



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 7-9-2020

Αριθμός απόφασης: 1681

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε ισχύει.

β. του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

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 «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 20-1-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθ. / 19-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. / 19-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 19-12-2019 οικεία έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

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 20-1-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. / 19-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013), προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 3.927,90€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 3.046,48€, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 427,07€.

Ιστορικό

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι με την με αριθ. / 21-5-2019 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, για την χρήση 2013, προκειμένου να διαπιστωθεί αν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48 § 3 του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151), κατόπιν επεξεργασίας του ηλεκτρονικού αρχείου των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, μέσω του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Οι με α/α 114, 119, 202 και 212 πιστώσεις ποσού 2.300,00€, 490,00€, 1.500,00€ και 2.050,00€, αντίστοιχα, δεν αποτελούν αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας, αλλά έσοδα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, για τα οποία έχουν εκδοθεί τα νόμιμα φορολογικά παραστατικά και τα οποία έχουν δηλωθεί και φορολογηθεί νομίμως.
2. Η με α/α 201 πίστωση ποσού 1.395,00€ δεν αποτελεί αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας, αλλά αφορά είσπραξη από τον Ειδικό Διανεμητικό Λογαριασμό Κονδυλίων Έρευνας του Εθνικού Μετσόβιου Πολυτεχνείου.
3. Η με α/α 214 πίστωση ποσού 1.000,00€ δεν αποτελεί αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας, αλλά έσοδο από έσοδο από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, για το οποίο έχει εκδοθεί το νόμιμο φορολογικό παραστατικό και το οποίο έχει δηλωθεί και φορολογηθεί νομίμως.
4. Αναφορικά με την με α/α 227 πίστωση, είναι εσφαλμένη η προσθήκη στο φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος, του ποσού των 3.777,48€, το οποίο αφορά αναδρομικά συντάξεων του 2012, καθόσον αντίκειται στο άρθρο 45 παρ.4 περ.δ' του ν.2238/1994 και επίσης η αξίωση του Δημοσίου έχει παραγραφεί.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, ο προσφεύγων με την κρινόμενη προσφυγή προσκόμισε στην Υπηρεσία μας στοιχεία, που δεν είχαν τεθεί στη διάθεση του ελέγχου και συγκεκριμένα:

1) Σχετικά με την από 20-8-2013 και με α/α 114 πίστωση ποσού 2.300,00€, ο προσφεύγων προσκόμισε τα κάτωθι παραστατικά:

- Την με αριθ. / 16-8-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 270,00€.
- Την με αριθ. / 14-8-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 310,00€.
- Την με αριθ. / 14-8-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 1.760,00€.

2) Σχετικά με την από 2-9-2013 και με α/α 119 πίστωση ποσού 490,00€, ο προσφεύγων προσκόμισε τα κάτωθι παραστατικά:

- Την με αριθ. / 31-8-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 255,00€.
- Την με αριθ. / 26-8-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 160,00€.
- Την με αριθ. / 20-8-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 108,00€.

3) Σχετικά με την από 2-4-2013 και με α/α 202 πίστωση ποσού 1.500,00€, ο προσφεύγων προσκόμισε τα κάτωθι παραστατικά:

- Την με αριθ. / 28-3-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 815,00€.
- Την με αριθ. / 26-3-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 555,00€.
- Την με αριθ. / 27-3-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 135,00€.

4) Σχετικά με την από 6-11-2013 και με α/α 212 πίστωση ποσού 2.050,00€, ο προσφεύγων προσκόμισε τα κάτωθι παραστατικά:

- Την με αριθ. / 30-10-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 190,00€.
- Την με αριθ. / 30-10-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 285,00€.
- Την με αριθ. / 26-10-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 265,00€.
- Την με αριθ. / 19-10-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 122,00€.
- Την με αριθ. / 19-10-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 122,00€.
- Την με αριθ. / 18-10-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 728,00€.
- Την με αριθ. / 17-10-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 265,00€.
- Την με αριθ. / 15-10-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 180,00€.

5) Σχετικά με την από 7-2-2013 και με α/α 201 πίστωση ποσού 1.395,00€, ο προσφεύγων προσκόμισε το κάτωθι παραστατικό:

- Το με αριθ. / 1-2-2013 Χρηματικό Ένταλμα του Ειδικού Λογαριασμού Αξιοποίησης Κονδυλίων του, αξίας 1.395,00€.

6) Σχετικά με την από 24-12-2013 και με α/α 214 πίστωση ποσού 1.000,00€, ο προσφεύγων προσκόμισε το κάτωθι παραστατικό:

Την με αριθ. επιταγή της Τράπεζας, αξίας 1.000,00€, η οποία εκδόθηκε την 19-12-2013 σε διαταγή του προσφεύγοντος από τον κ.και αφορά την εξόφληση της με αριθ. / 4-9-2013 Απόδειξης Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 1.100,00€.

Εν συνεχεία, η Υπηρεσία μας απέστειλε στην Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ την με αριθ. / 19-5-2020 Πράξη Αναπομπής, η οποία γνωστοποιήθηκε στην Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ με το με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2020 ΕΜΠ/ 19-5-2020 έγγραφο της Υπηρεσίας μας, προκειμένου να διενεργηθεί από την Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ συμπληρωματικός έλεγχος επί των στοιχείων που προσκόμισε ο προσφεύγων στην Υπηρεσία μας, κατόπιν της έκδοσης της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης.

Η Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, σε απάντηση του ανωτέρου εγγράφου της Υπηρεσίας μας, μας απέστειλε το με αριθ. πρωτ. / 9-6-2020 έγγραφο, το οποίο έλαβε από την Υπηρεσία μας αριθ. πρωτ. εισερχομένου ΔΕΔΕΙ 2020 ΕΜΠ/ 16-6-2020, σύμφωνα με το οποίο ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι, αναφορικά με τις ως άνω πιστώσεις, δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας, για το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013), καθώς οι εν λόγω πιστώσεις, τις οποίες αρχικά ο έλεγχος με την από 19-12-2019 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος είχε κρίνει ως αναιτιολόγητες, αιτιολογούνται πλήρως ως προς την πηγή προέλευσής τους και συνεπώς δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 48 παρ.3 του ν.2238/1994.

Ως εκ τούτου, ο έλεγχος προέβη σε εκ νέου προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος και της οριστικής φορολογικής υποχρέωσης του προσφεύγοντος, για το κρινόμενο έτος, τροποποιώντας την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΗΣ ΠΑΡ.3 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 48 ΤΟΥ Ν.2238/1994

Εισόδημα

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 4 του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151), ορίζεται ότι:
«Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προσέλευσής του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής:

Α-Β. 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, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010 (ΦΕΚ Α' 175), ορίζεται ότι: «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 προέλευσης της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1095/ 29-4-2011 «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010» αναφέρεται ότι: «Σχετικά με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

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. ...

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.

6. ...

7. ...

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 Κ.Φ.Ε.

9. ...

10. ...

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, 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, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του, 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 σύμφωνα με την ΠΟΛ.1175/ 17-11-2017 «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται ότι: «2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης

και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.

...

5.4. ...

Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. ...».

Επειδή σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται ότι:

« ...

Β' Προσαύξηση περιουσίας

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

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

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

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

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

5. ...

6. ...

7. Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (π.χ. τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κ.λπ.).

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 επιήλθε. 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 την Απόφαση του Β' Τμήματος του ΣτΕ 1897/2018:

«6. Επειδή, τα αναφερόμενα στην προηγούμενη σκέψη, τα οποία κρίθηκαν με την απόφαση ΣτΕ 884/2016 του Δικαστηρίου, ισχύουν κατ' αναλογίαν και σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι δικαιούχος τραπεζικού λογαριασμού από κοινού με ένα ή περισσότερα άλλα πρόσωπα. Πράγματι, και σε τέτοια περίπτωση, το (σημαντικό) χρηματικό ποσό που εισέρχεται στον κοινό λογαριασμό και το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που

έχουν δηλώσει στη φορολογική αρχή οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε επικαλείται ο ελεγχόμενος συνδικαιούχος του λογαριασμού είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και έρευνας (στα οποία περιλαμβάνεται και η κλήση των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού για παροχή πληροφοριών και, ενδεχομένως, συναφών αποδεικτικών στοιχείων, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικούς δεκτά στην προηγούμενη σκέψη)), μπορεί να θεωρηθεί, κατ' εκτίμηση του συνόλου των στοιχείων και των συνθηκών της υπόθεσης (μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται η τυχόν μεταφορά του ποσού αυτού στον επίμαχο λογαριασμό από ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου συνδικαιούχου του ή η κατάθεσή του από αυτόν, καθώς και χρεώσεις του επίμαχου κοινού τραπεζικού λογαριασμού, όπως η μεταφορά χρηματικού ποσού από το λογαριασμό αυτό σε ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου συνδικαιούχου ή σε τραπεζικό λογαριασμό προσωπικής ή κεφαλαιουχικής εταιρείας στην οποία αυτός είναι εταίρος ή μέτοχος ή σε λογαριασμό τρίτου προσώπου με το οποίο αυτός έχει επαγγελματική/οικονομική συνεργασία ή οικονομική συναλλαγή, ή η αφαίρεση από τον κοινό λογαριασμό χρημάτων για την κάλυψη αγορών που έγιναν μέσω της χρεωστικής ή πιστωτικής κάρτας του συγκεκριμένου συνδικαιούχου ή άλλης δαπάνης για την κτήση εκ μέρους του εμπράγματων ή ενοχικών δικαιωμάτων) ότι συνιστά εισόδημα του συγκεκριμένου συνδικαιούχου του λογαριασμού.».

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, (β) Η

(προστεθείσα με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010) διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, ως προς το σκέλος της που αφορά σε προσαύξηση περιουσίας από τραπεζική κατάθεση σημαντικού χρηματικού ποσού «άγνωστης πηγής ή αιτίας» (ως «πηγή ή αιτία» της προσαύξησης της χρηματικής περιουσίας του φορολογούμενου νοείται ο γενεσιουργός λόγος της εισαγωγής/ένταξης των αντίστοιχων ποσών στην περιουσία του), αποδίδει κατ' ουσίαν κανόνα που μπορούσε ήδη να συναχθεί, κατά τρόπο αρκούντως σαφή και προβλέψιμο, από το ισχύον πριν από τη δημοσίευση του ν. 3888/2010 νομικό πλαίσιο, σχετικά με τη δυνατότητα έμμεσης απόδειξης της ύπαρξης μη δηλωθέντος, φορολογητέου εισοδήματος, λογιζόμενου, συνεπεία της άγνωστης προέλευσής του, ως εισοδήματος από ελευθέριο επάγγελμα. Συνεπώς, κατά το μέρος της αυτό, η παραπάνω διάταξη, σύμφωνα με την αληθή έννοιά της, εφαρμόζεται και σε υπόθεση όπου οι κινήσεις μεγάλων ποσών τραπεζικού λογαριασμού, που λαμβάνονται υπόψη από τη φορολογική αρχή για τη διαπίστωση διαφυγούσας φορολογητέας ύλης, πραγματοποιήθηκαν πριν από την έναρξη ισχύος της (30.9.2010). Εξάλλου, η διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, με το προαναφερόμενο αντικείμενο και εννοιολογικό περιεχόμενο, δεν επιβάλλει φόρο (εισοδήματος), κατά την έννοια της παραγράφου 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος. ... (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. ... (δ) Καταλογιστική πράξη της φορολογικής αρχής η οποία φορολογεί το (άγνωστης πηγής ή αιτίας) ποσό τραπεζικού λογαριασμού, που τροφοδότησε έμβασμα, ως εισόδημα της χρήσης/διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία πραγματοποιήθηκε το έμβασμα, χωρίς να εξετάζεται ο κατά τα προεκτεθέντα κρίσιμος χρόνος της επέλευσης της αντίστοιχης περιουσιακής προσαύξησης, αιτιολογείται (κατ' αρχήν) ελλιπώς. Ωστόσο, η τοιαύτη πλημμέλεια δεν άγει κατ' ανάγκη στην ακύρωση της πράξης από το διοικητικό δικαστήριο, το οποίο αποφαίνεται επί ένδικης προσφυγής κατά του κύρους της. Ειδικότερα, η πραγματική βάση της προσβαλλόμενης πράξης συνίσταται, κατά τούτο, στο ότι η επίμαχη, άγνωστης προέλευσης, περιουσιακή προσαύξηση, που φορολογείται ως εισόδημα,

επήλθε σε χρονικό σημείο ευρισκόμενο εντός της διαχειριστικής περιόδου κατά τη διάρκεια της οποίας διενεργήθηκε το αντίστοιχο έμβασμα. Η εν λόγω πραγματική βάση δεν είναι απαραίτητα εσφαλμένη, έστω κι αν αντανakλά την (κατ' αρχήν) απορριπτέα εκδοχή ότι κρίσιμος χρόνος είναι εκείνος του εμβάσματος. Πράγματι, η ανωτέρω πραγματική βάση είναι (κατ' αποτέλεσμα) ορθή, αν το επίμαχο ποσό (προκύπτει ότι) εισήχθη στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, αυξάνοντάς την, κατά την προαναφερόμενη διαχειριστική περίοδο, δηλαδή στην περίπτωση που το έτος της γένεσης της περιουσιακής προσαύξησης συμπίπτει με εκείνο της πραγματοποίησης του εμβάσματος. ...

7. Επειδή, στις περιπτώσεις στις οποίες αναφέρονται οι δύο προηγούμενες σκέψεις, ο ελεγχόμενος φορολογούμενος δύναται, μεταξύ άλλων, να επικαλεσθεί έναντι της φορολογικής Διοίκησης και, περαιτέρω, ενώπιον του διοικητικού δικαστηρίου ότι το (σημαντικό) χρηματικό ποσό (σε δραχμές ή σε €) που βρέθηκε είτε σε κοινό τραπεζικό λογαριασμό που έχει με άλλο ή άλλα πρόσωπα είτε σε τραπεζικό λογαριασμό τρίτων προσώπων προέρχεται από την εισαγωγή συναλλάγματος εκ μέρους ή υπέρ (όχι του ιδίου αλλά) άλλου προσώπου - συνδικαιούχου του επίμαχου λογαριασμού. Ωστόσο ένας τέτοιος ισχυρισμός (ανεξαρτήτως του ζητήματος της προέλευσης του συναλλάγματος και του οικονομικού λόγου της περιέλευσής του στον τρίτο που είναι συνδικαιούχος του λογαριασμού), προκειμένου να τεκμηριωθεί νομίμως και επαρκώς, πρέπει να στηρίζεται στα προβλεπόμενα από το νόμο παραστατικά εισαγωγής συναλλάγματος [αντίστοιχες βεβαιώσεις της τράπεζας, των ΕΛ.ΤΑ. ή της τελωνειακής/φορολογικής αρχής: βλ. σχετικά υπ' αριθμ. Ε.751/22.1.1979 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών (Β' 173/21.2.1979), υπ' αριθμ. 1005428/26/0012 ΠΟΛ.1020/16.1.1989 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών (Β' 76/1.2.1989) και υπ' αριθμ. υπ' αριθμ. 1035772/676/Α0012/17.4.2002 απόφαση του Υφυπουργού Οικονομίας και Οικονομικών (Β' 540/1.5.2002)], καθώς και στις αντίστοιχες πιστωτικές κινήσεις τραπεζικού λογαριασμού σε συνάλλαγμα σε τραπεζικό ίδρυμα της ημεδαπής ή/και σε πιστοποιητικά μετατροπής του εισαχθέντος συναλλάγματος στο εθνικό νόμισμα.

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

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

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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 58 «Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής:

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

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, σύμφωνα με την από 19-12-2019 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ και κατόπιν:

1) του με αριθ. πρωτ. / 26-11-2019 Σ.Δ.Ε.,
2) του με αριθ. πρωτ. προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013) και
3) του με αριθ. πρωτ. / 16-12-2019 απαντητικού υπομνήματος του προσφεύγοντος
προέκυψαν οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές παρατίθενται στις σελίδες 108 - 124 της από 19-12-2019 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

Επειδή, ο προσφεύγων με την κρινόμενη προσφυγή ισχυρίζεται ότι οι με α/α 114, 119, 202, 212 και 214 πιστώσεις ποσού 2.300,00€, 490,00€, 1.500,00€ 2.050,00€ και 1.000,00€ αντίστοιχα, δεν αποτελούν αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας, αλλά έσοδα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, ήτοι την εξόφληση εισιτηρίων από πελάτες, για τα οποία έχουν εκδοθεί τα νόμιμα φορολογικά παραστατικά και τα οποία έχουν δηλωθεί και φορολογηθεί νομίμως.

Επειδή, ο προσφεύγων με την κρινόμενη προσφυγή ισχυρίζεται ότι η με α/α 201 πίστωση ποσού 1.395,00€ δεν αποτελεί αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας, αλλά αφορά είσπραξη από τον Ειδικό Διανεμητικό Λογαριασμό Κονδυλίων Έρευνας του

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, ο προσφεύγων, προς επίρρωση των ως άνω ισχυρισμών του, προσκόμισε με την κρινόμενη προσφυγή στην Υπηρεσία μας στοιχεία, τα οποία δεν είχαν τεθεί στη διάθεση του ελέγχου. Συγκεκριμένα προσκόμισε τα εξής:

1) Σχετικά με την από 20-8-2013 και με α/α 114 πίστωση ποσού 2.300,00€, ο προσφεύγων προσκόμισε τα κάτωθι παραστατικά:

- Την με αριθ. / 16-8-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 270,00€.
- Την με αριθ. / 14-8-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 310,00€.

- Την με αριθ. / 14-8-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 1.760,00€.

2) Σχετικά με την από 2-9-2013 και με α/α 119 πίστωση ποσού 490,00€, ο προσφεύγων προσκόμισε τα κάτωθι παραστατικά:

- Την με αριθ. / 31-8-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 255,00€.
- Την με αριθ. / 26-8-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 160,00€.
- Την με αριθ. / 20-8-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 108,00€.

3) Σχετικά με την από 2-4-2013 και με α/α 202 πίστωση ποσού 1.500,00€, ο προσφεύγων προσκόμισε τα κάτωθι παραστατικά:

- Την με αριθ. / 28-3-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 815,00€.
- Την με αριθ. / 26-3-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 555,00€.
- Την με αριθ. / 27-3-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 135,00€.

4) Σχετικά με την από 6-11-2013 και με α/α 212 πίστωση ποσού 2.050,00€, ο προσφεύγων προσκόμισε τα κάτωθι παραστατικά:

- Την με αριθ. / 30-10-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 190,00€.
- Την με αριθ. / 30-10-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 285,00€.
- Την με αριθ. / 26-10-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 265,00€.
- Την με αριθ. / 19-10-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 122,00€.
- Την με αριθ. / 19-10-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 122,00€.
- Την με αριθ. / 18-10-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 728,00€.
- Την με αριθ. / 17-10-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 265,00€.
- Την με αριθ. / 15-10-2013 Απόδειξη Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 180,00€.

5) Σχετικά με την από 7-2-2013 και με α/α 201 πίστωση ποσού 1.395,00€, ο προσφεύγων προσκόμισε το κάτωθι παραστατικό:

- Το με αριθ. / 1-2-2013 Χρηματικό Ένταλμα του Ειδικού Λογαριασμού Αξιοποίησης Κονδυλίων του, αξίας 1.395,00€.

6) Σχετικά με την από 24-12-2013 και με α/α 214 πίστωση ποσού 1.000,00€, ο προσφεύγων προσκόμισε το κάτωθι παραστατικό:

Την με αριθ. επιταγή της Τράπεζας, αξίας 1.000,00€, η οποία εκδόθηκε την 19-12-2013 σε διαταγή του προσφεύγοντος από τον κ.και αφορά την εξόφληση της με αριθ. / 4-9-2013 Απόδειξης Πώλησης Εισιτηρίων, αξίας 1.100,00€.

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, βάσει του με αριθμό ΔΕΔΕΙ 2020 ΕΜΠ/ 16-6-2020 απαντητικού πορίσματος της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ, στο με αριθμό Δ.Ε.Δ.ΕΞ 2020 ΕΜΠ/ 19-5-2020 έγγραφο της Υπηρεσίας μας, ο έλεγχος εισηγείται τα εξής:

Σχετικά με την από 20-8-2013 και με α/α 114 πίστωση ποσού 2.300,00€, ο έλεγχος αποδέχεται και δεν καταλογίζει το ποσό των 2.300,00€ στο φορολογητέο ποσό του προσφεύγοντος.

Σχετικά με την από 2-9-2013 και με α/α 119 πίστωση ποσού 490,00€, ο έλεγχος αποδέχεται και δεν καταλογίζει το ποσό των 490,00€ στο φορολογητέο ποσό του προσφεύγοντος.

Σχετικά με την από 2-4-2013 και με α/α 202 πίστωση ποσού 1.500,00€, ο έλεγχος αποδέχεται και δεν καταλογίζει το ποσό των 1.500,00€ στο φορολογητέο ποσό του προσφεύγοντος.

Σχετικά με την από 6-11-2013 και με α/α 212 πίστωση ποσού 2.050,00€, ο έλεγχος αποδέχεται και δεν καταλογίζει το ποσό των 2.050,00€ στο φορολογητέο ποσό του προσφεύγοντος.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί εσφαλμένης εφαρμογής των διατάξεων της παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 επί των με α/α 114, 119, 202 και 212 πιστώσεων, γίνεται αποδεκτός.

Σχετικά με την από 7-2-2013 και με α/α 201 πίστωση ποσού 1.395,00€, ο έλεγχος αποδέχεται και δεν καταλογίζει το ποσό των 1.395,00€ στο φορολογητέο ποσό του προσφεύγοντος.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί εσφαλμένης εφαρμογής των διατάξεων της παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994, επί της με α/α 201 πίστωσης γίνεται αποδεκτός.

Σχετικά με την από 24-12-2013 και με α/α 214 πίστωση ποσού 1.000,00€, ο έλεγχος αποδέχεται και δεν καταλογίζει το ποσό των 1.000,00€ στο φορολογητέο ποσό του προσφεύγοντος.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί εσφαλμένης εφαρμογής των διατάξεων της παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 επί της με α/α 214 πίστωσης, γίνεται αποδεκτός.

Συνεπώς, βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας, το ποσό που θα χαρακτηριστεί ως προσαύξηση περιουσίας και επί του οποίου θα εφαρμοστούν οι διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 υπολογίζεται ως εξής:

Προσαύξηση περιουσίας παρ.4 άρθρου 21 ν.4172/2013 βάσει ελέγχου	10.458,08€
(Μείον) Ποσό που δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας και διαγράφεται με την παρούσα απόφαση της Δ.Ε.Δ.	8.735,00€
Προσαύξηση περιουσίας παρ.3 άρθρου 48 του ν.2238/1994 βάσει παρούσας Απόφασης Δ.Ε.Δ.	1.723,08€

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, αναφορικά με την με ημερομηνία 31-1-2013 και με α/α 227 πίστωση, βάσει της οποίας καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες, ποσού 3.777,48€, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 29 «Ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα» του ν.3986/2011 (ΦΕΚ Α'152) ορίζεται ότι: «3. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής:

α) ...

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

Επειδή, σύμφωνα με τον ανωτέρω υπολογισμό του εισοδήματος, επί του οποίου επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης ανέρχεται στο ποσό των 72.903,26€ και ο υπολογισμός της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης παρατίθεται κατωτέρω:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Εισόδημα από ακίνητα	4.532,57	4.532,57	0,00
Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις	19.163,86	19.163,86	0,00
Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες	39.619,67	43.397,15	3.777,48
Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα	500,00	2.223,08	1.723,08
Αυτοτελή Φορολ. Ποσά	3.062,25	3.062,25	0,00
Φορ. Αυτ. Φορ. Ποσών	524,35	524,35	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	67.402,70	72.903,26	5.500,56
Συνολικό Εισόδημα	67.402,70	72.903,26	5.500,56
Τεκμαρτό Εισόδημα	28.881,13	28.881,13	0,00
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΠΙ ΤΟΥ ΟΠΟΙΟΥ ΘΑ ΕΠΙΒΛΗΘΕΙ ΕΙΔ. ΕΙΣΦ. ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ	67.402,70	72.903,26	5.500,56
ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ	3%	3%	
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	2.022,08	2.187,10	165,02

Μείον εισφορά που παρακρατήθηκε	173,91	173,91	0,00
Υπόλοιπο	1.848,17	2.013,19	165,02

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ. / 20-1-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και την τροποποίηση της με αριθ. / 19-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Αριθ. Πράξης / 19-12-2019) Οικ. έτους 2014 (Χρήσης 2013)

Προσαύξηση περιουσίας παρ.4 άρθρου 21 ν.4172/2013 βάσει ελέγχου	10.458,08€
(Μείον) Ποσό που δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας και διαγράφεται με την παρούσα απόφαση	8.735,00€
Προσαύξηση περιουσίας παρ.3 άρθρου 48 του ν.2238/1994 βάσει παρούσας Απόφασης Δ.Ε.Δ.	1.723,08€

Υπολογισμός φορολογητέου εισοδήματος

	1		2		3		Διαφορά 2-1
	Ατομικό και τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	Συζύγου	
ΠΡΟΕΛΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ							
Α-Β. Από ακίνητα	4.532,57	11.057,46	4.532,57	11.057,46	4.532,57	11.057,46	0,00
Γ. Από κινητές αξίες							0,00
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις	19.163,86		19.163,86		19.163,86		0,00
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							0,00
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	39.619,67		43.397,15		43.397,15		3.777,48
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα	500,00	7.250,00	10.958,08	7.250,00	2.223,08	7.250,00	1.723,08
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							0,00
Συνολικό εισόδημα	63.816,10	18.307,46	78.051,66	18.307,46	69.316,66	18.307,46	5.500,56
Αρνητικά στοιχεία εισοδ. που συμψηφίζονται							0,00
Υπόλοιπο	63.816,10	18.307,46	78.051,66	18.307,46	69.316,66	18.307,46	5.500,56
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							0,00
Άθροισμα	63.816,10	18.307,46	78.051,66	18.307,46	69.316,66	18.307,46	5.500,56
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν.2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	63.816,10	18.307,46	78.051,66	18.307,46	69.316,66	18.307,46	5.500,56

Υπολογισμός ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Εισόδημα από ακίνητα	4.532,57	4.532,57	0,00
Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις	19.163,86	19.163,86	0,00
Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες	39.619,67	43.397,15	3.777,48
Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα	10.958,08	2.223,08	8.735,00
Αυτοτελή Φορολ. Ποσά	3.062,25	3.062,25	0,00
Φορ. Αυτ. Φορ. Ποσών	524,35	524,35	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	67.402,70	72.903,26	5.500,56
Συνολικό Εισόδημα	67.402,70	72.903,26	5.500,56
Τεκμαρτό Εισόδημα	28.881,13	28.881,13	0,00
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΠΙ ΤΟΥ ΟΠΟΙΟΥ ΘΑ ΕΠΙΒΛΗΘΕΙ ΕΙΔ. ΕΙΣΦ. ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ	67.402,70	72.903,26	5.500,56
ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ	3%	3%	
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	2.022,08	2.187,10	165,02
Μείον εισφορά που παρακρατήθηκε	173,91	173,91	0,00
Υπόλοιπο	1.848,17	2.013,19	165,02

Υπολογισμός φόρου

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚ.ΕΤΟΥΣ 2014 ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ								
		Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)-(1)
A. ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΚΑΙ ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΕΙ ΚΛΙΜΑΚΑΣ		ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	
ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	Εισόδημα	63.816,10	15.744,15	78.051,66	19.672,05	69.316,66	17.540,66	
	Μείωση φόρου		238,03		238,03		238,03	
	Υπόλοιπο φόρου (α)		15.506,12		19.434,02		17.302,63	1.796,51
ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	Εισόδημα	18.307,96	2.990,88	18.307,96	2.990,88	18.307,96	2.990,88	0,00
	Μείωση φόρου							0,00
	Υπόλοιπο φόρου (β)		2.990,88		2.990,88		2.990,88	0,00
	Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)						0,00	0,00
B. ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ								0,00
	Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)	16.267,08	346,23	16.267,08	346,23	16.267,08	346,23	0,00
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ (α) +(β) +(γ) +(δ)			18.843,23		22.771,13		20.639,74	1.796,51
Γ. ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ								
1. Φόρος που παρακρατήθηκε								
1(β) Εμπορικές επιχειρήσεις		40,00		40,00		40,00		0,00
1(δ) Μισθωτές υπηρεσίες		2.211,15		2.211,15		2.211,15		0,00
1(ε) Ελευθέρια επαγγέλματα		1.242,05		1.242,05		1.242,05		0,00
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε								
2α. Το προηγούμενο οικονομικό έτος		3.290,63		3.290,63		3.290,63		0,00
2.β. Ειδικών περιπτώσεων			6.783,83		6.783,83		6.783,83	0,00
Υπόλοιπο φόρου			12.059,40		15.987,30		13.855,91	1.796,51
Δ. ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΥ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΝΤΑΙ ΚΑΙ ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ								
								0,00
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος			2.446,37		2.446,37		2.446,37	0,00
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων			204,45		204,45		204,45	0,00
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου			40,89		40,89		40,89	0,00
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου								
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ								
6. Πρόσθετος φόρος/ πρόστιμο ανακρίβειας/ μη υποβολής (ευνοϊκότερη κύρωση)			0,00		3.046,48		1.241,93	1.241,93
7. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβολής								
8. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου								
9. Τέλος επιτηδεύματος			1.300,00		1.300,00		1.300,00	0,00
10. Εισφορά αλληλεγγύης			2.271,63		2.698,70		2.436,65	165,02
11. Φόρος πολυτελούς διαβίωσης			308,00		308,00		308,00	0,00
Σύνολο κεφαλαίου Δ			18.630,74		26.032,19		21.834,20	3.203,46
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμψηφισμών. Ποσό άρθρου 74 § 3 ν.2238/1994								0,00
Τελικό Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση			18.630,74		26.032,19		21.834,20	3.203,46

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗΣ ΚΥΡΩΣΗΣ

	(Α) ΑΡΘΡΑ 1 & 2 Ν. 2523/1997	(Β) ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ	(Γ) ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 Κ.Φ.Δ	(Δ) = (Β) + (Γ) ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡ 49 Ν 4509/2017	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) ΚΑΙ (Δ)
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ ΠΡΟΣΤΙΜΟ	1.796,51 X 120% = 2.155,81€	1.796,51 X 10% = 179,65€	81μήνες X 0,73% = 59,13% 1.796,51 X 59,13% = 1.062,28€	179,65€ + 1.062,28€ = 1.241,93€	1.241,93€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.