



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 21-5-2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5

Αριθμός απόφασης: 1656

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
 - β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την από 21-1-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της με αριθμό/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2012 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την με αριθμό/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2012 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 21-12-2018 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 21-1-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2012 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 20.087,22€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 13.820,01€, πλέον διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης 1.785,53€, ήτοι 35.692,76€.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της από 21-12-2018 οικείας έκθεσης μερικού ελέγχου γραφείου φορολογίας εισοδήματος, κατόπιν της με αριθμό/...../...../2018 εντολής ελέγχου. Ο έλεγχος έστειλε το με αριθμό/2018 αίτημα παροχής πληροφοριών, στο οποίο ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε με τα με αριθμό ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π./2018 και ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π./2018 έγγραφά του. Ο προσφεύγων ασκούσε εμπορική δραστηριότητα κατά το έτος 2012 και διενεργήθηκε έλεγχος βάσει των διατάξεων της ΠΟΛ.1072/2011 και του ν.4174/2013. Κατόπιν ελέγχου στις τραπεζικές καταθέσεις στους τηρούμενους τραπεζικούς λογαριασμούς που ο προσφεύγων είναι δικαιούχος ή συνδικαιούχος, ο έλεγχος προσδιόρισε ποσό 202.834,54€, το οποίο φορολόγησε βάσει των διατάξεων του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994 ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα. Ο έλεγχος εξέδωσε και κοινοποίησε στον προσφεύγοντα το με αριθμό/2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και τον με αριθμό/...../...../2018 προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2013. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε με το με αριθμό ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π./2018 υπόμνημά του. Ο έλεγχος έλαβε υπόψη του τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα και συνέταξε την οικεία έκθεση ελέγχου και εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη για ποσό προσαύξησης περιουσίας 44.638,26€.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης για τους εξής λόγους:

- Πλημμελής αιτιολογία ως προς την κατάθεση με α/α 8 ποσού 13.580€ στις 20-2-2012, καθώς ο έλεγχος δέχθηκε ποσό 10.191,74€ και όχι και το υπόλοιπο ποσό 3.388,26€ που πλήρωσε ο αγοραστής επιπλέον, λόγω πρόσθετων εργασιών που έγιναν στο διαμέρισμά του (προσκομίζεται βεβαίωση του που αναφέρει για το πρόσθετο ποσό των 3.388,26€ που κατέβαλε στον προσφεύγοντα). Το ποσό αυτό το έχει δηλώσει και ο ίδιος ο αγοραστής.
- Πλημμελής αιτιολογία ως προς την κατάθεση με α/α 9 ποσού 7.000€ στις 16-3-2012 και με α/α 10 ποσού 1.500€ στις 21-3-2012, καθώς ο έλεγχος δεν δέχθηκε τον ισχυρισμό του λόγω μη προσκόμισης της σχετικής πράξης εξόφλησης του με αριθμό/2012 συμβολαίου με αγοραστή τον κ., στο οποίο προβλεπόταν ότι θα λάμβανε ο προσφεύγων ποσό 20.000€ έως τις 20-2-2012. Έλαβε το ποσό αυτό στις 12-3-2012 σύμφωνα με την με αριθμό/2012 πράξη εξόφλησης του Συμβολαιογράφου κ. (προσκομίζεται αντίγραφο) και από αυτό κατέθεσε ποσό 7.000€ στις 16-3-2012, ήτοι μόλις 4 ημέρες μετά, και 1.500€ στις 21-3-2012, ήτοι μόλις 9 ημέρες μετά.

- Πλημμελής αιτιολογία ως προς την κατάθεση με α/α 11 ποσού 20.000€ στις 10-4-2012, από το οποίο του καταλόγισε ο έλεγχος 10.000€ γιατί συνδικαιούχος στο λογαριασμό ήταν και η σύζυγός του. Το εν λόγω ποσό προέρχεται από κατάθεση της με τραπεζικής επιταγής της (κατάστημα), εκδόσεως της 3-4-2012 ποσού 20.000€. Προσκομίζει αντίγραφο της συγκεκριμένης επιταγής σε διαταγή της , την οποία οπισθογράφησε στον προσφεύγοντα και την παρέδωσε με εντολή να πληρωθεί στο κατάστημα της στο με αριθμό τραπεζικό λογαριασμό (του προσφεύγοντα), η οποία και κατατέθηκε στις 10-4-2012.
- Πλημμελής αιτιολογία ως προς την κατάθεση με α/α 33 ποσού 40.000€ στις 23-11-2012, από το οποίο δεν αναγνώρισε ο έλεγχος ποσό 4.500€ και θεώρησε ως προσαύξηση στον προσφεύγοντα ποσό 2.250€, καθώς συνδικαιούχος στο λογαριασμό ήταν η σύζυγος του προσφεύγοντα. Το ποσό των 4.500€ αποτελεί επανακατάθεση από την ανάληψη ποσού 9.000€ που πραγματοποίησε από τον με αριθμό καταθετικό του λογαριασμό στην στις 4-9-2012 (προσκομίζεται αντίγραφο κίνησης του με αριθμό καταθετικού του λογαριασμό στην για την περίοδο 2/1/2012-31/12/2012).
- Πλημμελής αιτιολογία ως προς την κατάθεση με α/α 34 ποσού 50.000€ στις 26-11-2012, από το οποίο δεν αναγνώρισε ο έλεγχος ποσό 40.000€ και θεώρησε ως προσαύξηση στον προσφεύγοντα ποσό 20.000€, καθώς συνδικαιούχος στο λογαριασμό ήταν η σύζυγος του προσφεύγοντα. Ο έλεγχος δέχθηκε μόνο ποσό 10.000€ ως επανακατάθεση από την ανάληψη από τον με αριθμό καταθετικό λογαριασμό του στην στις 11-7-2012. Το ποσό αυτό των 40.000€ προέρχεται από την ανάληψη στις 10-7-2012 που πραγματοποίησε από τον ίδιο αυτό λογαριασμό του ποσού 73.337,38€ (προσκομίζεται ένταλμα πληρωμής από τον συγκεκριμένο λογαριασμό στον προσφεύγοντα από το οποίο προκύπτει ότι του δόθηκαν 40.000€ μετρητά και το υπόλοιπο 33.334,38 μεταφέρθηκαν σε λογαριασμό). Από το ποσό αυτό κατέθεσε ποσό 40.000€ στις 26-11-2012 (η συγκεκριμένη πίστωση που αιτιολογεί), ποσό 20.000€ με το από 10-7-2012 γραμμάτιο είσπραξης χορηγήσεων της στον ειδικό λογαριασμό για αποπληρωμή δανείου του (προσκομίζεται αντίγραφο του γραμματίου είσπραξης χορηγήσεων) και το υπόλοιπο ποσό 13.334,38€ στον ίδιο ως άνω λογαριασμό για αποπληρωμή τόκων Α' εξαμήνου 2012 του ίδιου δανείου (προσκομίζεται αντίγραφο του γραμματίου είσπραξης χορηγήσεων). Προσκομίζεται και αντίγραφο κίνησης του με αριθμό καταθετικού του λογαριασμό στην για την περίοδο 2/1/2012-31/12/2012.
- Χρηστή διοίκηση και αναλογικότητα – τα ποσά είναι μικρά και ο έλεγχος είναι για πολλά έτη πριν

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 4 «Εισόδημα και εξεύρεση του» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994):

«2. Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προέλευσης του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής:

ΑΒ. Εισόδημα από ακίνητα.

Γ. Εισόδημα από κινητές αξίες.

Δ. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

Ε. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις.

ΣΤ. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Ζ. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή.»

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 48 «Εισόδημα και απόκτηση του» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 15 του ν.3888/2010: *«3. Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων 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 ελευθέρων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»*

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ.1175/ 16-11-2017 «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας»:

«Σε συνέχεια ερωτημάτων που αφορούν στη διενέργεια ελέγχων αναφορικά με προσαύξηση περιουσίας φορολογουμένων, ανεξαρτήτως του τρόπου ή της μεθόδου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης και κατόπιν πρόσφατης σχετικής νομολογίας του ΣτΕ, επισημαίνονται τα εξής:

1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (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.

Σε περίπτωση που δεν προσκομίζονται στοιχεία για επένδυση ή κίνηση λογαριασμού ημεδαπής ή αλλοδαπής, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών (για παράδειγμα, διότι έχει παρέλθει ο χρόνος που η τράπεζα ή άλλο ίδρυμα έχει υποχρέωση διαφύλαξης των σχετικών αρχείων), γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, εκτός αν η φορολογική αρχή αιτιολογημένα απορρίψει αυτούς στη βάση άλλων στοιχείων που διαθέτει. ...

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

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

5.2. Υπενθυμίζεται ότι για τα μερίσματα πλοιοκτητριών εταιρειών ή εταιρειών χαρτοφυλακίου ισχύει το άρθρο 44 του ν.4141/2013 και τα όσα έχουν διευκρινιστεί με την ΠΟΛ.1106/14.4.2014 εγκύκλιο.

5.3. Το υπερβάλλον τίμημα από μεταβίβαση ακινήτου το οποίο διαπιστώνεται ως τέτοιο από τον έλεγχο και δηλώνεται από τον πωλητή με συμπληρωματικό συμβόλαιο ανεξάρτητα από τον χρόνο σύνταξης του αρχικού συμβολαίου δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας, δεδομένου ότι με την υποβολή του συμπληρωματικού συμβολαίου είναι γνωστή η πηγή προέλευσης και το υπερβάλλον τίμημα είτε έχει φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί. Τα ανωτέρω ισχύουν ακόμη και αν δεν συνταχθεί συμπληρωματικό συμβόλαιο, εφόσον από τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή του ο έλεγχος αποδεικνύεται ότι τα σχετικά ποσά αποτελούν μη δηλωθέν τίμημα μεταβίβασης ακινήτου (όπως, ενδεικτικά, η ταυτόχρονη ή σχεδόν ταυτόχρονη με το συμβόλαιο μεταβίβαση κατάθεσης

χρημάτων σε λογαριασμό του πωλητή από τον αγοραστή ή η ύπαρξη επιταγών). Κατά τον αντικειμενικό προσδιορισμό του εισοδήματος από ιδιοχρησιμοποίηση - ιδιοκατοίκηση ακινήτου σύμφωνα με τις παρ. 1 και παρ. 3 του άρθρου 22 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 2 του άρθρου 39 του ν.4172/2013, λαμβάνεται υπόψη η αξία του ακινήτου ως οικοδομή, συμπεριλαμβανομένου του συνόλου των στεγασμένων επιφανειών και δεν λαμβάνεται υπόψη το δικαίωμα υψούν, το οικόπεδο ή το αγροτεμάχιο. (σχετ. το 1064968/1070/A0012/30.05.1994 έγγραφό μας).

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

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/ 5-11-2015 «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας»:

«Απαντώντας σε προφορικά και γραπτά ερωτήματα περί της ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

...

Β' Προσαύξηση περιουσίας

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

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

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

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

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

...

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

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

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

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

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

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών ΠΟΛ.1095/ 29-4-2011 «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010»:

«2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεώγραφα, (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 επαγγελμάτων, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε.

...

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.

12. Ανεξάρτητα από τα παραπάνω, διευκρινίζεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας μπορεί να δηλωθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο, χωρίς να απαιτούνται στοιχεία απόκτησης αυτής και το εισόδημα αυτό θεωρείται εισόδημα της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε., από ελευθέρια επαγγέλματα, της χρήσης κατά την οποία δηλώνεται και φορολογείται σ' αυτό το οικονομικό έτος.»

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Β' Τμήματος του ΣτΕ 1895/2018: «Ωστόσο, η φορολογική αρχή δεν ανταποκρίνεται στο εν λόγω βάρος της σε περίπτωση, που δεν προβαίνει στην κατά τα ανωτέρω (τεκμηριωμένη) κρίση, αλλά απλώς θεωρεί ότι πρόκειται για περιουσιακή προσαύξηση άγνωστης προέλευσης (επομένως, δυνάμενη να προέρχεται και από πηγή ή αιτία μη αναγόμενη στην άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος) και, συνακόλουθα, βάσει των ανωτέρω διατάξεων του άρθρου 48 παρ. 3 του ΚΦΕ, για εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών. Και τούτο, διότι οι τελευταίες αυτές διατάξεις, εντασσόμενες στη νομοθεσία περί φορολογίας εισοδήματος (και όχι περί φορολογικών στοιχείων), στο μέτρο που προβλέπουν ότι εισόδημα άγνωστης πηγής ή αιτίας λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών, απλώς υπάγουν, κατά πλάσμα δικαίου και για τις ανάγκες της επιβολής του φόρου εισοδήματος (όχι και για την εφαρμογή του Κ.Β.Σ. ή της νομοθεσίας περί επιβολής κυρώσεων, λόγω παραβίασης των διατάξεών του), το εισόδημα άγνωστης προέλευσης στη φορολογία εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρων επαγγελματιών, η υπαγωγή δε αυτή δεν έχει την έννοια ότι το επίμαχο εισόδημα συνιστά πράγματι καρπό της άσκησης ελευθέρου επαγγέλματος, ώστε να επιβάλλεται η υποχρέωση έκδοσης αντίστοιχης απόδειξης παροχής υπηρεσιών, σύμφωνα με το Κ.Β.Σ. (ΣτΕ 886/2016, 7μελής).»

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Β' Τμήματος του ΣτΕ 1893/2018:

«4. ... Επομένως, 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, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος. Και ναι μεν μπορεί, κατ' εξαίρεση, να αντιταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του, αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης παράβασης φοροδιαφυγής, η τέλεση της οποίας μπορεί να προκύπτει όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, "τεκμήρια"), ήτοι από

αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις, οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείπει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης. Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων. Ειδικότερα, τέτοια στοιχεία έμμεσης απόδειξης (ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος) μπορούν να θεωρηθούν ότι συντρέχουν σε περίπτωση στην οποία τραπεζικός λογαριασμός του φορολογούμενου, μέσω του οποίου πραγματοποιείται έμβασμα, περιλαμβάνει μεγάλο ποσό το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που αυτός έχει δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία. Περαιτέρω, το προαναφερόμενο, εμμέσως αποδεικνυόμενο, εισόδημα, ως άγνωστης πηγής ή αιτίας, λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 48 παρ. 3 (εδ. α') του ΚΦΕ, η οποία είναι, κατά τούτο, αρκούντως σαφής και προβλέψιμη στην εφαρμογή της, για το μέσο επιμελή φορολογούμενο, ο οποίος δεν θα μπορούσε να έχει τη δικαιολογημένη πεποίθηση ότι τέτοιο εισόδημα του μένει αφορολόγητο. Επομένως, 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, ... (γ) Οι διατάξεις των εδαφίων α' και β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, όπως ερμηνεύθηκαν ανωτέρω, έχουν, περαιτέρω, την έννοια ότι το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που (τροφοδότησε έμβασμα και) λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού φορολογείται ως εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία προκύπτει ότι εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, η δε μεταφορά (με έμβασμα) χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου, στον οποίο δεν υπάρχει συνδικαιούχος, σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του ίδιου προσώπου δεν ενέχει (κατ' αρχήν) προσαύξηση της περιουσίας του. Συνεπώς, κρίσιμος είναι, κατ' αρχήν, όχι ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, με αφορμή το οποίο έγινε ο έλεγχος και διαπιστώθηκε η περιουσιακή

προσαύξηση, αλλά είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή, σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσής του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα τμήματα του) στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο προκύπτει ότι επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του, όπως ο χρόνος κατάθεσης του ποσού αυτού (ή τμήματος του) σε άλλον τραπεζικό λογαριασμό του ίδιου προσώπου, από τον οποίο το επίμαχο ποσό (ή μέρος του) μεταφέρθηκε στο λογαριασμό του μέσω του οποίου διενεργήθηκε το έμβασμα. ...

8. ... Από τις παραπάνω διατάξεις συνάγεται ότι η έννοια του όρου "δικαιούχος" ή "συνδικαιούχος" σε ατομικό ή κοινό τραπεζικό λογαριασμό, είναι συνυφασμένη με τη δυνατότητα του προσώπου αυτού να έχει απόλυτη πρόσβαση στον εν λόγω λογαριασμό και να κάνει επ' ονόματι του χρήση ολόκληρου ή μέρους του ποσού των καταθέσεων που βρίσκονται σ' αυτόν, όπως π.χ. να πραγματοποιεί καταθέσεις, αναλήψεις, μεταφορές ή πληρωμές ποσών ή άλλες πράξεις που να σχετίζονται με αυτόν. Ως εκ τούτου, εξυπακούεται ότι, λόγω και του απορρήτου και της ασφάλειας των καταθέσεων, δεν μπορεί να αποδοθεί κυριότητα οποιουδήποτε λογαριασμού ή ποσού αυτού σε τρίτο πρόσωπο το οποίο δεν ήταν δικαιούχος ή συνδικαιούχος του λογαριασμού και συνεπώς δεν μπορούσε να έχει πρόσβαση ή να κάνει οποιαδήποτε χρήση του λογαριασμού αυτού. Εξάλλου, σε περίπτωση που διενεργείται φορολογικός έλεγχος σε κοινό τραπεζικό λογαριασμό προκειμένου να διαπιστωθεί προσαύξηση περιουσίας κάποιου από τους συνδικαιούχους του λογαριασμού, το ποσό του εν λόγω λογαριασμού θεωρείται κατ' αρχήν ότι ανήκει στους συνδικαιούχους κατ' ίσα μέρη είναι δε στην ευχέρεια της φορολογικής αρχής να αποδείξει το αντίθετο. Σε κάθε περίπτωση, όμως, στα πλαίσια του ίδιου ελέγχου, δεν μπορεί η φορολογική αρχή να ισχυριστεί ότι ολόκληρο ή μέρος του ποσού κοινού τραπεζικού λογαριασμού αφορά εισόδημα που ανήκει σε άλλο, τρίτο, πρόσωπο, το οποίο δεν είναι κύριος ή συνδικαιούχος του λογαριασμού αυτού. Και τούτο γιατί, όπως προαναφέρθηκε, πρόσωπο στο οποίο δεν ανήκει ο λογαριασμός ή δεν είναι συνδικαιούχος σ' αυτόν, δεν μπορεί το ίδιο, λόγω του απορρήτου και της ασφάλειας των καταθέσεων, να έχει οποιαδήποτε πρόσβαση ή να κάνει οιαδήποτε χρήση του λογαριασμού με την προαναφερθείσα έννοια.»

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Β' Τμήματος του ΣτΕ 886/2016: «Ως εκ τούτου ορθώς κατ' αρχήν η φορολογική αρχή θεώρησε τις καταθέσεις του προσφεύγοντος ως εισόδημα από παροχή υπηρεσιών, εφ' όσον υπερέβαιναν τα δηλωθέντα εισοδήματά του, χωρίς να απαιτείται η εξειδίκευση των υπηρεσιών αυτών δια της αναφοράς των ως άνω στοιχείων που επικαλείται ο προσφεύγων, καθ' όσον ο προσφεύγων έχει το βάρος αποδείξεως της πραγματικής πηγής ή αιτίας προελεύσεώς τους.»

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Β' Τμήματος του ΣτΕ 884/2016: «9. Επειδή, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στην προηγούμενη σκέψη, στο πρώτο σκέλος του πρώτου προδικαστικού ερωτήματος προσήκει η ακόλουθη απάντηση: 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 ο προσφεύγων προσκομίζει βεβαίωση από τον ότι του κατέβαλε το ποσό των 3.388,26€, χωρίς να γίνεται αναφορά στον τρόπο και χρόνο καταβολής του ποσού αυτού.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, από την κατάθεση με α/α 8 ποσού 13.580€ στις 20-2-2012 στο λογαριασμό στην, ο έλεγχος δέχθηκε ποσό 10.191,74€ και όχι και το υπόλοιπο ποσό 3.388,26€ που πλήρωσε ο αγοραστής επιπλέον, λόγω πρόσθετων εργασιών που έγιναν στο διαμέρισμά του. Προσκομίζεται βεβαίωση του που αναφέρει για το πρόσθετο ποσό των 3.388,26€ που κατέβαλε στον προσφεύγοντα. Αυτή η βεβαίωση δεν αναιρεί το γεγονός που έχει επισημάνει ο έλεγχος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ότι ο προσφεύγων δεν έχει εκδώσει φορολογικό παραστατικό για το εν λόγω πρόσθετο ποσό, το οποίο δεν αναγράφεται ούτε στο οικείο συμβόλαιο μεταξύ του προσφεύγοντα και του Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι το συγκεκριμένο ποσό των 3.388,26€ προέρχεται από γνωστή πηγή και για συγκεκριμένη αιτία, όπερ σημαίνει ότι το συγκεκριμένο ποσό δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας και δεν φορολογείται βάσει των διατάξεων του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994, αλλά πρέπει να φορολογηθεί ως εισόδημα από την επιχειρηματική δραστηριότητα του προσφεύγοντα του ιδίου ως άνω άρθρου παρ.1.

Επειδή, ως προς την κατάθεση με α/α 9 ποσού 7.000€ στις 16-3-2012 και με α/α 10 ποσού 1.500€ στις 21-3-2012 στο λογαριασμό στην για τις οποίες ο έλεγχος δεν δέχθηκε τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα λόγω μη προσκόμισης της σχετικής πράξης εξόφλησης του με αριθμό/2012 συμβολαίου με αγοραστή τον κ., στο οποίο προβλεπόταν ότι θα λάμβανε ο προσφεύγων ποσό 20.000€ έως τις 20-2-2012. Ο προσφεύγων προσκόμισε αντίγραφο της με αριθμό/2012 πράξης εξόφλησης του Συμβολαιογράφου κ., στο οποίο αναφέρεται ότι ο προσφεύγων ζήτησε να συνταχθεί η συγκεκριμένη

πράξη με την οποία δήλωσε ότι πληρώθηκε από τον το ποσό των 20.000€ που ήταν υπόλοιπο του τιμήματος από το με αριθμό/2012 συμβόλαιο του ιδίου συμβολαιογράφου που αφορούσε σε πώληση οριζόντιων ιδιοκτησιών (ενός διαμερίσματος και μιας θέσης στάθμευσης). Κατόπιν των ανωτέρω, ο προσφεύγων μπορούσε να έχει τα συγκεκριμένα ποσά των καταθέσεων λίγες ημέρες πριν την πραγματοποίησή τους στον τραπεζικό λογαριασμό του στην Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα γίνεται δεκτός και τα εν λόγω ποσά πρέπει να αφαιρεθούν από την καταλογισθείσα σε βάρος του προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή όσον αφορά στην κατάθεση με α/α 11 ποσού 20.000€ στις 10-4-2012 στο λογαριασμό στη, από το οποίο του καταλόγισε ο έλεγχος 10.000€ γιατί συνδικαιούχος στο λογαριασμό ήταν και η σύζυγός του. Ο προσφεύγων δεν είχε προσκομίσει την επικαλούμενη με αριθμότραπεζική επιταγή της (κατάστημα), εκδόσεως της 3-4-2012 ποσού 20.000€ σε διαταγή της και είχε προσκομίσει την με αριθμό/2012 πράξη εξόφλησης υπολοίπου ποσού 30.000€ του Συμβολαιογράφου κ. Ο έλεγχος δεν έκανε δεκτό τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα ότι το ποσό της συγκεκριμένης κατάθεσης προέρχεται από την εν λόγω μη προσκομισθείσα στον έλεγχο επιταγή, διότι: α)στην πράξη δεν αναφερόταν ο τρόπος εξόφλησης, β)δεν προκύπτει η σχέση της επιταγής με τη συγκεκριμένη πράξη εξόφλησης. Από τα προσκομισθέντα προκύπτει ότι η οπισθογράφησε τη συγκεκριμένη επιταγή (αντίγραφο της οποίας προσκομίζεται) στον προσφεύγοντα, η οποία αναγράφει ρητά «Πληρώσατε σε διαταγή αξία σε πίστωση λογαριασμού αρ.». Η εν λόγω επιταγή, η αυθεντικότητα της οποίας δεν αμφισβητείται από τον έλεγχο, αποδεικνύει πλήρως ότι το καταβληθέν τίμημα προήλθε από την και κατατέθηκε στο συγκεκριμένο τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα. Κατόπιν αυτού, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι η συγκεκριμένη πίστωση των 20.000€ προέρχεται από την συγκεκριμένη επιταγή γίνεται δεκτός. Το ποσό των 10.000€ που καταλογίστηκαν στον προσφεύγοντα πρέπει να αφαιρεθεί από την καταλογισθείσα σε βάρος του προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή για την κατάθεση με α/α 33 ποσού 40.000€ στις 23-11-2012 στο λογαριασμό στη ο έλεγχος δεν αναγνώρισε ποσό 4.500€ και θεώρησε ως προσαύξηση στον προσφεύγοντα ποσό 2.250€, καθώς συνδικαιούχος στο λογαριασμό ήταν η σύζυγός του προσφεύγοντα. Ο προσφεύγων είχε ισχυριστεί στο υπόμνημά του επί του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου ότι το ποσό των 4.500€ προερχόταν από ανάληψη που πραγματοποίησε στις 3-10-2012. Ο έλεγχος απέρριψε τον ισχυρισμό διότι στις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα δεν βρήκε ανάληψη τη συγκεκριμένη ημερομηνία. Με την υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό των 4.500€ αποτελεί επανακατάθεση από την ανάληψη ποσού 9.000€ που πραγματοποίησε από τον με αριθμό καταθετικό του λογαριασμό στην στις 4-9-2012

(προσκομίζεται αντίγραφο κίνησης του με αριθμό καταθετικού του λογαριασμό στην για την περίοδο 2/1/2012-31/12/2012). Ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντα γίνεται δεκτός για το σύνολο του ποσού των 4.500€ και το ποσό των 2.250€ που καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα πρέπει να αφαιρεθεί από την καταλογισθείσα σε βάρος του προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος – Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου (άρ. 2 παρ. 1 Σ.), του κράτους δικαίου (άρ. 25 παρ. 1 εδ. α' Σ.), της αναλογικότητας (άρθρο 25 παρ. 1 εδ. δ' Σ.) και του τεκμηρίου αθωότητας, το οποίο κατοχυρώνεται στο άρθρο 6 παρ. 2 της ΕΣΔΑ και βρίσκει εφαρμογή και σε διοικητικές διαδικασίες καταλογισμού παραβάσεων και συναφών κυρώσεων (πρβλ. ΔΕΕ 21.1.2016, C-74/14 Eturas, σκέψη 38 και ΔΕΕ 23.12.2009, C-45/08, Spector Photo Group, σκέψεις 42-44), 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 – Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, "τεκμήρια"), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣΤΕ 2316/1991, ΣΤΕ 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣΤΕ 43/2006 επταμ., ΣΤΕ 4134/2001, ΣΤΕ 428/1996, ΣΤΕ 4026/1983, ΣΤΕ 954/1982

(φορολογία δωρεών), ΣΤΕ 2046/1985, ΣΤΕ 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), ΣΤΕ 2136/2012, ΣΤΕ 2967/2004, ΣΤΕ 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), ΣΤΕ 1404/2015 (παραβίαση λήψης εικονικού τιμολογίου), ΣΤΕ 2768/2015, ΣΤΕ 747/2015, ΣΤΕ 1351/2014 επταμ., ΣΤΕ 2951/2013, ΣΤΕ 117/2005 (τελωνιακές παραβάσεις) – πρβλ. ακόμα ΣΤΕ 2780/2012 επταμ., ΣΤΕ 1934/2013 επταμ., ΣΤΕ 2365/2013 επταμ., ΣΤΕ 3103/2015, σχετικά με παραβάσεις των κανόνων περί ανταγωνισμού) – Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (πρβλ. ΣΤΕ 2365/2013 επταμ., ΣΤΕ 2780/2012 επταμ.) – Ειδικότερα, τέτοια στοιχεία έμμεσης απόδειξης (ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος) μπορούν να θεωρηθούν ότι συντρέχουν σε περίπτωση, όπως η επίδικη, στην οποία τραπεζικός λογαριασμός του φορολογούμενου, μέσω του οποίου πραγματοποιείται έμβασμα στο εξωτερικό, περιλαμβάνει μεγάλο ποσό το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που αυτός έχει δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν (υποχρεωτικής) κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών εξηγήσεων (σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, του άρθρου 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013) ή στο πλαίσιο διαδικασίας προηγούμενης ακρόασης, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την οφειλόμενη, σε χρηστή Διοίκηση, επιμέλεια και λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, που προβλέπονται στο νόμο (άρθρα 66 επ. του ΚΦΕ και άρθρα 13 επ. του ν. 4174/2013), καθόσον τα παραπάνω στοιχεία, συνολικώς ορώμενα, είναι, κατ' αρχήν, ικανά να δικαιολογήσουν, ενόψει και των διδαγμάτων της λογικής και της κοινής πείρας, την εκτίμηση ότι το επίμαχο ποσό άγνωστης προέλευσης (αλλά, πάντως, κατά το συνήθως συμβαίνον, προερχόμενο από οικονομική δραστηριότητα επιτρεπτή κατά το νόμο) αντιστοιχεί σε μη δηλωθέν, υποκείμενο σε φόρο εισόδημα του δικαιούχου του λογαριασμού (πρβλ. ΣΤΕ 2136/2012 και αποφάσεις του γαλλικού Conseil d'Etat της 20.12.1978 στην υπόθεση 5486, Rec. Lebon 1978 σελ. 519, της 5.4.1978, Rec. Lebon 1978 σελ. 178, της 5.3.1999 στην υπόθεση 176799 και της 19.3.2001 στην υπόθεση 187012) – Άλλωστε, η ανωτέρω, υπό το καθεστώς του ΚΦΕ, δυνατότητα έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης με βάση το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων του φορολογούμενου επιβεβαιώθηκε με τη ρύθμιση του άρθρου 67B παρ. 1 του Κώδικα αυτού και, στη συνέχεια, με τη διάταξη του άρθρου 27 παρ. 1 περιπτ. ε του νόμου 4174/2013, η οποία εφαρμόζεται και σε διαφορά όπως η κρινόμενη, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 και ήδη 72 του ίδιου νόμου – Πράγματι, τέτοιες υποθέσεις είναι κατεξοχήν πρόσφορες για έμμεση απόδειξη της ύπαρξης φορολογητέου εισοδήματος και σχετικής φορολογικής παράβασης ανακριβούς δήλωσης και αντίστοιχης φοροδιαφυγής, λαμβανομένου υπόψη ότι το επίμαχο ποσό είτε (α) αποτελεί φορολογητέο μη δηλωθέν εισόδημα, περίπτωση που είναι και η συνήθης, κατά τα κοινώς γνωστά, στην ελληνική οικονομική πραγματικότητα είτε (β) συνιστά απαλλασσόμενο του φόρου εισόδημα, οπότε ο φορολογούμενος βαρύνεται ούτως ή άλλως με την απόδειξη της συνδρομής των όρων της σχετικής φοροαπαλλαγής (βλ. λ.χ. ΣΤΕ 387/2015) είτε (γ)

προέρχεται από κάποια άλλη, μη περιλαμβανόμενη στη δήλωσή του φορολογίας εισοδήματος αλλά κατ' αρχήν νόμιμη, πηγή ή αιτία (που μπορεί και να γεννά φορολογική υποχρέωση, με βάση διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας διαφορετικές από εκείνες της φορολογίας εισοδήματος), την οποία, πάντως, ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει και, κατά τα εκτεθέντα στην προηγούμενη σκέψη, υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή, παρέχοντάς της σχετικά στοιχεία, δυνάμενα να ελεγχθούν ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους και, αναλαμβάνοντας, σε διαφορετική περίπτωση, τον κίνδυνο να συναχθούν σε βάρος του συμπεράσματα περί τέλεσης της προαναφερόμενης φορολογικής παράβασης είτε (δ) σε εξαιρετικές περιπτώσεις, απορρέει από συμπεριφορά που συνιστά ποινικό αδίκημα (λ.χ. εμπόριο ναρκωτικών ή δωροδοκία), με συνέπεια να υπόκειται (όχι σε φόρο εισοδήματος αλλά) σε δήμευση, σύμφωνα με τη γενική διάταξη του άρθρου 76 του Ποινικού Κώδικα και με ειδικές διατάξεις της ποινικής νομοθεσίας – Περαιτέρω, σε υπόθεση όπως η παρούσα, το προαναφερόμενο, εμμέσως αποδεικνυόμενο, εισόδημα, ως άγνωστης πηγής ή αιτίας, λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 48 παρ. 3 (εδ. α') του ΚΦΕ, η οποία είναι, κατά τούτο, αρκούντως σαφής και προβλέψιμη στην εφαρμογή της, για το μέσο επιμελή φορολογούμενο, ο οποίος δεν θα μπορούσε να έχει τη δικαιολογημένη πεποίθηση ότι τέτοιο εισόδημά του μένει αφορολόγητο.(ΣΤΕ 884/2016).

Επειδή όσον αφορά στην κατάθεση με α/α 34 ποσού 50.000€ στις 26-11-2012 στο λογαριασμό στη, από το οποίο δεν αναγνώρισε ο έλεγχος ποσό 40.000€ και θεώρησε ως προσαύξηση στον προσφεύγοντα ποσό 20.000€, καθώς συνδικαιούχος στο λογαριασμό ήταν η σύζυγος του προσφεύγοντα. Ο έλεγχος δέχθηκε μόνο ποσό 10.000€ ως επανακατάθεση από την ανάληψη από τον με αριθμό καταθετικό λογαριασμό του στην στις 11-7-2012. Ο προσφεύγων είχε ισχυριστεί στο υπόμνημά του επί του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου ότι το ποσό αυτό των 40.000€ προέρχεται από την ανάληψη στις 4-7-2012 από τραπεζικό του λογαριασμό. Η ανάληψη των 40.000€ δεν διασταυρώθηκε από τον έλεγχο και δεν έγινε δεκτός ο ισχυρισμός. Στην υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πραγματοποίησε ανάληψη την 10-7-2012 από τον λογαριασμό του στην ποσού 73.337,38€ (προσκομίζεται ένταλμα πληρωμής από τον συγκεκριμένο λογαριασμό στον προσφεύγοντα από το οποίο προκύπτει ότι του δόθηκαν 40.000€ μετρητά και το υπόλοιπα 33.337,38 μεταφέρθηκαν σε λογαριασμό). Σύμφωνα με τον ισχυρισμό του το ποσό αυτό των 40.000€ το κατέθεσε αυτούσιο στις 26-11-2012 (η συγκεκριμένη πίστωση υπό εξέταση πίστωση). Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα δεν γίνεται δεκτός και το ποσό των 40.000€ παραμένει ως προσαύξηση περιουσίας.

Από την ανάλυση των λογαριασμών στην και στη, για τους οποίους προσκομίζεται η κίνηση, είχαν πραγματοποιηθεί οι παρακάτω αναλήψεις για την περίοδο 11/7/2012 (επόμενη ημέρα από

την ημέρα που ισχυρίζεται ότι πραγματοποιήθηκε η ανάληψη του ποσού που επανακατέθεσε) – 26/11/2012 (ημερομηνία κατάθεσης του ποσού των 40.000€):

Ημερομηνία	Ποσό ανάληψης	Τραπεζικός λογαριασμός	Τράπεζα
11/07/2012	10.000,00 €	.....	.....
12/07/2012	8.000,00 €	.....	.....
20/07/2012	5.000,00 €	.....	.....
24/07/2012	8.000,00 €	.....	.....
21/08/2012	5.204,54 €	.....	.....
04/09/2012	9.000,00 €	.....	.....
04/09/2012	10.000,00 €	.....	.....
05/09/2012	11.000,00 €	.....	.....
06/09/2012	10.000,00 €	.....	.....
21/09/2012	3.500,00 €	.....	.....
05/10/2012	10.000,00 €	.....	.....
Σύνολο	89.704,54 €		

Για την ίδια ως άνω περίοδο, από τους προσκομιζόμενους λογαριασμούς αφαιρέθηκαν τα παρακάτω ποσά από επιταγές που πληρώθηκαν:

Ημερομηνία	Επιταγές που αφαίρεσαν ποσό	Τραπεζικός λογαριασμός	Τράπεζα
10/07/2012	7.380,00 €	.....	.....
19/07/2012	15.000,00 €	.....	.....
31/07/2012	30.000,00 €	.....	.....
05/09/2012	20.000,00 €	.....	.....
01/10/2012	13.000,00 €	.....	.....
10/10/2012	18.000,00 €	.....	.....
Σύνολο	103.380,00 €		

Από τα ανωτέρω δεν προκύπτει ότι ο προσφεύγων είχε τη δυνατότητα να καταθέσει ποσό 40.000€ στις 26-11-2012 και δεν αποδεικνύεται ο ισχυρισμός του ότι τα χρήματα αυτά που έκανε ανάληψη στις 10-7-2012 κατατέθηκαν αυτούσια στις 26-11-2012.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό/ 21-1-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και την τροποποίηση της με αριθμό/2018 προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2012.

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας

Προσαύξηση περιουσίας παρ.3 άρθρου 48 ν.2238/1994 βάσει ελέγχου	44.638,26 €
Μείον ποσό που δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας βάσει Απόφασης ΔΕΔ	24.638,26 €
Προσαύξηση περιουσίας παρ.3 άρθρου 48 ν.2238/1994 βάσει Απόφασης ΔΕΔ	20.000,00 €

Προσδιορισμός εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις

Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις βάσει ελέγχου	158.215,12 €
Πλέον ποσό που αποτελεί εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις βάσει Απόφασης ΔΕΔ	3.388,26 €
Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις βάσει Απόφασης ΔΕΔ	161.603,38 €

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

Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2013 βάσει της παρούσας απόφασης

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (€)	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
Α - Β. Από ακίνητα	13.794,30	0,00	13.794,30	0,00	0,00 €
Γ. Από κινητές αξίες	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις	158.215,12	0,00	161.603,38	0,00	3.388,26 €
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα	0,00	0,00	20.000,00	0,00	20.000,00 €
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης					0,00 €
Συνολικό εισόδημα	172.009,42	0,00	195.397,68	0,00	23.388,26 €
Αρνητικά στοιχεία εισοδ. που συμψηφίζονται	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Υπόλοιπο	172.009,42	0,00	195.397,68	0,00	23.388,26 €
Διαφορά τεκμ. δαπ. που προστίθεται	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Άθροισμα	172.009,42	0,00	195.397,68	0,00	23.388,26 €
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Φορολογητέο εισόδημα	172.009,42	0,00	195.397,68	0,00	23.388,26 €

Υπολογισμός φόρου εισοδήματος (€)

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας			Ποσά Δήλωσης		Ποσά ΔΕΔ		ΔΙΑΦΟΡΑ
			Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
1. Του συζύγου	{	Εισόδημα-φόρος κλίμακας	172.009,42	64.624,24	195.397,68	75.148,96	
		Μείωση του φόρου		398,99		398,99	
		Υπόλοιπο φόρου (α)		64.225,25		74.749,97	
2. Της συζύγου	{	Εισόδημα-φόρος κλίμακας	0,00	0,00	0,00	0,00	
		Μείωση του φόρου		0,00		0,00	
		Υπόλοιπο φόρου (β)		0,00		0,00	
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)				0,00		0,00	
Β. Συμπληρωματικός φόρος							
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα - φόρος (δ)			14.490,00	238,95	14.490,00	238,95	
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]				64.464,20		74.988,92	10.524,72
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί							
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :							
α) Κινητές αξίες							
β) Εμπορικές επιχειρήσεις							
γ) Ακίνητα							
δ) Μισθωτές υπηρεσίες							
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα			0		0		
στ) Την αλλοδαπή							
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :							
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος			28.074,73		28.074,73		
β) Ειδικών περιπτώσεων				28.074,73		28.074,73	
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση Ν. 3259/2004							
Υπόλοιπο φόρου				36.389,47		46.914,19	10.524,72
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :							
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος				35.455,31		35.455,31	
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων				43,20		43,20	
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου				8,64		8,64	
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου							
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ							
6. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής					9.872,18	9.872,18	
7. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβ.							
8. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου							
9. Εισφορά ΕΛΓΑ				0,00		0,00	
10. Εισφορά Αλληλεγγύης				6.922,66		7.858,19	935,53
11. Τέλος Επιτηδεύματος				650,00		650,00	
Σύνολο				79.469,28		100.801,71	21.332,43
Έκπτωση λόγω υποβολής μέσω διαδικτύου, κτλ (άρθρο 74 παρ.3 ν.2238/94)							
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση				79.469,28		100.801,71	21.332,43
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή							
Μείον ποσό προς επιστροφή βάσει δήλ.							
Τελικό χρεωστικό ποσό για				79.469,28		100.801,71	21.332,43

Ανάλυση προστίμου άρθρου 72 ν.4174/2013		
Ημερομηνία έκδοσης πράξης:	24/12/2018	
Διαφορά φόρου	10.524,72	(Α)
Άρθρο 58 ή 58Α παρ.2 ή 59 Κ.Φ.Δ.	5.262,36 €	(Β)=(Α)*50%
Τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.	4.609,83 €	(Γ)=(Α)* 0,73%*60 μήνες
Σύνολο Προστ. παρ.1 άρθρου 49 ν.4509/2017	9.872,18 €	(Δ) = (Β) + (Γ)

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

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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