



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 24/06/2019

Αριθμός απόφασης: 2075

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

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

γ. 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.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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

3. 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.

4. Την από 22/02/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των, ΑΦΜ, και, ΑΦΜ, κατοίκων ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ με διεύθυνση στην Ελλάδα στη, κατά της υπ' αριθμ. /20-12-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2013, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./20-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2013, καθώς και την από 20/12/2018 οικεία έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
7. Το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ 2019 / 11-06-2019 Υπόμνημα των προσφευγόντων.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 22/02/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των, ΑΦΜ, και, 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 υπ' αριθμ./20-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2013, καταλογίστηκε σε βάρος των προσφευγόντων κύριος φόρος ποσού 8.710,95 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 8.170,87 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 1.076,54 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **17.958,36 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994 και του άρθρου 49 του ν. 4509/2017.

Η ως άνω διαφορά φόρου εισοδήματος καταλογίστηκε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 20/12/2018 έκθεσης τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (αρ. 66, 67 και 67Β ν.2238/1994) και Δ.Ε.Λ.Α1198404 ΕΞ 2013/31.12.2013 (Φ.Ε.Κ. Β' 3366/31.12.2013) του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Συγκεκριμένα εκδόθηκαν από την Προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οι με αριθμ./13.2.2018 και/13.2.2018 εντολές που αφορούσαν τον προσφεύγοντα και την προσφεύγουσα αντίστοιχα, και δυνάμει αυτών διενεργήθηκε έλεγχος εφαρμογής διατάξεων του άρθρου 48 παρ. 3 του ν.2238/1994. Κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου επί των τραπεζικών λογαριασμών διαπιστώθηκε αρχικώς προσαύξηση περιουσίας, καθότι δεν αιτιολογήθηκαν συγκεκριμένες τραπεζικές πιστώσεις, οι οποίες δεν ήταν δυνατόν να συσχετισθούν με τα δηλωθέντα εισοδήματα της κρινόμενης χρήσης, ούτε αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία προέλευσής τους. Παράλληλα με τον προσδιορισμό του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος από όλες τις πηγές εισοδήματος με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, όπως αυτές ίσχυαν για το κρινόμενο έτος, διενεργήθηκε και έλεγχος βάσει μεθόδων έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης και συγκεκριμένα βάσει της τεχνικής του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά (άρθρ. 27 Ν.4174/2013, άρθρ. 67Β του Ν.2238/1994, Α.Υ.Ο. ΔΕΣ Α 1077357/ΕΞ2013/10-5-2013, εγκ. πολ. 1270/24.12.2013 και πολ. 1171/4.7.2013 και σχετική η υπ' αριθμ./2018 Απόφαση της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)

Η τελικώς καταλογισθείσα προσαύξηση για τους προσφεύγοντες για το έτος 2012 προέκυψε κατόπιν σύγκρισης του εισοδήματος που προσδιορίστηκε βάσει της τεχνικής τραπεζικών καταθέσεων και δαπανών σε μετρητά με εκείνο που προσδιορίστηκε βάσει των γενικών φορολογικών διατάξεων και ως τελικό φορολογητέο εισόδημα λήφθηκε το μεγαλύτερο (άρθρο 9 Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1050/17.02.2014), ως εξής :

Οικονομικό έτος	Προσαύξηση βάσει γενικών διατάξεων	Προσαύξηση βάσει έμμεσων τεχνικών ελέγχου	Τελικώς καταλογισθείσα προσαύξηση
2013	11.400,00	31.346,70	31.346,70

Στη συνέχεια η καταλογισθείσα προσαύξηση για κάθε έναν από τους προσφεύγοντες υπολογίστηκε κατ' αναλογία με τα δηλωθέντα φορολογητέα εισοδήματά τους, 21.021,22 ευρώ του προσφεύγοντος και 10.157,06 ευρώ της προσφεύγουσας (συνολικά 31.178,28 ευρώ), ως κάτωθι:

α) $31.346,70 * 67,42\% = 21.133,95$ ευρώ προσαύξηση άρθρου 48 παρ. 3 ν. 2238/1994 για τον προσφεύγοντα και

β) $31.346,70 * 32,58\% = 10.212,75$ ευρώ προσαύξηση άρθρου 48 παρ. 3 ν. 2238/1994 για την προσφεύγουσα

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2019 / 11-06-2019 Υπόμνημα που κατέθεσαν στην Υπηρεσία μας, ζητούν την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Με την προσβαλλόμενη πράξη επιβλήθηκε σε βάρος τους φορολογική επιβάρυνση κατ' εσφαλμένη εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 27 παρ. 1 και 64 του Ν. 4174/2013 και των σχετικών Οδηγιών του Υπουργείου Οικονομικών, καθώς, λόγω εσφαλμένου υπολογισμού φορολογητέας ύλης από συναλλαγές που ουδέποτε κλήθηκε ο προσφεύγων να δικαιολογήσει, επιβλήθηκε αδικαιολόγητα σε βάρος τους φόρος εισοδήματος βάσει της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν.2238/1994 και ειδική εισφορά αλληλεγγύης. Συγκεκριμένα κατά τη σύνταξη του πίνακα της έμμεσης τεχνικής ελέγχου τραπεζικών καταθέσεων και δαπανών σε μετρητά, η αρμόδια ελέγκτρια συμπεριέλαβε στο υπόλοιπο των τραπεζικών καταθέσεων που όφειλε ο προσφεύγων να δικαιολογήσει το ποσό των 211.941,03 ευρώ, έναντι του ποσού των 168.799,43 ευρώ που κλήθηκε ο προσφεύγων να δικαιολογήσει στο πλαίσιο της ελεγκτικής διαδικασίας δυνάμει του υπ' αριθμ. πρωτ./23.02.2018 αιτήματος παροχής πληροφοριών. Εν συνεχεία, αφαίρεσε εσφαλμένα το ποσό των 155.779 ευρώ από το ποσό των 211.941,03 ευρώ και όχι από το ποσό των 168.799,43 ευρώ που κλήθηκε να δικαιολογήσει ο προσφεύγων.

- Με την προσβαλλόμενη πράξη απορρίπτονται τα στοιχεία που προσκόμισε ο πρώτος από αυτούς και επιβάλλεται φόρος εισοδήματος επί συναλλαγών που πραγματοποιήθηκαν σε τραπεζικό λογαριασμό που αποδεικνύεται με κάθε πρόσφορο μέσο ότι ανήκει αποκλειστικά σε άλλο συνδικαιούχο, κατ' εσφαλμένη εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 και κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 28 και 64 του Ν. 4174/2013 και των σχετικών Οδηγιών του Υπουργείου Οικονομικών. Συγκεκριμένα, μεταξύ των ελεγχόμενων

πιστώσεων έχουν συμπεριληφθεί και πιστώσεις που πραγματοποιήθηκαν κατά την ελεγχόμενη περίοδο στον υπ' αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό της με συνδικαιούχους τον προσφεύγοντα και το γιο του, , ωστόσο ο εν λόγω λογαριασμός ανήκει αποκλειστικά στο γιο τους, πραγματικό δικαιούχο των κεφαλαίων που πιστώθηκαν με τις ελεγχόμενες συναλλαγές.

- Με την προσβαλλόμενη πράξη επιβάλλεται σε βάρος της δεύτερης από αυτούς φόρος εισοδήματος με πόρισμα ελεγκτικής διαδικασίας που διενεργήθηκε σε βάρος άλλου φορολογούμενου, κατ' εσφαλμένη εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν.2238/1994 και κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 14 και 28 του Ν.4174/2018 και των σχετικών Οδηγιών του Υπουργείου Οικονομικών (ΠΟΛ 1228/15.10.2014 και ΠΟΛ 1073/2018).

Οι προσφεύγοντες στα πλαίσια επανεξέτασης της υπόθεσης υπέβαλαν ενώπιον της Υπηρεσίας μας το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2019/11-06-2019 υπόμνημα, με το οποίο προσκόμισαν συμπληρωματικά στοιχεία, τα οποία περιήλθαν στην κατοχή τους μετά την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και τα οποία ως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, δεν είχαν τεθεί στην διάθεση του ελέγχου. Τα προσκομισθέντα στοιχεία αφορούν τις κάτωθι τραπεζικές πιστώσεις συνολικού ποσού 14.400,00 ευρώ:

REC ID	ΧΡΗΣΗ	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής
5373	2012	.....	.....	11/1/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	2.000,00
5452	2012	.....	.....	7/3/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	1.500,00
5460	2012	.....	.....	20/3/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	2.400,00
5555	2012	.....	.....	4/5/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	500,00
5735	2012	.....	.....	1/8/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	4.000,00
5847	2012	.....	.....	4/10/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	500,00
5886	2012	.....	.....	2/11/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	500,00
5910	2012	.....	.....	21/11/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	3.000,00
ΣΥΝΟΛΟ						14.400,00

Πιο συγκεκριμένα οι προσφεύγοντες προσκομίζουν τα τραπεζικά παραστατικά κατάθεσης των παραπάνω πιστώσεων, οι οποίες όπως ισχυρίζονται αποτελούν καταθέσεις μετρητών που πραγματοποιήθηκαν από τον κ. και αποτελούν κατάθεση αμοιβών του γιου τους,, που έχουν συμπεριληφθεί στην οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος, έχουν νομίμως φορολογηθεί και συνεπώς κατ' εσφαλμένη εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1944 και κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 28 και 64 του ν.4174/2013 και των σχετικών Οδηγιών του Υπουργείου Οικονομικών καταλογίστηκε το ήμισυ του κεφαλαίου τους ως αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι με την προσβαλλόμενη πράξη επιβάλλεται σε βάρος της δεύτερης από αυτούς φόρος εισοδήματος με πόρισμα ελεγκτικής διαδικασίας που διενεργήθηκε σε βάρος άλλου φορολογούμενου (του συζύγου), ωστόσο ο ισχυρισμός αυτός είναι αβάσιμος, καθώς:

1) Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε συνεπεία των διαπιστώσεων της από 20/12/2018 οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. Ο έλεγχος αυτός διενεργήθηκε βάσει των υπ' αριθμ./13.2.2018 και/13.2.2018 εντολών ελέγχου της Προϊσταμένης της ως άνω Υπηρεσίας, με την πρώτη εξ αυτών να αφορά τον προσφεύγοντα και τη δεύτερη τη σύζυγο του και προσφεύγουσα,

2) Η με αριθμ. πρωτ./18-04-2018 επιστολή του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., με την οποία ζητήθηκε στα πλαίσια του ελέγχου η συμπλήρωση των εντύπων «Διαθέσιμα Περιουσιακά Στοιχεία» και «Ερωτηματολόγιο Τρόπου Διαβίωσης-Μεταβολές-Υποχρεώσεις», απευθυνόταν τόσο στον προσφεύγοντα όσο και στην προσφεύγουσα αναφέροντας και τις δύο παραπάνω εντολές ελέγχου της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

3) Το με αριθμ./05-11-2018 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου άρθρου 28 του ν.4174/2013 μαζί με την εκδοθείσα προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού της χρήσης 2012 κοινοποιήθηκαν στους προσφεύγοντες μέσω της νόμιμα εξουσιοδοτημένης κ. Το εν λόγω σημείωμα διαπιστώσεων, όπως και το αρχικό υπ' αριθμ./2018 αίτημα παροχής πληροφοριών (Άρθρο 14 ν. 4174/2013), περιείχε πρωτογενείς πιστώσεις που προέρχονταν από τραπεζικούς λογαριασμούς με δικαιούχους τόσο τον προσφεύγοντα όσο και την προσφεύγουσα. Συνεπώς η προσφεύγουσα ήταν ενήμερη ότι διενεργούταν έλεγχος για τα εισοδήματά της βάσει της εκδοθείσας/13.2.2018 εντολής ελέγχου.

4) Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 5 του ν. 2238/94 κατά τη διάρκεια του γάμου οι σύζυγοι έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν κοινή δήλωση των εισοδημάτων τους στα οποία ο φόρος, τα τέλη και οι εισφορές που αναλογούν υπολογίζονται χωριστά στο εισόδημα κάθε ενός συζύγου, ενώ σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 61 του ίδιου νόμου υπόχρεος σε επίδοση δήλωσης είναι ο σύζυγος, και για τα εισοδήματα της συζύγου του. Εν προκειμένω, εκδόθηκε ένα κοινό φύλλο ελέγχου για τους δύο συζύγους, το οποίο κοινοποιήθηκε στο σύζυγο, ο οποίος είναι και ο υπόχρεος σε επίδοση της δήλωσης. Συνεπώς προκύπτει σαφώς ότι το αποτέλεσμα του ελέγχου έχει γίνει γνωστό σε αμφότερους τους προσφεύγοντες, καθόσον παραμένουν έγγαμοι.

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 ίδιου 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 στην εγκύκλιο του Υπ. Οικ. **ΠΟΛ 1095/2011** ορίζεται, μεταξύ άλλων:

«1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α΄ 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. Ν.2238/1994, ως εξής: « 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.»

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

«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.

Σε κάθε περίπτωση, εάν διαπιστωθεί ότι η απόκτηση της επένδυσης έλαβε χώρα σε χρόνο εκτός των φορολογικών ετών που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου, ή το εισερχόμενο έμβασμα αλλοδαπής προέρχεται από καταθέσεις / πραγματικά εισοδήματα προγενέστερων ετών της ελεγχόμενης περιόδου, οι εν λόγω πιστώσεις θεωρούνται δικαιολογημένες για το ελεγχόμενο διάστημα και δεν θεμελιώνεται, εξ αυτού του λόγου, επέκταση του φορολογικού ελέγχου στα προγενέστερα αυτά έτη, εκτός εάν και στο μέτρο που είναι απολύτως αναγκαίο για την διακρίβωση της υπαγωγής σε φόρο ή νόμιμης απαλλαγής από αυτόν των κεφαλαίων από τα οποία προέρχονται οι εν λόγω πιστώσεις, υπό την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.

.....».

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.

.....

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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 της ΠΟΛ. 1033/21.2.2013 με θέμα Διευκρινίσεις στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογουμένων που έχουν αποστείλει εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011”:

«18. Αντιμετώπιση των εμβασμάτων σε περίπτωση συνδικαιούχων.

Για τους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, το ποσό του εμβάσματος επιμερίζεται στους συνδικαιούχους καταρχήν ισομερώς και, εφόσον ο φορολογούμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία, φέρει το βάρος της απόδειξης με κάθε νόμιμο μέσο.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 της ΠΟΛ. 1228/15.10.2014 με θέμα “Παροχή πρόσθετων οδηγιών στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογουμένων που αποστέλλουν εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011”:

«3.Κατανομή κοινών λογαριασμών στους συνδικαιούχους.

Στις περιπτώσεις αποστολών εμβασμάτων που πραγματοποιούνται από κοινούς λογαριασμούς πρέπει να γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού προέλευσης του εμβάσματος.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να εκδίδεται εντολή ελέγχου σε όλα τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού και εφόσον συμμετέχει ανήλικος έχουν εφαρμογή και οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2238/1994 όπως ίσχυαν.

Σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του.

Επί αμφισβήτησης του ισχυρισμού του ελεγχόμενου από τη φορολογική αρχή η ίδια οφείλει να αιτιολογήσει την αναλογία που αυτή επικαλείται εάν αυτή είναι διαφορετική του ισομερούς επιμερισμού. Η αιτιολόγηση αυτή πρέπει να είναι ειδική και εμπεριστατωμένη (σχετ. διατ. άρθ. 28 και 64 ν. 4174/2013).».

Επειδή επίσης και στην ΠΟΛ. 1050/2014 ορίζεται:

«Καταθέσεις σε/ Αναλήψεις από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα (κάθε μορφής στην Ελλάδα ή το Εξωτερικό), του φορολογούμενου, της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών (λογαριασμοί προσωπικοί, οικογενειακοί και επαγγελματικοί). Περιπτώσεις κοινών λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους τους συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων).»

Επειδή στο άρθρο 64 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή 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, εν προκειμένω, διενεργήθηκε έλεγχος εφαρμογής διατάξεων του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994. Κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου επί των τραπεζικών πιστώσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς των προσφευγόντων διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας του

άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994, καθώς για τις κάτωθι τραπεζικές πιστώσεις συνολικού ποσού **19.600,00 ευρώ** δεν αιτιολογήθηκε η προέλευσή τους:

REC ID	ΧΡΗΣΗ	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής
5373	2012	.....	.....	11/1/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	2.000,00
5452	2012	.....	.....	7/3/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	1.500,00
5460	2012	.....	.....	20/3/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	2.400,00
5483	2012	.....	.....	27/3/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/Η ΙΔΙΑ	1.200,00
5555	2012	.....	.....	4/5/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	500,00
5625	2012	.....	.....	20/6/2012	ΜΕΦ 105002101041270	4.000,00
5735	2012	.....	.....	1/8/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	4.000,00
5847	2012	.....	.....	4/10/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	500,00
5886	2012	.....	.....	2/11/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	500,00
5910	2012	.....	.....	21/11/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	3.000,00
ΣΥΝΟΛΟ						19.600,00

Επειδή οι προσφεύγοντες, τόσο στα πλαίσια του ελέγχου όσο και στο ενδικοφανές στάδιο, ισχυρίσθηκαν ότι οι υπό κρίση τραπεζικές πιστώσεις του λογαριασμού, του οποίου συνδικαιούχοι είναι ο προσφεύγων μαζί με το γιο του,, αφορούν αποκλειστικά το γιο τους, ο οποίος είναι ο πραγματικός δικαιούχος των κεφαλαίων του λογαριασμού αυτού. Στα πλαίσια επανεξέτασης της υπόθεσης και πέραν των ισχυρισμών που προβάλλονται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, οι προσφεύγοντες υπέβαλαν ενώπιον της Υπηρεσίας μας και το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2019 /11-06-2019 συμπληρωματικό υπόμνημα, με το οποίο προσκόμισαν συμπληρωματικά στοιχεία που αφορούν τις κάτωθι τραπεζικές πιστώσεις συνολικού ποσού 14.400,00 ευρώ:

REC ID	ΧΡΗΣΗ	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής
5373	2012	.....	.....	11/1/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	2.000,00
5452	2012	.....	.....	7/3/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	1.500,00
5460	2012	.....	.....	20/3/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	2.400,00
5555	2012	.....	.....	4/5/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	500,00

5735	2012	.....	.....	1/8/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	4.000,00
5847	2012	.....	.....	4/10/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	500,00
5886	2012	.....	.....	2/11/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	500,00
5910	2012	.....	.....	21/11/2012	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	3.000,00
ΣΥΝΟΛΟ						14.400,00

Επειδή, από τα προσκομιζόμενα τραπεζικά παραστατικά κατάθεσης, προκύπτει ότι κατάθεση των παραπάνω πιστώσεων πραγματοποιήθηκε από τον κ., του οποίου η υπογραφή έχει τεθεί στα εν λόγω παραστατικά. Όπως αναφέρεται και στην οικεία έκθεση ελέγχου ο κ. είναι μέλος Δ.Σ. της εταιρείας, ΑΦΜ, από την οποία ο γιος των προσφευγόντων έλαβε αμοιβές Δ.Σ. κατά το κρινόμενο οικονομικό έτος 2013, οι οποίες έχουν δηλωθεί από αυτόν στην υπ' αριθμ./2013 δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013. Συνεπώς ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι οι παραπάνω πρωτογενείς πιστώσεις αφορούν εισοδήματα του γιου τους και κατ' εσφαλμένη εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1944 και κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 28 και 64 του ν.4174/2013 και των σχετικών Οδηγιών του Υπουργείου Οικονομικών καταλογίστηκε το ήμισυ του κεφαλαίου τους ως αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας, γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, προκύπτει ότι από τις υπό κρίση τραπεζικές πιστώσεις συνολικού ποσού 19.600,00 ευρώ, θεωρείται ανατιολόγητο και αποτελεί εισόδημα του άρθρου 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994 για τους προσφεύγοντες το ποσό των **5.200,00 ευρώ** (19.600,00-14.400,00), το οποίο αναλύεται ως εξής:

REC ID	ΧΡΗΣΗ	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Συναλλαγής	Ποσό που αντιστοιχεί στους προσφεύγοντες
5483	2012	..... .....	.....	27/3/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ/Η ΙΔΙΑ	1.200,00	1.200,00
5625	2012	..... .....	.....	20/6/2012	.....	4.000,00	3.000,00
ΣΥΝΟΛΟ						5.200,00	4.200,00

Επειδή, ωστόσο, ο υπό κρίση έλεγχος έχει διενεργηθεί και με τις έμμεσες τεχνικές και συγκεκριμένα με την μέθοδο του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά. Με βάση τα αποτελέσματα της εν λόγω μεθόδου προσδιορίστηκε από τον έλεγχο για τους

προσφεύγοντες εισόδημα ύψους 31.346,70 ευρώ.

Επειδή στην **ΠΟΛ. 1270/24.12.2013** με θέμα «Μεθοδολογία Έμμεσων τεχνικών Ελέγχου» και συγκεκριμένα στην παρ.3 αυτής, ορίζεται:

«3. Τεχνική τραπεζικών καταθέσεων και δαπανών σε μετρητά (bank deposits and cash expenditure method)

Η τεχνική αυτή προσδιορίζει φορολογητέο εισόδημα παρακολουθώντας την κίνηση των (διαθεσίμων) κεφαλαίων του φορολογούμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών, είτε με την κατάθεση αυτών σε χρηματοπιστωτικούς λογαριασμούς είτε με την ανάλωσή τους σε διάφορες συναλλαγές με χρήση μετρητών. Αναλύει τις συνολικές καταθέσεις και τα διαθέσιμα σε χρηματοπιστωτικούς λογαριασμούς και τις αγορές και δαπάνες σε μετρητά τόσο σε επαγγελματικό όσο και σε οικογενειακό επίπεδο κατά τη διάρκεια της ελεγχόμενης χρήσης και τα συγκρίνει με τα συνολικά δηλωθέντα έσοδα.

Η τεχνική αυτή προσδιορίζει τα έσοδα του φορολογούμενου αναλύοντας τις τραπεζικές καταθέσεις και τις δαπάνες με χρήση μετρητών σε διάφορες συναλλαγές.

Συγκεκριμένα:

1. Προσδιορίζονται οι συνολικές τραπεζικές καταθέσεις της ελεγχόμενης περιόδου, στις περιπτώσεις που υπάρχει άνοιγμα λογαριασμών. Περιλαμβάνονται οι πιστωτικές κινήσεις σε λογαριασμό/ούς που αφορούν καθαρές καταθέσεις και έμμεσες καταθετικές πράξεις (Προσωρινές καταθέσεις προς εξόφληση υποχρεώσεων, όπως δάνεια κ.λπ. πράξεις).

Στις περιπτώσεις όπου δεν έχει πραγματοποιηθεί άνοιγμα λογαριασμών, οι συνολικές τραπεζικές καταθέσεις λαμβάνονται ως η διαφορά υπολοίπου τέλους μείον αρχή χρήσης. Επισημαίνεται ότι η τεχνική παράγει ανεπαρκή/ελλιπή/μη ασφαλή αποτελέσματα στις περιπτώσεις μη ανοίγματος λογαριασμών. Στις περιπτώσεις που χρησιμοποιείται η διαφορά υπολοίπου τέλους-αρχής, η τυχόν προκύπτουσα αρνητική διαφορά δεν αναγράφεται επί του εντύπου.

2. Αφαιρούνται τα κατατεθειμένα ποσά στους πιο πάνω λογαριασμούς που αφορούν: 2.1. Μη υποκείμενα σε φορολογία έσοδα.

2.2. Ποσά από εκταμίευση δανείων.

2.3. Συμψηφιστικές κινήσεις μεταξύ λογαριασμών του φορολογούμενου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών.

2.4. Συναλλαγές, μεταφορές και λοιπές πράξεις που δεν αποτελούν καθαρές καταθέσεις.

3. Στο Υπόλοιπο των καθαρών τραπεζικών καταθέσεων προστίθενται:

3.1. Δαπάνες επιχειρηματικές/επαγγελματικές (εξοφληθείσες με μετρητά).

3.2. Αγορές εμπορευμάτων, πρώτων και βοηθητικών υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας (εξοφληθείσες με μετρητά).

3.3. Αγορές περιουσιακών στοιχείων προσωπικών/οικογενειακών, επαγγελματικών (εξοφληθείσες με μετρητά).

3.4. Προσωπικές/οικογενειακές δαπάνες (εξοφληθείσες με μετρητά).

3.5. Καταβληθέντες φόροι, εισφορές και πρόστιμα κάθε μορφής (εξοφληθέντες με μετρητά).

3.6. Αποπληρωμή / μείωση χρεών με μετρητά

3.7. Αύξηση/μείωση διαθεσίμων μετρητών ελεγχόμενης περιόδου. Η μείωση διαθεσίμων μετρητών τίθεται με αρνητικό πρόσημο, (παράδειγμα: 31/12/2003 μετρητά 15.000 ευρώ. 31/12/2004 διαθέσιμα μετρητά 12.000 ευρώ. Στην χρήση 2004 θα καταχωρηθεί το ποσό -3.000 ευρώ).

3.8. Λοιπές καταβολές σε μετρητά.

Συμπεριλαμβάνονται περιπτώσεις μείωσης των λογαριασμών πληρωτέων που εξοφλούνται με μετρητά.

Παρατήρηση: Τα επαγγελματικά περιουσιακά στοιχεία αφορούν μόνο περίπτωση ατομικής επιχείρησης.

4. Το νέο Υπόλοιπο των καθαρών Τραπεζικών καταθέσεων μειώνεται με τα μη υποκείμενα σε φορολογία έσοδα που δεν κατατέθηκαν σε λογαριασμούς και με την αύξηση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/νων έτους/ων. Αυξάνεται με την μείωση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/νων έτους/ων, και με την αύξηση των εισπρακτέων λογαριασμών ή μειώνεται με την μείωση των εισπρακτέων λογαριασμών.

.....».

Επειδή και στην ΠΟΛ. 1050/17.02.2014 ορίζεται:

«Άρθρο 2 Περιεχόμενο των τεχνικών ελέγχου

.....

2.3. Τεχνική του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

Η τεχνική αυτή προσδιορίζει φορολογητέα ύλη παρακολουθώντας την κίνηση των (διαθεσίμων) κεφαλαίων του φορολογούμενου, του/της συζύγου και των προστατευομένων μελών αυτών, είτε με την κατάθεση αυτών σε χρηματοπιστωτικούς λογαριασμούς είτε με την ανάλωση τους σε διάφορες συναλλαγές με χρήση μετρητών. Αναλύει τις συνολικές καταθέσεις σε χρηματοπιστωτικούς λογαριασμούς, τα διαθέσιμα, τις αγορές και δαπάνες σε μετρητά τόσο σε επαγγελματικό όσο και σε οικογενειακό επίπεδο κατά τη διάρκεια της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου και τα συγκρίνει με τα συνολικά δηλωθέντα έσοδα.

Κατά την τεχνική αυτή από τις συνολικές τραπεζικές καταθέσεις της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου αφαιρούνται τα κατατεθειμένα ποσά που αφορούν μη υποκείμενα σε φορολογία έσοδα, όπως εκταμιεύσεις δανείων, συμψηφιστικές κινήσεις και λοιπές πράξεις που δεν αποτελούν καθαρές καταθέσεις.

Στο Υπόλοιπο των καθαρών τραπεζικών καταθέσεων προστίθενται όλες οι καταβολές σε μετρητά για αγορές, δαπάνες (προσωπικές/οικογενειακές ή επαγγελματικές) και λοιπές συναλλαγές και αφαιρούνται τα μη υποκείμενα σε φορολογία έσοδα που δεν κατατέθηκαν σε λογαριασμούς.

Το νέο Υπόλοιπο αναμορφώνεται με τις αυξήσεις/ μειώσεις εισπρακτέων λογαριασμών και συγκρίνεται με τα συνολικά δηλωθέντα Εισοδήματα.

Η προκύπτουσα διαφορά θεωρείται μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη και εφόσον δεν αιτιολογείται υπόκειται σε φορολόγηση.

2.4. Για την εφαρμογή των ανωτέρω τεχνικών ορίζονται οι παρακάτω έννοιες:

- Καταθέσεις σε/Αναλήψεις από προσωπικούς και επαγγελματικούς λογαριασμούς σε/από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα.

Καταθέσεις σε/ Αναλήψεις από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα (κάθε μορφής στην Ελλάδα ή το Εξωτερικό), του φορολογούμενου, της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών (λογαριασμοί προσωπικοί, οικογενειακοί και επαγγελματικοί). Περιπτώσεις κοινών λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους τους συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων).

.....

Άρθρο 8 Κατανομή μη δηλωθείσας φορολογητέας ύλης.

Στην περίπτωση που ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού γίνεται για συζύγους που υποβάλουν κοινή δήλωση και προκύψει μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη, αυτή κατανέμεται μεταξύ των συζύγων κατά το ποσό που αφορά έκαστον, εφόσον αυτό μπορεί να προσδιοριστεί από τον έλεγχο, ή μερίζεται κατ' αναλογία των δηλωθέντων εισοδημάτων όταν τα εισοδήματα και των δυο συζύγων προέρχονται από επιχειρηματικές δραστηριότητες. Όταν ο ένας σύζυγος έχει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία / συντάξεις, ο δε άλλος και από επιχειρηματική δραστηριότητα τότε η μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη βαρύνει τον/την σύζυγο που έχει και επιχειρηματική δραστηριότητα, εκτός και αν προσδιοριστεί διαφορετικά από τον έλεγχο.

Η μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη, κατανέμεται στην φορολογική περίοδο που αφορά και στις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος που ανάγεται εφόσον αυτό τεκμηριώνεται.

Αν δεν μπορεί να προσδιοριστεί σαφώς η πηγή/κατηγορία προέλευσης του εισοδήματος αυτού, η διαφορά καταλογίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Ν.2238/1994 όπως ίσχυαν μέχρι την έναρξη εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4172/2013 ή στην παραγράφου 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1/1/2014 και μετά.

Όταν η ελεγχόμενη φορολογική περίοδος περιλαμβάνει περισσότερες της μίας συνεχόμενες διαχειριστικές περιόδους ή φορολογικά έτη, η προσδιοριζόμενη φορολογητέα ύλη κατανέμεται ισομερώς μεταξύ των διαχειριστικών περιόδων ή φορολογικών ετών.

Άρθρο 9 Προσδιορισμός καθαρού φορολογητέου εισοδήματος

Το καθαρό φορολογητέο εισόδημα, με την εφαρμογή μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού, προκύπτει από την άθροιση της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης, όπως αυτή προσδιορίζεται με τις τεχνικές ελέγχου που αναφέρονται στο άρθρο 2 της παρούσας και κατανέμεται σύμφωνα με τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου της παρούσας, και του δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος του φορολογουμένου ανά φορολογική περίοδο και πηγή /κατηγορία εισοδήματος.

Η επιλογή του τελικού προσδιορισθέντος καθαρού φορολογητέου εισοδήματος του φορολογουμένου γίνεται ως εξής:

- Κατ αρχάς, προσδιορίζεται το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, όπως αυτές ίσχυαν σε κάθε ελεγχόμενη/νο διαχειριστική περίοδο/φορολογικό έτος.

- Στην συνέχεια, προσδιορίζεται το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις τεχνικές ελέγχου της παρούσας απόφασης, όπως αναφέρεται παραπάνω

- Συγκρίνονται, ανά φορολογική περίοδο, τα αποτελέσματα των δύο προσδιορισμών και ως τελικό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου λαμβάνεται το μεγαλύτερο.

Στην περίπτωση που ο προσδιορισμός του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος με τις τεχνικές ελέγχου γίνεται ενιαία για φορολογουμένους/συζύγους που υποβάλουν κοινή δήλωση, σύμφωνα με το άρθρο 5 της παρούσας, τότε και τα προσδιορισθέντα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου με τις λοιπές γενικές διατάξεις θα πρέπει αντίστοιχα να αθροίζονται για να είναι δυνατή η σύγκριση με το ενιαίο προσδιορισθέν αποτέλεσμα από τις τεχνικές ελέγχου.

Στην συνέχεια, συγκρίνονται, ανά φορολογική περίοδο, τα αποτελέσματα των δύο προσδιορισμών και ως τελικό φορολογητέο εισόδημα θα λαμβάνεται το μεγαλύτερο, το οποίο θα κατανέμεται στους φορολογουμένους σύμφωνα με τον επιλεγέντα τρόπο. Σε κάθε άλλη περίπτωση θα επιλέγεται το αποτέλεσμα που προκύπτει από τον έλεγχο με τις γενικές φορολογικές διατάξεις.

Αν σε κάποια φορολογική περίοδο, το φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου/ης και του/της συζύγου του προσδιορίστηκε τεκμαρτά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 15 έως 19 του Ν.2238/1994 ή του Κεφαλαίου Δ' του Ν. 4172/2013, όπως αυτές ίσχυαν σε κάθε ελεγχόμενη/νο φορολογική περίοδο/διαχειριστικό έτος, ο τεκμαρτός προσδιορισμός θα λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του τελικού φορολογητέου εισοδήματος.

.....

Άρθρο 11 Δικαίωμα ανταπόδειξης φορολογούμενου

Το δικαίωμα ανταπόδειξης του φορολογούμενου φυσικού προσώπου σε περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού φορολογητέας ύλης με τις τεχνικές ελέγχου των έμμεσων μεθόδων που αναφέρονται στην παρούσα, πραγματοποιείται στα πλαίσια εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 .

Οι διαφορές μεταξύ προσδιορισθείσας βάσει τεχνικών ελέγχου και δηλωθείσας φορολογητέας ύλης αιτιολογούνται με τεκμηριωμένα στοιχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο και δικαιολογούν έσοδα αποκτηθέντα και μη δηλωθέντα σε κάθε ελεγχόμενη/νο φορολογική περίοδο/διαχειριστικό έτος, όπως πωλητήρια συμβόλαια, δηλώσεις φόρου δωρεάς- κληρονομιάς χρημάτων, κέρδη από τυχερά παίγνια γενικά, συμβάσεις δανείων και κάθε σχετικό έγγραφο το οποίο θα φέρει

βεβαία ημερομηνία και στοιχεία νομιμότητας. Για όλες τις πιο πάνω περιπτώσεις θα πρέπει να αποδεικνύεται το πραγματικό στοιχείο της συναλλαγής, όπως η πίστωση των ποσών σε λογαριασμό/ούς του ελεγχόμενου, του/της συζύγου ή των προστατευόμενων μελών αυτών.

Σε κάθε περίπτωση το βάρος της απόδειξης φέρει ο φορολογούμενος.».

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι κατά τη σύνταξη του πίνακα της έμμεσης τεχνικής ελέγχου τραπεζικών καταθέσεων και δαπανών σε μετρητά, η αρμόδια ελέγκτρια συμπεριέλαβε στο υπόλοιπο των τραπεζικών καταθέσεων που όφειλε ο προσφεύγων να δικαιολογήσει το ποσό των 211.941,03 ευρώ, έναντι του ποσού των 168.799,43 ευρώ που κλήθηκε ο προσφεύγων να

δικαιολογήσει στο πλαίσιο της ελεγκτικής διαδικασίας δυνάμει του υπ' αριθμ. πρωτ./23.02.2018 αιτήματος παροχής πληροφοριών. Εν συνεχεία, αφαίρεσε εσφαλμένα το ποσό των 155.779 ευρώ από το ποσό των 211.941,03 ευρώ και όχι από το ποσό των 168.799,43 ευρώ που κλήθηκε να δικαιολογήσει ο προσφεύγων.

Επειδή, ωστόσο, οι καθαρές πρωτογενείς καταθέσεις έχουν το χαρακτηριστικό της νέας εισροής στο τραπεζικό σύστημα, γεγονός που υποδεικνύει ότι όλες οι νέες καταθέσεις αφορούν σε πρωτογενείς η καθαρές καταθέσεις. Δεν καθιστά υποχρεωτικό όμως, ο χαρακτηρισμός μιας κατάθεσης ως πρωτογενής, να σημαίνει και το χαρακτηρισμό της σαν μη δικαιολογημένη. Συνεπώς οι πρωτογενείς καταθέσεις δεν περιλαμβάνονται στο σύνολό τους στο αίτημα παροχής πληροφοριών, δεδομένου ότι για μέρος αυτών είναι γνωστή η πηγή – αιτία τους και η φορολόγησή τους στο διενεργούμενο έλεγχο. Όμως το σύνολο αυτών, ήτοι των καθαρών καταθέσεων υπολογίζεται στο ολόκληρο στην τεχνική προσδιορισμού του ύψους καταθέσεων και δαπανών σε μετρητά, η οποία και εφαρμόστηκε εν προκειμένω, καθόσον στη συνέχεια, στα πλαίσια εφαρμογής της τεχνικής αυτής, αφαιρούνται όλα τα δηλωθέντα εισοδήματα. Συνεπώς ορθώς και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 27 παρ. 1 και 64 του ν. 4174/2013 και των σχετικών ερμηνευτικών εγκυκλίων έγινε ο υπολογισμός της φορολογητέας ύλης για τους προσφεύγοντες.

Επειδή, βάσει όλων των ανωτέρω, με την παρούσα απόφαση ο πίνακας της έμμεσης τεχνικής τροποποιείται ως προς το δεύτερο προβαλλόμενο λόγο των προσφευγόντων και συγκεκριμένα το εισόδημα βάσει της έμμεσης τεχνικής προσδιορίζεται ως εξής:

ΤΕΧΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΚΑΙ ΔΑΠΑΝΩΝ ΣΕ ΜΕΤΡΗΤΑ		ΧΡΗΣΗ 2012
	ΣΥΝΟΛΟ ΠΟΣΩΝ ΠΟΥ ΚΑΤΑΤΕΘΗΚΑΝ ΣΕ ΚΑΘΕ ΜΟΡΦΗΣ ΧΡΗΜΑΤΟΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ (ελεγχόμενης περιόδου)	4.012.679,07
μείον	ΜΗ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΑ ΣΕ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΣΟΔΑ ΠΟΥ ΚΑΤΑΤΕΘΗΚΑΝ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ	
μείον	ΠΟΣΑ ΕΚΤΑΜΙΕΥΣΗΣ ΔΑΝΕΙΩΝ	
μείον	ΣΥΜΨΗΦΙΣΤΙΚΕΣ ΚΙΝΗΣΕΙΣ ΜΕΤΑΞΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ	
μείον	ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ, ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΚΛΠ ΠΡΑΞΕΙΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΠΟΤΕΛΟΥΝ ΚΑΘΑΡΕΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ	3.800.738,04
	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΚΑΘΑΡΩΝ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ	211.941,03
	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟ (ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΒΑΣΕΙ ΤΩΝ ΣΥΝ/ΧΩΝ ΣΤΟΥΣ ΛΟΓ/ΣΜΟΥΣ)	
πλέον	ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΕΣ/ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ (μετρητοίς)	
πλέον	ΑΓΟΡΕΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ, ΠΡΩΤΩΝ Ή ΒΟΗΘ. ΥΛΩΝ Κ.ΛΠ. ΕΙΔΩΝ (μετρητοίς)	
πλέον	ΑΓΟΡΕΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΠΡΟΣΩΠΙΚΩΝ/ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΩΝ (μετρητοίς)	
πλέον	ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ/ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ (μετρητοίς)	15.423,00
πλέον	ΚΑΤΑΒΛΗΘΕΝΤΕΣ ΦΟΡΟΙ, ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΚΑΙ ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΚΑΘΕ ΜΟΡΦΗΣ	
πλέον	ΑΠΟΠΛΗΡΩΜΗ/ΜΕΙΩΣΗ ΧΡΕΩΝ με μετρητά	

πλέον	ΛΟΙΠΕΣ ΚΑΤΑΒΟΛΕΣ σε μετρητά	
	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΚΑΤΑΤΕΘΕΙΜΕΝΩΝ ΚΑΙ ΑΝΑΛΩΘΕΝΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	227.364,03
μείον	ΜΗ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΑ ΣΕ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΣΟΔΑ ΠΟΥ ΔΕΝ ΚΑΤΑΤΕΘΗΚΑΝ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ (π.χ. δάνεια, δωρεές επιστροφές φορων κ.λπ.)	1.860,00
μείον	Ποσά που δικαιολογήθηκαν από τον ελεγχόμενο και έγιναν δεκτά (155.779,05 + 14.400,00)	170.179,10
μείον	ΑΥΞΗΣΗ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΕΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΕΝΑΝΤΙ ΕΣΟΔΩΝ ΕΠΟΜΕΝΟΥ/ΝΩΝ ΕΤΟΥΣ/ΩΝ	
πλέον	ΜΕΙΩΣΗ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ ΠΟΥ ΕΙΣΠΡΑΧΘΗΚΑΝ ΕΝΑΝΤΙ ΕΣΟΔΩΝ ΕΠΟΜΕΝΟΥ/ΝΩΝ ΕΤΟΥΣ/ΩΝ	
πλέον	ΑΥΞΗΣΕΙΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΩΝ (π.χ. πωλήσεις με πίστωση)	
μείον	ΜΕΙΩΣΕΙΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΩΝ (π.χ. πωλήσεις με πίστωση)	
	ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΗΣΙΩΝ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΒΑΣΕΙ ΤΕΧΝΙΚΗΣ (Α)	55.324,98
	ΣΥΝΟΛΟ ΔΗΛΩΘΕΝΤΩΝ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΑΣΚΗΣΗ ΤΗΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ ΣΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ (Β1)	
	ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΙΠΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ ΣΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ (Β2) πλην της ελεγχόμενης δραστηριότητας	31.178,28
	ΔΙΑΦΟΡΑ (Α)-(Β1)-(Β2)	24.146,70

Η τελικώς καταλογισθείσα προσαύξηση για τους προσφεύγοντες για το έτος 2012 προκύπτει κατόπιν σύγκρισης του εισοδήματος που προσδιορίστηκε βάσει της τεχνικής τραπεζικών καταθέσεων και δαπανών σε μετρητά με εκείνο που προσδιορίστηκε βάσει των γενικών φορολογικών διατάξεων και ως τελικό φορολογητέο εισόδημα λαμβάνεται το μεγαλύτερο, ως εξής :

Οικονομικό έτος	Προσαύξηση βάσει γενικών διατάξεων	Προσαύξηση βάσει έμμεσων τεχνικών ελέγχου	Τελικώς καταλογισθείσα προσαύξηση
2013	4.200,00	24.146,70	24.146,70

Η καταλογισθείσα προσαύξηση για κάθε έναν από τους προσφεύγοντες υπολογίζεται κατ' αναλογία με τα δηλωθέντα φορολογητέα εισοδήματά τους, 21.021,22 ευρώ του προσφεύγοντος και 10.157,06 ευρώ της προσφεύγουσας (συνολικά 31.178,28 ευρώ), ως κάτωθι:

α) $24.146,70 * (21.021,22 / 31.178,28) = 16.280,34$ ευρώ προσαύξηση άρθρου 48 παρ. 3 ν.2238/1994 για τον προσφεύγοντα και

β) $24.146,70 * (10.157,06 / 31.178,28) = 7.866,36$ ευρώ προσαύξηση άρθρου 48 παρ. 3 ν.2238/1994 για την προσφεύγουσα

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΕΩΝ		ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΕΜΜΕΣΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	
	Συζύγου		Συζύγου		Συζύγου
.....					

20.928,22	10.157,06	37.208,56	18.023,42	16.280,34	7.866,36
-----------	-----------	-----------	-----------	-----------	----------

Κατόπιν των ανωτέρω ο τελικός προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος των προσφευγόντων κατά το οικονομικό έτος 2013 έχει ως εξής:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά ΔΕΔ		Διαφορά
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα	1.767,00		1.767,00		1.767,00		0,00
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	19.161,22	10.157,06	19.161,22	10.157,06	19.161,22	10.157,06	0,00
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα			21.133,95	10.212,75	16.280,34	7.866,36	24.146,70
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							
Συνολικό εισόδημα	20.928,22	10.157,06	42.062,17	20.369,81	37.208,56	18.023,42	24.146,70
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	20.928,22	10.157,06	42.062,17	20.369,81	37.208,56	18.023,42	24.146,70
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Αθροισμα	20.928,22	10.157,06	42.062,17	20.369,81	37.208,56	18.023,42	24.146,70
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	20.928,22	10.157,06	42.062,17	20.369,81	37.208,56	18.023,42	24.146,70
Αυτοτελή φορολογούμενα	31.247,42	1.527,07	31.247,42	1.527,07	31.247,42	1.527,07	0,00
Φορ. Αυτοτ. Φορ/ων ποσών	1.927,80	229,01	1.927,80	229,01	1.927,80	229,01	0,00
Συνολικό εισόδημα	54.103,44	11.913,14	75.237,39	22.125,89	70.383,78	19.779,50	16.280,34
Τεκμαρτό εισόδημα	29.022,00	2.500,00	29.022,00	2.500,00	29.022,00	2.500,00	0,00
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	54.103,44	11.913,14	75.237,39	22.125,89	70.383,78	19.779,50	16.280,34

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 22/02/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των, ΑΦΜ, και, ΑΦΜ και την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης ως κάτωθι:

Οριστική φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2013 ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ							
	Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)-(1)
Α. ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΚΑΙ ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΕΙ ΚΛΙΜΑΚΑΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	
Του Υπόχρεου: Εισόδημα	20.928,22	2.652,06	42.062,17	9.603,62	37.208,56	7.843,00	5.190,94
Μείωση Φόρου		523,16		760,52		523,16	0,00
Υπόλοιπο Φόρου (α)		2.128,90		8.843,10		7.319,84	5.190,94
Της Συζύγου: Εισόδημα	10.157,06	515,71	20.369,81	2.512,45	18.023,42	1.925,86	1.410,15
Μείωση Φόρου		112,54		112,54		112,54	0,00
Υπόλοιπο Φόρου (β)		403,17		2.399,91		1.813,32	1.410,15
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)							0,00
Β. Συμπληρωματικός φόρος							0,00
Ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα - φόρος (δ)	1.860,00	27,90	1.860,00	27,90	1.860,00	27,90	0,00
Φόρος που αναλογεί (α)+(β)+(γ)+(δ)		2.559,97		11.270,91		9.161,05	6.601,08
Γ. ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ							
1. φόρος που παρακρατήθηκε							0,00
1(δ) Μισθωτές Υπηρεσίες		1.712,88		1.712,88		1.712,88	0,00
2. φόρος που προκαταβλήθηκε							0,00
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος							0,00
Σύνολο εκπτώσεων		1.712,88		1.712,88		1.712,88	0,00
Μείον Μείωση επιστροφής φόρου							0,00
Υπόλοιπο φόρου		847,09		9.558,03		7.448,17	6.601,08

Δ. ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΥ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΝΤΑΙ							
Προκαταβολή Φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος		271,91		271,91		271,91	0,00
6α. Πρόσθετος φόρος άρθρου 58 ν.4174/2013 50%				4.355,47		3.300,54	3.300,54
6β. Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013 (59 μήνες* 0,73%)				3.815,39		2.891,27	2.891,27
10. Εισφορά αλληλεγγύης		1.623,10		2.699,64		2.309,31	686,21
11. Τέλος Επιτηδεύματος							
Σύνολο κεφαλαίου Δ		1.895,01		11.142,41		8.773,03	6.878,02
Σύνολο		2.742,10		20.700,44		16.221,20	13.479,10
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		2.742,10		20.700,44		16.221,20	13.479,10

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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