληρωμή δόσης	.....	136,68
.....	.....	.....	Δανειακό ς- Καταναλ ωτικό	.....	.....	Πληρωμή δόσης	.....	205,07
.....	.....	.....	Καταθετι κός	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤ ΩΝ	.....	315,00
.....	.....	.....	Καταθετι κός	.....	.....	ΑΡΣ- ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤ ΩΝ	.....	115,50
.....	.....	.....	Καταθετι κός	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤ ΩΝ	.....	205,00
.....	.....	.....	Δανειακό ς- Καταναλ ωτικό	.....	.....	ΚΑΣ - 2014081109950 60318	.....	98,00
.....	.....	.....	Καταθετι κός	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤ ΩΝ	.....	205,00
.....	.....	.....	Δανειακό ς- Καταναλ ωτικό	.....	.....	Πληρωμή - Δίκτυο	.....	97,00
.....	.....	.....	Καταθετι κός	.....	.....	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩ Ν	.....	104,00
ΣΥΝΟΛΟ								5.861,25

Επειδή εν συνεχεία ο προσφεύγων υπέβαλε στις 28-09-2018 έγγραφο Υπόμνημα Παροχής Διευκρινήσεων, το οποίο έλαβε αριθμό πρωτοκόλλου/2018, όπου εκφράστηκαν οι απόψεις του προσφεύγοντος και προσκομίστηκαν δικαιολογητικά και στοιχεία για τη δικαιολόγηση της πραγματικής πηγής ή της αιτίας προέλευσης των χρηματικών ποσών με τα οποία πιστώθηκαν οι τραπεζικοί λογαριασμοί.

Συγκεκριμένα προσκομίστηκαν τα κάτωθι έγγραφα τα οποία ο προσφεύγων επικαλείται και προσκόμισε και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή:

-Το από 11.5.2012 ιδιωτικό συμφωνητικό πώλησης μετοχών, το οποίο κατατέθηκε στην αρμόδια ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών και έλαβε αριθμό πρωτοκόλλου/2012, και αφορά την πώληση 22.131 μετοχών της εταιρείας με την επωνυμία

(ΑΦΜ) στην εταιρεία με την επωνυμία με έδρα στη Γαλλία (.....) και ΑΦΜ έναντι συνολικού συμφωνηθέντος τιμήματος διακοσίων είκοσι μίας χιλιάδων τριακοσίων δέκα ευρώ (€221.310,00).

-Την κατατεθείσα στην αρμόδια ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών δήλωση απόδοσης φόρου μεταβίβασης μετοχών, με αριθμό πρωτ. /2012 όπου γίνεται μνεία στον φόρο μεταβίβασης, ύψους έντεκα χιλιάδων εξήντα πέντε ευρώ και πενήντα λεπτών (€11.065,50) αιτία του οποίου εκδόθηκε το υπ' αριθμ. /2012 διπλότυπο είσπραξης και ο οποίος καταβλήθηκε αυθημερόν όπως προκύπτει από την εκδοθείσα υπ' αριθμ. επιταγή της Τράπεζας εις διαταγήν ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών.

Σε πίστωση του συνολικού τιμήματος καταβλήθηκαν στον υπ' αριθμ. λογαριασμό που διατηρεί στο Κατάστημα της: α) την 31.1.2012 ως προκαταβολή το ποσό των δέκα χιλιάδων ευρώ (€10.000,00) β) την 4.5.2012 το ποσό των τριάντα χιλιάδων ευρώ (€30.000,00) και γ) την 1.6.2012 το ποσό των πενήντα χιλιάδων ευρώ (€50.000,00) ενώ το υπολειπόμενο ποσό ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι καταβλήθηκε από την αγοράστρια εταιρεία σε μετρητά, καθώς δεν υπήρχε υποχρέωση καταβολής σε τραπεζικό λογαριασμό.

Στη συνέχεια με το με αριθμ. πρωτ. /2018 συμπληρωματικό Υπόμνημα Παροχής Διευκρινήσεων, κατατέθηκε αντίγραφο φορολογικής δήλωσης για το οικ. Έτους 2013 που υποβλήθηκε στη Δ'Δ.Ο.Υ ΑΘΗΝΩΝ στην οποία δηλώθηκε εκπρόθεσμα στο κωδ. 659 το ποσό 221.310,00 ευρώ το ποσό που αφορά την πώληση των μετοχών η οποία ωστόσο δεν έχει εκκαθαριστεί .

Βάσει των ανωτέρω προσκομισθέντων εγγράφων, ο έλεγχος έκανε αποδεκτούς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος και θεώρησε αιτιολογημένες τις παρακάτω τραπεζικές πιστώσεις :

Ε Τ Ο Σ 2 0 1 2						
A/A	ΠΙΣΤ. ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡ. ΣΥΝΑΛΛ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛ	ΠΟΣΟ	NOM
1795			31/01/2012	.....	10.000,00	EUR
1851			04/05/2012	.....	30.000,00	EUR
1888			04/05/2012	.....	50.000,00	EUR
			ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2012		90.000,00	EUR

Ο προσφεύγων κατόπιν του με αριθ..... /2018 Σημειώματος Διαπιστώσεων στις 26/10/2018 κατέθεσε το υπ'αριθ..... /2018 υπόμνημα, με το οποίο, προς αιτιολόγηση των λοιπών τραπεζικών πιστώσεων, επικαλέστηκε τους παρακάτω λόγους τους οποίους επικαλείται και με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής :

1)Ότι οι καταθέσεις που γίνονται στον τραπεζικό λογαριασμό από τον προέρχονται από την συμμετοχή του στην εταιρεία με ποσοστό συμμετοχής 50% την οποία λόγω των οικονομικών δυσχερειών της εποχής, διευκόλυνε ταμειακά την εταιρεία για να συνεχιστεί η λειτουργία της. Συγκεκριμένα ο συνέταιρός του

κατέβαλε στους λογαριασμούς του τα εξής ποσά α) κατά το έτος 2012 πέντε χιλιάδες οκτακόσια πενήντα ευρώ (€5.850,00) {βλ. ενδεικτικά 8.2.2012 με αιτιολογία προκ/λη αγοράς ρούχων και 21.3.2012 αγορά ρούχων β) κατά το έτος 2013 τρεις χιλιάδες πεντακόσια ευρώ (€3.500,00) και γ) κατά το έτος 2014 πεντακόσια ευρώ (€500,00) ήτοι συνολικά εννέα χιλιάδες οκτακόσια πενήντα ευρώ (€9.850,00) και

2) Λόγω των αβέβαιων οικονομικών συνθηκών που επικρατούσαν κατά το ελεγχόμενο διάστημα προέβη σε αναλήψεις μετρητών τις οποίες κατέθετε περιοδικά στους λογαριασμούς και συγκεκριμένα κατά το έτος 2012 κατέθεσε 12.625,00 ευρώ, κατά το 2013, 5.290,00 και κατά το 2014, 1.722,50 ευρώ.

Ωστόσο τα ως άνω προβαλλόμενα κατά τον έλεγχο δεν έγιναν αποδεκτά καθότι δεν προσκομίσθηκαν τα απαραίτητα δικαιολογητικά.

Αλλά και με την υποβολή της υπό κρίσης ενδικοφανούς προσφυγής δεν γίνονται αποδεκτοί οι ως άνω ισχυρισμοί και συγκεκριμένα:

Ως προς τον προβαλλόμενο ισχυρισμό **(1)** για τις ταμειακές διευκολύνσεις που ισχυρίζεται ότι είχαν χορηγηθεί στην εταιρεία και επιστρέφονται με τις υπό κρίση τραπεζικές πιστώσεις δεν προσκομίσθηκαν έγγραφα από την πλευρά της εταιρείας ή κάποιο ιδιωτικό συμφωνητικό που να προσδιορίζεται το ύψος των ταμειακών δοσοληψιών, με την προβλεπόμενη κατάθεση και χαρτοσήμανση αυτού ώστε να επιβεβαιώνεται και από την πλευρά της εταιρείας η βέβαιη χρονολογία δόσης και επιστροφής των χρημάτων,

Ως προς τον προβαλλόμενο ισχυρισμό **(2)** ο προσφεύγων αναφέρει αόριστα ότι είχε προβεί σε αναλήψεις και εν συνεχεία τις επανακατέθετε, χωρίς όμως να αναφέρεται σε συγκεκριμένε αναλήψεις. Επιπλέον ισχυρίζεται ότι σε κάθε περίπτωση, τα έσοδα που προέκυψαν από την πώληση των μετοχών το 2012 ποσού 225.803,12 ευρώ υπερκαλύπτουν το ποσό των τραπεζικών του πιστώσεων για τα υπό κρίση έτη. Ως προς την συναλλαγή πώλησης μετοχών το ποσό των 90.000,00 ευρώ κατατέθηκε στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος και αιτιολόγησε ως αναφέρθηκε τις ανωτέρω τραπεζικές πιστώσεις, ωστόσο ως προς το υπόλοιπο μέρος αυτού, δεν αποδείχθηκε η καταβολή του, καθώς ο προσφεύγων αναφέρει ότι καταβλήθηκε από την αγοράστρια εταιρεία σε μετρητά χωρίς όμως να έχει προσκομισθεί σχετική πληροφόρηση από την πλευρά της αγοράστριας εταιρείας για κάποια συμφωνία τμηματικής καταβολής για το υπόλοιπο ποσό των 135.803,12 ευρώ. Συνεπώς ο προσφεύγων προβάλλει αόριστα τον ως άνω ισχυρισμό και δεν τεκμηρίωσε την καταβολή του εν λόγω ποσού ώστε να μπορεί να κριθεί η δυνατότητα διακράτησης μετρητών και εν συνεχεία η δυνατότητα επανακατάθεσής τους, ως ισχυρίζεται.

Επειδή από την επισκόπηση των ως άνω τραπεζικών κινήσεων παρατηρήθηκε ότι έχουν λογισθεί από τον έλεγχο ως προσαύξηση μικρά ποσά τα οποία σύμφωνα με το σκεπτικό της Απόφασης του ΣΤΕ 884/2016 δεν μπορούν να θεωρηθούν ως ελεγκτέα και καταλογιζόμενη προσαύξηση. Ωστόσο η κρίση περί της σημαντικότητας των τραπεζικών πιστώσεων και της αιτιολόγησης ή μη αυτών από τον φορολογούμενο κρίνεται κάθε φορά σε συνδυασμό με την φορολογική και τραπεζική εικόνα του προσφεύγοντος. Εν προκειμένω ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι καταθέσεις (πλην αυτών από και εταιρεία) είχαν πραγματοποιηθεί από τον ίδιο, ωστόσο στα υπό κρίση έτη δήλωσε

ιδιαίτερα χαμηλά εισοδήματα που δεν μπορούν να αιτιολογήσουν τις ως άνω καταθέσεις. Ειδικότερα στις χρήσεις 2013 και 2014 προέκυψε και προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων λόγω μη κάλυψης αυτών από τα δηλωθέντα εισοδήματα, αλλά και στην προγενέστερη του ελέγχου χρήση προέκυψε διαφορά τεκμηρίων η οποία καλύφθηκε από ανάλωση κεφαλαίου, ως εκ τούτου δεν τεκμηριώνεται η δυνατότητα κατάθεσης από τον ίδιο των ως άνω ποσών.

Ωστόσο για τα παρακάτω πολύ μικρά ποσά μπορεί γίνει δεκτό ότι δύναται να αποτελούν κατάθεση ή επανακατάθεση από τον ίδιο και δεν θεωρούνται καταλογιζόμενη προσαύξηση:

Σχετιζόμενο/ ΑΦΜ	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασμού	Μοναδική Ταυτότητα Κίνησης	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής
.....			Καταθετικός	.....	13/08/2013 00:00	.....	.....	20,00
.....			Καταθετικός	.....	13/08/2013 00:00	.....	.....	50,00
ΣΥΝΟΛΟ								70,00

Σχετιζόμενο/ ΑΦΜ	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασμού	Μοναδική Ταυτότητα Κίνησης	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής
.....			Καταθετικός	.....	28/01/2014 00:00	.....	.....	20,00
.....			Καταθετικός	.....	05/03/2014 14:23	.....	.....	90,00
.....			Δανειακό ς- Καταναλωτικό	.....	12/08/2014 08:15	.....	.....	98,00
.....			Δανειακό ς- Καταναλωτικό	.....	19/11/2014 12:48	.....	.....	97,00
ΣΥΝΟΛΟ								305,00

Επειδή επίσης ως προς το οικονομικό έτος 2014 και το φορολογικό έτος 2014 κατά την εκκαθάριση των οικείων δηλώσεων προέκυψε προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων ύψους 919,37 ευρώ και 4.839,62 ευρώ αντίστοιχα. Δεδομένου ότι κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε εισόδημα του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994 και του άρθρου 21 παρ. 4 του ν.4172/2013 το ποσό της προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων περιορίζεται αναλόγως .

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω με την παρούσα Απόφαση το φορολογητέο εισόδημα προσδιορίζεται ως εξής:

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ 2012							
	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	
A-B Από ακίνητα	4.493,12	0,00	4.493,12	0,00	4.493,12	0,00	0,00
Εισόδημα άρθρου 48 παρ.3 ν.2238/1994	0,00		31.210,28		31.210,28		31.210,28
Συνολικό εισόδημα	4.493,12	0,00	35.703,40	0,00	35.703,40	0,00	31.210,28

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ 2013							
	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	
A-B Από ακίνητα	879,96	0,00	879,96	0,00	879,96	0,00	0,00
Εισόδημα άρθρου 48 παρ.3 ν.2238/1994			11.445,04		11.375,04		11.375,04
Συνολικό εισόδημα	879,96	0,00	12.325,00	0,00	12.255,00	0,00	11.375,04
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο	879,96	0,00	12.325,00	0,00	12.255,00	0,00	11.375,04
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται	919,37	0,00	919,37		0,00		-919,37
Άθροισμα	1.799,33	0,00	13.244,37	0,00	12.255,00	0,00	10.455,67
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 του ν.2238/1994	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	1.799,33	0,00	13.244,37	0,00	12.255,00	0,00	10.455,67

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ 2014							
	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	
Ακίνητη περιουσία	692,55	0,00	692,55	0,00	692,55	0,00	0,00
Τόκοι-μερίσματα	0,11	0,00	0,00	0,00	0,11	0,00	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00	0,00	5.168,59	0,00	4.863,59	0,00	4.863,59
Μισθωτή εργασία	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Ναυτικό εισόδημα		0,00		0,00		0,00	0,00
Συνολικό εισόδημα	692,66	0,00	5.861,14	0,00	5.556,25	0,00	4.863,59
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο	692,66	0,00	5.861,14	0,00	5.556,25	0,00	4.863,59
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται	4.839,62	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-4.839,62
Άθροισμα	5.532,28	0,00	5.861,14	0,00	5.556,25	0,00	23,97
Εκπτώσεις εισοδήματος	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	5.532,28	0,00	5.861,14	0,00	5.556,25	0,00	23,97

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **05/12/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, **ΑΦΜ**, ως εξής :

α) την απόρριψη αυτής και την επικύρωση της υπ' αριθμ./2018 Οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (εισοδήματα 01.01.2012 – 31.12.2012),

β) μερικής αποδοχή αυτής και την τροποποίηση της υπ' αριθμ./2018 Οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (εισοδήματα 01.01.2013 – 31.12.2013) και της υπ' αριθμ./2018 Οριστικής πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα 01.01.2014 – 31.12.2014),

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

Οικ. έτος 2013

Διαφορά Φόρου Εισοδήματος	8.739,64 €
Διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	243,55 €
Πρόσθετοι Φόροι άρθρο 58 του ν.4174/2013	4.369,82 €
Πρόσθετοι Φόροι άρθρο 53 του ν.4174/2013	3.764,16 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	17.117,17 €

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ 2013							
	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	
A-B Από ακίνητα	879,96	0,00	879,96	0,00	879,96	0,00	0,00
Εισόδημα άρθρου 48 παρ.3 ν.2238/1994			11.445,04		11.375,04		11.375,04
Συνολικό εισόδημα	879,96	0,00	12.325,00	0,00	12.255,00	0,00	11.375,04
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο	879,96	0,00	12.325,00	0,00	12.255,00	0,00	11.375,04
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται	919,37	0,00	919,37		0,00		-919,37
Άθροισμα	1.799,33	0,00	13.244,37	0,00	12.255,00	0,00	10.455,67
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 του ν.2238/1994	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	1.799,33	0,00	13.244,37	0,00	12.255,00	0,00	10.455,67

ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ 2013									
		ΔΗΛΩΣΗΣ (1)		ΕΛΕΓΧΟΥ (2)		ΔΕΔ (3)		ΔΙΑΦΟΡΑ (3)-(1)	
		ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ
ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ		879,66	0,00	12.325,00	0,00	12.255,00	0,00	11.375,34	0,00
ΑΥΤΟΤΕΛ.ΦΟΡΟΛΟ.ΠΟΣΑ		0,67	0,00	0,67	0,00	0,67	0,00	0,00	0,00
ΦΟΡΟΣ ΑΥΤΟΤΕΛΩΝ ΦΟΡΟΛ.ΠΟΣΩΝ		0,14	0,00	0,14	0,00	0,14	0,00	0,00	0,00
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΡΟΣ ΕΠΙΒΟΛΗ ΕΙΔΙΚΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ		880,47	0,00	12.325,81	0,00	12.255,81	0,00	11.375,34	0,00
ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ		5.800,00		5.800,00		5.800,00			
ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ		0%	0%	1%	0%	1%	0%		
ΕΙΣΦΟΡΑ		0,00	0,00	123,26	0,00	122,56	0,00	122,56	0,00

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚ.ΕΤΟΥΣ 2014 ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ								
		Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)-(1)
		ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	
Α. ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΚΑΙ ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΕΙ ΚΛΙΜΑΚΑΣ								
ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	Εισόδημα	1.799,33	179,93	13.244,37	938,40	12.255,00	3.045,50	2.865,57
	Μείωση φόρου		0,00		0,00		0,00	0,00
	Υπόλοιπο φόρου (α)		179,93		938,40		3.045,50	2.865,57
ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	Εισόδημα	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Μείωση φόρου		0,00		0,00		0,00	0,00
	Υπόλοιπο φόρου (β)		0,00		0,00		0,00	0,00
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)			0,00		0,00		0,00	0,00
Β.ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ								0,00
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)			27,22		0,00		27,22	0,00
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ (α) +(β) +(γ) +(δ)			207,15		938,40		3.072,72	2.865,57
Γ.ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΑΠΌ ΤΟ ΦΟΡΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ								0,00
1.φορος που παρακρατήθηκε								0,00
1(α)Κινητές αξίες+Α17			0,00		0,00		0,00	0,00
1(δ)Μισθωτές υπηρεσίες			0,00		0,00		0,00	0,00
1(ε)από ελευθέρια επαγγέλματα			0,00		0,00		0,00	0,00
2α.Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγ. έτος			138,21		138,21		138,21	0,00
β) ειδικών περιπτώσεων			0,00		0,00		0,00	0,00
Σύνολο εκπτώσεων			138,21		138,21		138,21	0,00
Μείωση επιστροφής φόρου			0,00		0,00		0,71	
Υπόλοιπο φόρου			68,94		689,18		2.935,22	2.866,28
Δ.ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΥ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΝΤΑΙ ΚΑΙ ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ								0,00
1.Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος			113,93		113,93		113,93	0,00
2.Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων			27,22		0,00		27,22	0,00
3.Εισφορά υπέρ ΟΓΑ			5,44		0,00		5,44	0,00
Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου			0,00		0,00		0,00	0,00
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπρόθεσμου			0,00		0,00		0,00	0,00
6α.Πρόσθετος φόρος άρθρου 58 του ν.4174/2013					577,26		1.433,14	1.433,14

6β.Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013 $59 \times 0,73\% = 43,07\%$					1.234,51	1.234,51
10.Εισφορά αλληλεγγύης	0,00		123,25		122,56	122,56
Σύνολο κεφαλαίου Δ	146,59		814,44		2.936,80	2.790,21
Γενικό Σύνολο	215,53		1.503,62		5.872,02	5.656,49
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου	0,00		0,00		10,29	10,29
Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση	215,53		1.503,62		5.861,73	5.646,20

Σημείωση (1) : Με την εκκαθάριση βάσει ΔΕΔ η φορολογική υποχρέωση προσδιορίστηκε ως εξής:

Εισόδημα από ακίνητα	879,96	10%	88,00
Εισόδημα του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994	11.375,04	26%	2.957,50
Αναλογούν φόρος	12.255,00		3.045,50

Ωστόσο, κατά γενική αρχή του δικαίου και μη υφισταμένης διάταξης που να ορίζει διαφορετικά, η Υπηρεσία που επιλαμβάνεται ενδικοφανούς προσφυγής δεν μπορεί να εκδώσει απόφαση με την οποία χειροτερεύει η θέση του προσφεύγοντος (βλ. Σ.τ.Ε 424/2006, 4202/1986, 2340/1987), διότι αυτό θα αντέβαινε στην ίδια τη φύση της ενδικοφανούς προσφυγής ως οιονεί ενδίκου βοηθήματος, η άσκηση του οποίου τείνει στην ακύρωση ή έστω επί τα βελτίω τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης και δεν είναι δυνατόν να άγει σε δυσμενέστερο για την προσφεύγουσα καταλογισμό. Ως εκ τούτου, θα πρέπει, σύμφωνα με την αρχή της μη χειροτέρευσης της θέσης του προσφεύγοντος, το ως άνω ποσό περιορίζεται στο ποσό της οικείας οριστικής πράξης.

Φορολογικό έτος 2014

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ 2014							
	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	
Ακίνητη περιουσία	692,55	0,00	692,55	0,00	692,55	0,00	0,00
Τόκοι-μερισματα	0,11	0,00	0,00	0,00	0,11	0,00	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00	0,00	5.168,59	0,00	4.863,59	0,00	4.863,59
Μισθωτή εργασία	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Ναυτικό εισόδημα		0,00		0,00		0,00	0,00
Συνολικό εισόδημα	692,66	0,00	5.861,14	0,00	5.556,25	0,00	4.863,59
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο	692,66	0,00	5.861,14	0,00	5.556,25	0,00	4.863,59

Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται	4.839,62	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-4.839,62
Άθροισμα	5.532,28	0,00	5.861,14	0,00	5.556,25	0,00	23,97
Εκπτώσεις εισοδήματος	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	5.532,28	0,00	5.861,14	0,00	5.556,25	0,00	23,97

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**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

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 .