



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 7-9-2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5

Αριθμός απόφασης: 1688

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213-1604538
ΦΑΞ : 213-1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και 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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).
 - 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 με αριθμό 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.
4. Την από 21-1-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθμό/2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013, της με αριθμό/2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014, της με αριθμό/2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για το φορολογικό έτος 2014, της με αριθμό/2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2013, της με αριθμό/2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2014, της με αριθμό/2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2019, της με αριθμό/2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 για τη χρήση 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την με αριθμό/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013, την με αριθμό/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014, την με αριθμό/2019 οριστική πράξη διορθωτικού

προσδιορισμού Φ.Π.Α. για το φορολογικό έτος 2014, την με αριθμό/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2013, την με αριθμό/2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2014, την με αριθμό/2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2019, την με αριθμό/2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 για τη χρήση 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 31-12-2019 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 21-1-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 25.041,47€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 25.679,44€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης 4.044,25€, ήτοι 54.765,16€.

Με την με αριθμό/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 27.644,47€, πλέον προστίμου λόγω ανακρίβειας 13.799,26€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης 4.120,69€, ήτοι 45.564,42€.

Με την με αριθμό/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για το φορολογικό έτος 2014 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 51,46€, πλέον προστίμου λόγω ανακρίβειας 22,16€, ήτοι 73,62€.

Με την με αριθμό/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2013 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 196,05€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 201,07€, ήτοι 397,12€.

Με την με αριθμό/2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2014 επιβλήθηκε πρόστιμο ν.4174/2013 στον προσφεύγοντα ποσού 250€ για υποβολή ανακριβούς δήλωσης Φ.Π.Α. 4^{ου} τριμήνου 2014.

Με την με αριθμό/2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2019 επιβλήθηκε πρόστιμο ν.4174/2013 στον προσφεύγοντα ποσού 250€ για μη ανταπόκριση στο με αριθμό/2019 και στο με αριθμό/2019 έγγραφο αίτημα παροχής πληροφοριών άρθρου 14 ν.4174/2013.

Με την με αριθμό/2019 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 για τη χρήση 2013 επιβλήθηκε πρόστιμο άρθρου 7 ν.4337/2015 στον προσφεύγοντα ποσού 266,67€

για μη έκδοση 1 φορολογικού στοιχείου για παρεχόμενη υπηρεσία ενοικίασης δωματίου συνολικού ποσού 150€.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν βάσει των οικείων εκθέσεων ελέγχου, κατόπιν της με αριθμό/2019 εντολής ελέγχου. Ο έλεγχος επέδωσε την με αριθμό/...../2019 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων και τα με αριθμό/2019 και/2019 αιτήματα παροχής πληροφοριών και στοιχείων του άρθρου 14 ν.4174/2013. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στο 1^ο αίτημα παροχής πληροφοριών και στοιχείων προσκομίζοντας τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία των χρήσεων 2013 και 2014 και δεν ανταποκρίθηκε στο 2^ο αίτημα παροχής πληροφοριών και στοιχείων, καθώς δεν προσκόμισε το ζητηθέν «βιβλίο πόρτας». Ο έλεγχος ανέλυσε τις δαπάνες του προσφεύγοντα που είχαν καταχωρηθεί στα φορολογικά του βιβλία και διαπίστωσε για τη χρήση 2013 ότι: α)συνολικό ποσό 1.454,89€ αφορούσαν στην προηγούμενη ή επόμενη χρήση, β)συνολικό ποσό 18.694,15€ καταχωρημένων δαπανών δεν αφορούσαν τις δραστηριότητες του προσφεύγοντα και τη λειτουργία των επιχειρήσεών του και γ)για συνολικό ποσό 809,92€ δεν υπήρχαν τα φορολογικά παραστατικά που τις αφορούσαν και τα ποσά αυτά τα καταλόγισε ως λογιστικές διαφορές. Για τη χρήση 2014 διαπίστωσε ότι: α)συνολικό ποσό 903,93€ αφορούσαν στην προηγούμενη ή επόμενη χρήση, β)συνολικό ποσό 2.955,16€ καταχωρημένων δαπανών δεν αφορούσαν τις δραστηριότητες του προσφεύγοντα και τη λειτουργία των επιχειρήσεών του, γ)αγορές άνω των 500€ εξοφλήθηκαν μετρητοίς (παραστατικά/2014 καθαρής αξίας 692,72€ και/2014 καθαρής αξίας 603,45€) και δ)για συνολικό ποσό 648,78€ δεν υπήρχαν τα φορολογικά παραστατικά που τις αφορούσαν και τα ποσά αυτά τα καταλόγισε ως λογιστικές διαφορές. Ο έλεγχος προέβη σε έλεγχο των πρωτογενών καταθέσεων σε τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα και για τη χρήση 2013 διαπίστωσε ότι μια πίστωση (id 12115) συνολικού ποσού 150€ με αιτιολογία «.....» αφορούσε στην δραστηριότητα του προσφεύγοντα ενοικιαζόμενων δωματίων για την οποία δεν είχε εκδοθεί φορολογικό στοιχείο. Επίσης, αιτήθηκε πληροφορίες για καταθέσεις συνολικού ποσού 797.406,93€ στη χρήση 2013 και 849.068,07€ στη χρήση 2014 που πραγματοποιήθηκαν σε τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε με τα με αριθμό/2019 και,/2019 υπομνήματά του, ορισμένοι από τους ισχυρισμούς επί των οποίων έγιναν δεκτοί από τον έλεγχο. Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος κατέληξε σε συνολικές καταθέσεις για τις οποίες δεν έλαβε επαρκείς ή καθόλου εξηγήσεις από τον προσφεύγοντα: α)για τη χρήση 2013 ποσού 527.714,06€, από τις οποίες αφαίρεσε τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντα, τους φόρους που παρακρατήθηκαν και το Φ.Π.Α. που αναλογεί και καταθέσεις ποσού 472.770,06€ θεωρήθηκαν προσαύξηση περιουσίας, και β)για τη χρήση 2014 ποσού 535.666,62€, από τις οποίες αφαίρεσε τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντα, τους φόρους που παρακρατήθηκαν και το Φ.Π.Α. που αναλογεί και καταθέσεις ποσού 485.011,10€ θεωρήθηκαν προσαύξηση περιουσίας. Κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το με αριθμό/2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων με τις οικείες προσωρινές πράξεις, στο οποίο ανταποκρίθηκε ο προσφεύγων με το με αριθμό/2019

έγγραφο. Ο έλεγχος έκανε δεκτούς ορισμένους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα που συνοδεύτηκαν από αποδεικτικά έγγραφα και κατέληξε ότι ποσό 66.678,52€ για τη χρήση 2013 και ποσό 80.981,50€ για τη χρήση 2014 αποτελούν προσαύξηση περιουσίας. Βάσει των ανωτέρω, συντάχθηκαν οι οικείες εκθέσεις ελέγχου και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων για τους εξής λόγους:

- Λόγω της φύσης της εργασίας του εισπράττει χρήματα που αφορούν άλλους (ναυτιλιακές εταιρείες) και τους τα αποδίδει
- Όπως έγιναν δεκτά τα χρήματα που εισέπραξε και κατέβαλε στις ναυτιλιακές εταιρείες και
να γίνουν δεκτά και τα χρήματα που εισέπραξε και κατέβαλε στις εταιρείες
..... και και να αφαιρεθεί ποσό 34.302,78€ για το 2013 και 30.850,40€ για το 2014 από τα ποσά που θεωρήθηκαν προσαύξηση περιουσίας του (66.678,52€ και 80.981,50€, αντίστοιχα)
- Για το 2013, η κατάθεση με id 12685 ποσού 14.100€ και με id 12907 ποσού 535€ αφορούν σε αγορά αυτοκινήτου του πελάτη του του και την αποπληρωμή και τα διάφορα έξοδα τα ανέλαβε ο ίδιος – η μητέρα του πελάτη και κατέθεσε τα χρήματα στον προσφεύγοντα
- Για το 2014, η κατάθεση με id 13353 ποσού 1.500€ του δόθηκε ως προμήθεια για εργασία που προσέφερε στη, καθώς ο εκδότης της ακάλυπτης επιταγής ήταν πελάτης της
- Για τα ποσά που απομένουν, 5.590€ και 35.620,15€ έχει ήδη φορολογηθεί αφού τα πρώτα είναι από πληρωμή δωματίων και τα δεύτερα προμήθεια της
- Μένει ένα μικρό υπόλοιπο που αφορά στην εταιρεία, η οποία έχει κλείσει χρόνια πριν και δεν μπορεί να βρει τις σχετικές καρτέλες
- Αναφέρει ότι το βιβλίο πόρτας και η άδεια λειτουργίας του ΕΟΤ εστάλησαν στον έλεγχο – το βιβλίο πόρτας μόνο για το 2013 που είχε υποχρέωση
- Η πληρωμή του δεν έγινε δεκτή από τον έλεγχο, αλλά είχε προσκομίσει το τιμολόγιο, την επιταγή εξόφλησης και την απόδειξη παραλαβής αξιόγραφου
- Του έχουν καταλογιστεί λογιστικές διαφορές γιατί δεν είχαν προσκομιστεί παραστατικά, τα οποία όμως είχε στείλει και επισυνάπτει εκ νέου
- Η πληρωμή στον με μετρητά άνω των 500€ έγινε με συμφητισμό πληρωμής για εισιτήρια πλοίου που αγόρασε από την επιχείρηση του προσφεύγοντα – δεν είναι ακριβώς με μετρητά

- Η κατάθεση που του καταλογίστηκε ως μη έκδοση απόδειξης για την υπηρεσία ενοικίασης δωματίου αφορά στην ενοικίαση δωματίου στους κουςκαι , οι οποίοι και αναγράφονται στο βιβλίο πόρτας και για τους οποίους έχει εκδοθεί η με αριθμό και απόδειξη παροχής υπηρεσιών, αντίστοιχα. Η συγκεκριμένη κατάθεση ήταν προκαταβολή για τις κρατήσεις που κατέθεσε ο μεσάζοντας κος και η αποπληρωμή έγινε με μετρητά κατά την αναχώρησή τους

Λόγω των ανωτέρω ισχυρισμών, η Υπηρεσία μας απέστειλε το με αριθμό ΔΕΔ ΕΞ 2020 ΕΜΠ/2020 έγγραφο με το οποίο διαβίβασε τη με αριθμό/2020 πράξη αναπομπής για συμπληρωματικό έλεγχο της υπόθεσης επί τη βάση των ισχυρισμών του προσφεύγοντα και τα σχετικά παραστατικά που επικαλέστηκε ο προσφεύγων. Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ανταποκρίθηκε με τη με αριθμό ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/2020 επιστολή.

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

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

ΑΒ. Εισόδημα από ακίνητα.

Γ. Εισόδημα από κινητές αξίες.

Δ. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

Ε. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις.

ΣΤ. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

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

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 48 «Εισόδημα και απόκτηση του» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 15 του ν.3888/2010: *«3.Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4. Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»*

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/ 23-07-2013): *«44. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από*

παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 29 «Φορολογικός συντελεστής» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/ 23-07-2013): «4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%).»

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 14 «Πληροφορίες από τον φορολογούμενο» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 42 του ν.4223/2013:

«1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.»

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

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

1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα

γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.2238/1994 ή του ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

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

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

...

4. Το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε έμβασμα και λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, 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 δικαιούχου σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του (στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή) δεν αποτελεί προσαύξηση της περιουσίας του. Συνεπώς, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον κατ' αρχήν ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, αλλά είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσης 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 (ΣΤΕ 1225/2017, 884/2016, 435/2017). Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο

με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣΤΕ 884/2016).

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

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

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

...

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

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

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

...

Β' Προσαύξηση περιουσίας

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

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

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

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

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

5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ.

...

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

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

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

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

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 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 στέρηη 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 ελεύθεριο 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 ελεύθεριο 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.»

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

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του Β' Τμήματος του ΣΤΕ 884/2016: «9. Επειδή, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στην προηγούμενη σκέψη, στο πρώτο σκέλος του πρώτου προδικαστικού ερωτήματος προσήκει η ακόλουθη απάντηση: Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66

(παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.»

Επειδή, όπως όριζε το άρθρο 31 «Λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994), όπως είχε διαμορφωθεί και με τις τροποποιήσεις του άρθρου πρώτου του ν.4152/2013 (ισχύς από 1/1/2013) και του άρθρου 64 του ν.4170/2013 (ισχύς από 12/7/2013):

«στ) Τα ποσά των αποσβέσεων για τα ενσώματα ή άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας.

αα) Αποσβέσιμο πάγιο περιουσιακό στοιχείο είναι το λειτουργικό ή μη λειτουργικό, ενσώματο ή άυλο στοιχείο, που αποκτάται από την οικονομική μονάδα και έχει ωφέλιμη διάρκεια ζωής περιορισμένη, αλλά μεγαλύτερη από ένα έτος.

ββ) Η διενέργεια των αποσβέσεων είναι υποχρεωτική. Υπόχρεες είναι οικονομικές μονάδες, οι οποίες έχουν στην κυριότητά τους πάγια περιουσιακά στοιχεία, ανεξαρτήτως αν τα χρησιμοποιούν, τα εκμισθώνουν ή τα εκμεταλλεύονται με οποιοδήποτε τρόπο.

γγ) Οι αποσβέσεις διενεργούνται με τη μέθοδο σταθερής απόσβεσης επί της αξίας κτήσης των πάγιων περιουσιακών στοιχείων, προσαυξημένης με τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων.

Οι συντελεστές απόσβεσης ανά πάγιο περιουσιακό στοιχείο και κλάδο οικονομικής δραστηριότητας, σύμφωνα με την ταξινόμηση NACE rev2, έχουν ως εξής: ...

δδ) Ο υπολογισμός των αποσβέσεων γίνεται σε ετήσια βάση. Δεν επιτρέπεται η μεταφορά αποσβενόμενων ποσών μεταξύ οικονομικών χρήσεων. Για τα νέα πάγια περιουσιακά στοιχεία η απόσβεση αρχίζει από το μήνα κατά τον οποίο αυτά άρχισαν να χρησιμοποιούνται ή τέθηκαν σε λειτουργία και υπολογίζεται σε τόσα δωδέκατα, όσοι και οι μήνες μέχρι το τέλος της διαχειριστικής χρήσης.

εε) Οι αποσβέσεις που διενεργούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος δεν δύνανται να υπερβούν την αξία κτήσης ή την αναπροσαρμοσμένη αξία του αποσβεστέου πάγιου περιουσιακού στοιχείου. Πάγια στοιχεία των οποίων η αξία κτήσης του καθενός είναι μέχρι χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, μπορούν να αποσβεστούν εξ ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την

οποία αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία. Η ως άνω αξία δύναται να αναπροσαρμόζεται ανά πενταετία από την έναρξη ισχύος της παρούσης διάταξης, με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και σε ποσοστό που δεν θα υπερβαίνει την αντίστοιχη για την ίδια περίοδο μεταβολή του Δείκτη Τιμών Παραγωγού στη Βιομηχανία (Κλάδος 055 «Ενδιάμεσα και Κεφαλαιουχικά Αγαθά»), όπως ανακοινώνεται από την ΕΛ.ΣΤΑΤ..

οστ) Ειδικά οι επιχειρήσεις που μέχρι 31.12.2012 χρησιμοποιούσαν τη μέθοδο φθίνουσας απόσβεσης, όπως αυτή ορίζεται στο π.δ. 299/2003 (Α' 255) και κατά την ως άνω ημερομηνία είχαν αποσβέσει περισσότερο από 50% της αρχικής αξίας του πάγιου περιουσιακού στοιχείου, υποχρεούνται να μεταβούν στο νέο σύστημα που ορίζεται στον παρόντα νόμο. Στις υπόλοιπες περιπτώσεις οι επιχειρήσεις δύνανται να επιλέξουν τη διατήρηση του τρέχοντος καθεστώτος, μέχρι τη χρήση που η απόσβεση θα υπερβεί το 50% της αξίας του πάγιου περιουσιακού στοιχείου, οπότε και αυτές μεταβαίνουν στη μέθοδο του εδαφίου (iii). Κατά τη διάρκεια της μεταβατικής αυτής περιόδου, οι επιχειρήσεις χρησιμοποιούν τους συντελεστές απόσβεσης του εδαφίου (iii), πολλαπλασιαζόμενους με συντελεστή δύο (2).»

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ.1216/ 24-9-2013 «Κοινοποίηση και ερμηνεία των διατάξεων περί αποσβέσεων των παγίων περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων της παρ. 22 του άρθρου 3 και της περ. ζ της παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν.4110/23.1.2013 (ΦΕΚ Α' 17) «Ρυθμίσεις στη φορολογία εισοδήματος, ρυθμίσεις θεμάτων αρμοδιότητας Υπουργείου Οικονομικών και λοιπές διατάξεις», όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με τις διατάξεις της περ. γ' της παρ. 5 και της παρ. 6 του άρθρου 38 του Ν. 4141/5.4.2013 (ΦΕΚ Α' 81) «Επενδυτικά εργαλεία ανάπτυξης, παροχή πιστώσεων και άλλες διατάξεις», της παρ. 6 της υποπαρ. Δ.2 του άρθρου πρώτου του Ν.4152/9.5.2013 (ΦΕΚ Α' 107) «Επείγοντα μέτρα εφαρμογής των νόμων 4046/2012, 4093/2012, και 4127/2013» και της παρ. 1 του άρθρου 64 του Ν. 4170/12.7.2013 (ΦΕΚ Α' 163) «Ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/16/ΕΕ, ρύθμιση θεμάτων της ΕΛ.Τ.Ε., αναμόρφωση Οργανισμού του Ν.Σ.Κ. και άλλες διατάξεις»:

«Με τις διατάξεις της παραγράφου 22 του άρθρου 3 του Ν.4110/2013 (Α' 17) αντικαταστάθηκε η περίπτωση στ' της παρ.1 του άρθρου 31 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε) και τροποποιήθηκε με την παρ.6 του Ν. 4141/2013 (Α' 81), την παρ. 6 της υποπαρ. Δ.2 του άρθρου πρώτου του Ν. 4152/2013 (Α' 107) και την παρ. 1 του άρθρου 64 του Ν. 4170/2013 (Α' 163).

Οι διατάξεις αυτές έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με την περίπτωση ζ' της παραγράφου 1 του άρθρου 28 του Ν. 4110/2013, όπως αντικαταστάθηκε με την περ. γ' της παρ. 5 του άρθρου 38 του Ν. 4141/2013, για δαπάνες αποσβέσεων που πραγματοποιούνται στις διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2013 και μετά.

Επομένως, οι συντελεστές αυτοί εφαρμόζονται για τον υπολογισμό των αποσβέσεων όλων των πάγιων περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων ανεξάρτητα του χρόνου απόκτησης των παγίων αυτών είτε αυτά αποκτήθηκαν πριν από την 01/01/2013 είτε μετά την ημερομηνία αυτή, με την προϋπόθεση ότι οι αποσβέσεις αφορούν στις διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2013 και μετά.

Είναι αυτονόητο ότι στην περίπτωση που κατά την 01/01/2013 κάποια επιχείρηση βρίσκεται σε διαχειριστική περίοδο η οποία έχει αρχίσει πριν την 01/01/2013 και θα κλείσει την διαχειριστική της αυτή περίοδο μετά την 01/01/2013, για τον υπολογισμό των αποσβέσεων των παγίων της θα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του Π.Δ. 299/2003 αποκλειστικά για τη χρήση αυτή και οι νέες διατάξεις θα εφαρμοστούν από την επόμενη περίοδο.

Προσοχή: Ανεξάρτητα από τα παραπάνω, σας γνωρίζουμε ότι με το άρθρο 24 του Ν.4172/2013 καθορίζεται εκ νέου ο τρόπος και οι συντελεστές απόσβεσης των παγίων περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων και σύμφωνα με το άρθρο 72 του ίδιου νόμου, οι νέες διατάξεις περί αποσβέσεων του νόμου αυτού θα ισχύουν για φορολογικές περιόδους που κλείνουν από την 1/1/2014 και μετά.

Συνεπώς, όσα αναφέρονται στην παρούσα εγκύκλιο δεν είναι απολύτως σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.4172/2013 και συνεπώς θα εκδοθεί από την υπηρεσία μας νέα εγκύκλιος για την ανάλυση των διατάξεων του άρθρου 24 του νόμου αυτού.

ΕΙΔΙΚΟΤΕΡΑ:

Με τις νέες διατάξεις επέρχονται ουσιώδεις μεταβολές στον τρόπο απόσβεσης των πάγιων περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων των οποίων η διαχειριστική περίοδος αρχίζει την 1/1/2013 και κλείνει την 31/12/2013. Η ανάλυση αυτών των αλλαγών καθώς και η ερμηνεία αυτών των νέων διατάξεων της περ. στ' της παρ. 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε, έχει ως εξής:

1. Με την υποπερ. αα' της περ. στ' της παρ. 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε, ορίζεται ότι αποσβέσιμο πάγιο περιουσιακό στοιχείο είναι το λειτουργικό ή μη λειτουργικό, ενσώματο ή άυλο πάγιο στοιχείο, που αποκτάται από την οικονομική μονάδα για διαρκή παραγωγική χρήση και έχει ωφέλιμη διάρκεια ζωής περιορισμένη, αλλά μεγαλύτερη από ένα έτος.

2. Με την υποπερ. ββ' της ίδιας περίπτωσης, ορίζεται ότι η διενέργεια των αποσβέσεων για κάθε έτος με τους καθορισθέντες νέους συντελεστές αποσβέσεων της υποπερ. γγ' είναι υποχρεωτική. Υπόχρεες είναι οικονομικές μονάδες, οι οποίες έχουν στην κυριότητά τους πάγια περιουσιακά στοιχεία, ανεξαρτήτως αν τα χρησιμοποιούν οι ίδιες ή τα εκμισθώνουν ή τα εκμεταλλεύονται με οποιοδήποτε τρόπο.

Επομένως, ανεξάρτητα από την ύπαρξη ή μη κερδών, οι αποσβέσεις για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία πρέπει να διενεργούνται, και μάλιστα με τους συντελεστές που έχουν θεσπιστεί για το σκοπό αυτό, και να βαρύνουν τα αποτελέσματα κάθε διαχειριστικής περιόδου.

Σε περίπτωση, που διενεργηθούν αποσβέσεις αλλά με συντελεστή μεγαλύτερο από τον προβλεπόμενο, οι επιπλέον αποσβέσεις δεν αναγνωρίζονται φορολογικά και οι επιχειρήσεις υποχρεούνται με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος να αναμορφώσουν τα προκύψαντα αποτελέσματα με την προσθήκη αυτών ως λογιστική διαφορά, ενώ σε αντίθετη περίπτωση, αν δεν διενεργηθούν ή διενεργηθούν με συντελεστή μικρότερο από τον προβλεπόμενο, η επιχείρηση χάνει το δικαίωμα να πραγματοποιήσει στο μέλλον τις αποσβέσεις που όφειλε να διενεργήσει και δεν διενήργησε.

3. Με το πρώτο εδάφιο της υποπερ. γγ' της ίδιας περίπτωσης, ορίζεται ότι οι αποσβέσεις διενεργούνται με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης επί της αξίας των πάγιων περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων. Δηλαδή, με την εφαρμογή επί της αξίας κτήσης εκάστου πάγιου περιουσιακού στοιχείου προσαυξημένης με τις τυχόν δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων, του νέου ετήσιου σταθερού συντελεστή απόσβεσης, όπως ορίζεται στην υποπερ. γγ' της ίδιας περίπτωσης στ'.

4. Με τα επόμενα εδάφια της ίδιας υποπερ. γγ' καθορίζονται οι νέοι συντελεστές απόσβεσης ανά πάγιο περιουσιακό στοιχείο και κλάδο οικονομικής δραστηριότητας, σύμφωνα με την ταξινόμηση NACE rev2, αρχικά για όλους τους κλάδους επιχειρήσεων και κατόπιν κατά παρέκκλιση για συγκεκριμένα πάγια ή συγκεκριμένες δραστηριότητες, οι οποίοι έχουν ως εξής:

α. Για όλους τους κλάδους :

Εδαφικές εκτάσεις, μηδέν τοις εκατό (0%)

Κτιριακές εγκαταστάσεις, γραφεία, οικίες, βιομηχανοστάσια, αποθήκες, σταθμοί, μη κτιριακές εγκαταστάσεις και ειδικές εγκαταστάσεις, κατασκευές, εξοπλισμός και ειδικά οχήματα φορτοεκφόρτωσης, τέσσερα τοις εκατό (4%)

Μηχανήματα, εξοπλισμός (εκτός Η/Υ και λογισμικού), μέσα μεταφοράς ατόμων, άυλα στοιχεία, δικαιώματα, έξοδα πολυετούς απόσβεσης και λοιπά πάγια στοιχεία, δέκα τοις εκατό (10%)

Εξοπλισμός Η/Υ (κύριος και περιφερειακός) και λογισμικό, είκοσι τοις εκατό (20%)

Μέσα μεταφοράς φορτίων, δώδεκα τοις εκατό (12%)

β. Κατά παρέκκλιση των ανωτέρω:

Εδαφικές εκτάσεις για τον τομέα Β (Ορυχεία - Λατομεία), πλην του Β.09 (Υποστηρικτικές δραστηριότητες εξόρυξης), πέντε τοις εκατό (5%). Μέσα μεταφοράς ατόμων για τους τομείς Ν77.11 (Ενοικίαση και εκμίσθωση αυτοκινήτων και ελαφρών μηχανοκίνητων οχημάτων) και 085 (Εκπαίδευση), και μέσα μεταφοράς φορτίων για τον τομέα Ν77.12 (Ενοικίαση και εκμίσθωση φορτηγών), είκοσι τοις εκατό (20%).

Λοιπά μέσα μεταφοράς για τους τομείς Η49.1 (Υπεραστικές σιδηροδρομικές μεταφορές επιβατών), Η49.2 (Σιδηροδρομικές μεταφορές εμπορευμάτων), Η50 (Πλωτές μεταφορές) και Η51

(Αεροπορικές μεταφορές) - Για τρένα, πλοία και πλωτά μέσα και αεροσκάφη, αντιστοίχως, πέντε τοις εκατό (5%).

Από τον παραπάνω καθορισμό των νέων συντελεστών απόσβεσης, προκύπτει ότι εάν κάποιο πάγιο δεν περιλαμβάνεται σ' αυτόν, ο συντελεστής απόσβεσης αυτού θα είναι εκείνος των «λοιπών πάγιων στοιχείων» δηλαδή δέκα τοις εκατό (10%) για όλους τους κλάδους επιχειρήσεων και όχι εκείνος που τυχόν προκύπτει από την ωφέλιμη διάρκεια ζωής του παγίου αυτού.

Στο σημείο αυτό θα πρέπει να τονισθεί ότι δεν πρέπει να γίνεται καταχρηστική εφαρμογή του συντελεστή απόσβεσης 10% των «λοιπών πάγιων στοιχείων» κάθε φορά που διαπιστώνεται ότι κάποια πάγια δεν περιγράφονται επακριβώς στον πίνακα των προβλεπόμενων νέων συντελεστών απόσβεσης. Π.χ. για τα αιολικά πάρκα και τις φωτοβολταϊκές μονάδες παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας δεν πρέπει να χρησιμοποιηθεί ο παραπάνω συντελεστής 10% για την απόσβεσή τους, αλλά ο ορθός συντελεστής 4% για τις «μη κτιριακές εγκαταστάσεις»

Επιπλέον, οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 9 του ν. 1809/1988 (ΦΕΚ Α' 222) δεν θίγονται από τις νέες κοινοποιούμενες διατάξεις. Επομένως, για την απόσβεση των φορολογικών μηχανισμών αυτού του νόμου δεν έχουν εφαρμογή οι σχετικές νέες διατάξεις περί αποσβέσεων αλλά οι ως άνω διατάξεις αυτού του νόμου.

5. Με την υποπερ. δδ' ορίζεται ότι ο υπολογισμός των αποσβέσεων γίνεται σε ετήσια βάση και δεν επιτρέπεται η μεταφορά αποσβενόμενων ποσών μεταξύ οικονομικών χρήσεων. Για τα νέα πάγια περιουσιακά στοιχεία η απόσβεση αρχίζει από το μήνα κατά τον οποίο αυτά άρχισαν να χρησιμοποιούνται ή τέθηκαν σε λειτουργία και υπολογίζεται σε τόσα δωδέκατα, όσοι και οι μήνες μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου.

Επομένως, αν κάποιο πάγιο κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου χρησιμοποιηθεί ή λειτουργήσει για χρονικό διάστημα μικρότερο από δώδεκα (12) μήνες (π.χ. επειδή αγοράστηκε και τέθηκε σε λειτουργία τον 3^ο μήνα της 12μηνιας διαχειριστικής περιόδου ή επειδή πουλήθηκε το 10^ο μήνα της 12μηνιας διαχειριστικής περιόδου), οι αποσβέσεις που θα υπολογιστούν γι' αυτό με τον προβλεπόμενο συντελεστή θα περιοριστούν στα 10/12 των ετήσιων αποσβέσεων.

Σημειώνεται, ότι στο χρονικό διάστημα χρησιμοποίησης ή λειτουργίας του παγίου περιλαμβάνεται και ο μήνας που αυτό άρχισε να χρησιμοποιείται ή να λειτουργεί, χωρίς να ενδιαφέρει ο αριθμός των ημερών που χρησιμοποιήθηκε ή λειτούργησε το μήνα αυτό.

Όσον αφορά τα πάγια περιουσιακά στοιχεία τα οποία δεν χρησιμοποιούνται παραγωγικά για τις ανάγκες της βασικής επαγγελματικής δραστηριότητας της επιχείρησης, ούτε και για τις τυχόν παρεπόμενες ασχολίες της, δηλαδή εκείνα τα οποία έχουν τεθεί εκτός εκμετάλλευσης (ή σε αδράνεια), γι' αυτά και για το χρονικό διάστημα που είναι εκτός εκμετάλλευσης δεν θα υπολογίζονται αποσβέσεις, δεδομένου ότι δεν μπορεί να δικαιολογηθεί απόσβεση αυτών λόγω μη ύπαρξης λειτουργικής φθοράς τους. Κατά τον χρόνο που θα αρχίσει πάλι η παραγωγική τους λειτουργία, συνεχίζονται να διενεργούνται οι αποσβέσεις έως την πλήρη απόσβεσή τους.

Ειδικά στα πάγια τα οποία λόγω της παραγωγικής διαδικασίας λειτουργούν περιοδικά, δηλαδή για μεγάλα χρονικά διαστήματα διακόπτεται η λειτουργία τους, ανάλογα με τα δημιουργούμενα αποθέματα και επανατίθενται σε λειτουργία όταν η αγορά απορροφήσει τα αποθέματα αυτά, οι αποσβέσεις υπολογίζονται κανονικά, επειδή τα μηχανήματα αυτά κατά το χρόνο διακοπής της λειτουργίας τους είναι συνδεδεμένα στο χώρο τους και πάντα σε ετοιμότητα να λειτουργήσουν.

Τέλος, για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία των επιχειρήσεων που λειτουργούν εποχιακά, δηλαδή των επιχειρήσεων που λειτουργούν συγκεκριμένους μήνες κάθε διαχειριστικής περιόδου (π.χ. ξενοδοχειακές, τυποποίησης αγροτικών προϊόντων κλπ), θα υπολογίζονται αποσβέσεις για όλους τους μήνες της διαχειριστικής χρήσης, δεδομένου ότι η μη χρησιμοποίηση των παγίων τους για όλους τους μήνες της διαχειριστικής χρήσης οφείλεται στον τρόπο λειτουργίας τους και δεν είναι επιλογή των επιχειρήσεων.

6. Με το α' εδάφιο της υποπερ. εε' ορίζεται ότι οι αποσβέσεις που διενεργούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, δεν δύνανται να υπερβούν την αξία κτήσης ή την αναπροσαρμοσμένη αξία του αποσβεστέου πάγιου περιουσιακού στοιχείου.

Επομένως, η διενέργεια αποσβέσεων για κάποιο πάγιο διακόπτεται από τη στιγμή που το σύνολο των αποσβέσεων που έχουν διενεργηθεί γι' αυτό γίνει ίσο με την αποσβεστέα αξία του (μείον ένα λεπτό), χωρίς να ενδιαφέρει αν αυτό εξακολουθεί να χρησιμοποιείται παραγωγικά από την επιχείρηση.

7. Με το δεύτερο και τρίτο εδάφιο της υποπερ. εε' της ίδιας περίπτωσης, αυξάνεται από χίλια διακόσια (1.200) ευρώ σε χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, η αξία κτήσης κάθε πάγιου στοιχείου που δυνητικά μπορεί να αποσβεσθεί εξ ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτό χρησιμοποιήθηκε ή τέθηκε σε λειτουργία.

Δηλαδή, η εφάπαξ απόσβεση των εν λόγω παγίων δεν είναι υποχρεωτική αλλά δυνητική. Η ως άνω αξία δύναται να αναπροσαρμόζεται ανά πενταετία από την έναρξη ισχύος της παρούσης διάταξης, με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και σε ποσοστό που δεν θα υπερβαίνει την αντίστοιχη για την ίδια περίοδο μεταβολή του Δείκτη Τιμών Παραγωγού στη Βιομηχανία (Κλάδος 055 - «Ενδιάμεσα και Κεφαλαιουχικά Αγαθά»), όπως ανακοινώνεται από την ΕΛ.ΣΤΑΤ. Συνεπώς κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο του οποίου η αξία κτήσης είναι μέχρι χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, μπορεί να αποσβεστεί είτε εφάπαξ στην διαχειριστική χρήση που χρησιμοποιήθηκε ή τέθηκε σε λειτουργία, είτε τμηματικά με βάση το συντελεστή απόσβεσης της υποπερ. γγ'.

Σημειώνεται ότι η επιλογή της εφάπαξ ή της τμηματικής απόσβεσης αφορά κάθε πάγιο ξεχωριστά, πράγμα που σημαίνει ότι οι επιχειρήσεις έχουν τη δυνατότητα ορισμένα από τα ίδια πάγια (αξίας κτήσης το καθένα μέχρι 1.500 ευρώ) να τα αποσβένουν εφάπαξ στη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο και άλλα να τα αποσβένουν τμηματικά σύμφωνα με τα ανωτέρω. Διευκρινίζεται ότι η αξία των παγίων αυτών δεν μπορεί να καταχωρηθεί σε λογαριασμό εξόδου, αλλά καταχωρείται στον οικείο λογαριασμό παγίου.

8. Με την υποπερ. στστ' της ίδιας περίπτωσης ορίζεται ότι ειδικά οι επιχειρήσεις που μέχρι 31.12.2012 χρησιμοποιούσαν τη φθίνουσα μέθοδο απόσβεσης, όπως αυτή ορίζεται στο Π.Δ. 299/2003 (Α'255) και κατά την ως άνω ημερομηνία είχαν αποσβέσει περισσότερο από 50% της αρχικής αξίας του πάγιου περιουσιακού στοιχείου, υποχρεούνται να μεταβούν στην σταθερή μέθοδο απόσβεσης και στους νέους συντελεστές απόσβεσης της υποπερ. γγ'. Στις υπόλοιπες περιπτώσεις που εφαρμόστηκε η φθίνουσα μέθοδος με το Π.Δ. 299/2003, αλλά οι αποσβέσεις μέχρι την 31.12.2012 δεν είχαν υπερβεί το 50% της αρχικής αξίας του πάγιου περιουσιακού στοιχείου, οι επιχειρήσεις αυτές δύνανται να επιλέξουν τη διατήρηση του τρέχοντος καθεστώτος, δηλαδή τη φθίνουσα μέθοδο μέχρι τη χρήση που η απόσβεση θα υπερβεί το 50% της αξίας του πάγιου περιουσιακού στοιχείου, οπότε και αυτές μεταβαίνουν στη σταθερή μέθοδο.

Κατά τη διάρκεια της μεταβατικής αυτής περιόδου, οι επιχειρήσεις θα χρησιμοποιούν τους συντελεστές απόσβεσης της υποπερ. γγ', πολλαπλασιαζόμενους με συντελεστή δύο (2).

Οι επιχειρήσεις αυτές αντί της παραμονής τους στη φθίνουσα μέθοδο μέχρι συμπλήρωσης του 50 %, δύνανται από 01/01/2013 να εφαρμόσουν απευθείας τη σταθερή μέθοδο με τους συντελεστές της υποπερ. γγ'.»

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας εξέτασης της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής, η Υπηρεσία μας απέστειλε το με αριθμό ΔΕΔ ΕΞ 2020 ΕΜΠ/2020 έγγραφο με το οποίο διαβίβασε τη με αριθμό/2020 πράξη αναπομπής για συμπληρωματικό έλεγχο της υπόθεσης επί τη βάση των ισχυρισμών του προσφεύγοντα και τα σχετικά παραστατικά που επικαλέστηκε ο προσφεύγων. Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ανταποκρίθηκε με τη με αριθμό ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/2020 επιστολή, με την οποία εισηγείται τη μερική αποδοχή ορισμένων εκ των ισχυρισμών του προσφεύγοντα.

Αναφορικά με το προσκομισθέν αναλυτικό καθολικό της

Επειδή, βάσει της με αριθμό ΔΕΔΕΙ 2020 ΕΜΠ/2020 απαντητικής επιστολής στο με αριθμό ΔΕΔ ΕΞ 2020 ΕΜΠ/2020 έγγραφο της Υπηρεσίας μας, ο έλεγχος εισηγείται την αποδοχή του ισχυρισμού του προσφεύγοντα ότι ποσό 1.200€ έχει εισπραχθεί για λογαριασμό της για τη χρήση 2013 και ποσό 1.785€ για τη χρήση 2014.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα γίνεται δεκτός για το εν λόγω ποσό.

Αναφορικά με το προσκομισθέν αναλυτικό καθολικό της

Επειδή, βάσει της με αριθμό ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/2020 απαντητικής επιστολής στο με αριθμό ΔΕΔ ΕΞ 2020 ΕΜΠ/2020 έγγραφο της Υπηρεσίας μας, ο έλεγχος εισηγείται την απόρριψη του ισχυρισμού του προσφεύγοντα, καθώς δεν προκύπτει ότι οι εγγραφές στο αναλυτικό καθολικό αντιστοιχούν σε τραπεζικές κινήσεις του προσφεύγοντα.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται για την εν λόγω επιχείρηση.

Αναφορικά με τις λογιστικές διαφορές που προέκυψαν από τη μη αναγνώριση αποσβέσεων

Επειδή, βάσει της με αριθμό ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/2020 απαντητικής επιστολής στο με αριθμό ΔΕΔ ΕΞ 2020 ΕΜΠ/2020 έγγραφο της Υπηρεσίας μας, ο έλεγχος εισηγείται την αποδοχή των αποσβέσεων για τα πάγια που αγόρασε ο προσφεύγων μέσα στη χρήση 2013 και διενήργησε αποσβέσεις, καθώς ήταν κάτω των 1.500€ η αξία τους. Επίσης προτείνει τη μη αποδοχή των αποσβέσεων που διενεργήθηκαν εφάπαξ για όλη την εναπομείνασα αξία τους για τα πάγια που είχε αγοράσει ο προσφεύγων τα έτη 2009-2012 ασχέτως ποσού. Σημειώνεται ότι στα πάγια συμπεριλαμβάνονται τα με αριθμό/2010 και/2010 τιμολόγια της επιχείρησης ποσού 3.031€ και 1.312,40€, αντίστοιχα. Συγκεκριμένα, οι αποσβέσεις υπολογίστηκαν με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης όπως προβλέπεται από την παραπάνω ΠΟΛ εφαρμόζοντας συντελεστή 4% για τα πάγια που αποκτήθηκαν 2009 και 2010 καθώς από την αιτιολογία προκύπτει ότι πρόκειται για κτίρια, 10% για το πάγιο που αποκτήθηκε το 2011 καθώς εντάσσεται στα λοιπά πάγια και εφάπαξ αυτά που αποκτήθηκαν το 2013.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι αποσβέσεις που διενήργησε ο προσφεύγων για τα πάγια που αγόρασε μέσα στη χρήση 2013 γίνονται αποδεκτές και για τα πάγια που είχε αγοράσει προηγούμενα έτη και είχε διενεργήσει αποσβέσεις, χωρίς να έχουν αποσβεστεί πλήρως μέχρι το τέλος του 2012, αναγνωρίζονται μόνο οι αποσβέσεις που αναλογούν για τη χρήση 2013 βάσει της σταθερής μεθόδου απόσβεσης, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις. Αναγνωρίζεται συνολικό ποσό αποσβέσεων 1.642,82€ και το υπόλοιπο ποσό αποσβέσεων που είχε διενεργήσει ο προσφεύγων, ήτοι 14.153,98€, παραμένει ως λογιστική διαφορά.

Αναφορικά με την με αριθμό/2014 απόδειξη παραλαβής της εταιρίας «.....»

Επειδή, βάσει της με αριθμό ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/2020 απαντητικής επιστολής στο με αριθμό ΔΕΔ ΕΞ 2020 ΕΜΠ/2020 έγγραφο της Υπηρεσίας μας, ο έλεγχος εισηγείται την αποδοχή του ισχυρισμού του προσφεύγοντα, καθώς δεν υπάρχει άλλο τιμολόγιο καταχωρημένο στο βιβλίο εσόδων – εξόδων του προσφεύγοντα για τη χρήση 2014, ενώ για τη χρήση 2013 υπάρχει μοναδική ισόποση εγγραφή στο βιβλίο εσόδων – εξόδων του προσφεύγοντα.

Κατόπιν των ανωτέρω, ποσό 603,45€ που αφορά στη συγκεκριμένη συναλλαγή αφαιρείται από τις λογιστικές διαφορές που καταλογίστηκαν στον προσφεύγοντα.

Αναφορικά με τις ενημερωτικές καταστάσεις συναλλαγών πιστωτικών/χρεωστικών καρτών και των συναλλαγών μέσω EFT/POS που προσκόμισε ο προσφεύγων

Επειδή, βάσει της με αριθμό ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/2020 απαντητικής επιστολής στο με αριθμό ΔΕΔ ΕΞ 2020 ΕΜΠ/2020 έγγραφο της Υπηρεσίας μας, ο έλεγχος εισηγείται την αναγνώριση των ποσών προμήθειας των τραπεζών και που έχουν χρεωθεί στον προσφεύγοντα, συνολικού ποσού 700,04€ για τη χρήση 2013 και 636,60€ για τη χρήση 2014.

Κατόπιν των ανωτέρω, ποσό 700,04€ για τη χρήση 2013 και 636,60€ για τη χρήση 2014 αναγνωρίζονται ως δαπάνες του προσφεύγοντα και αφαιρούνται από τις λογιστικές διαφορές που καταλογίστηκαν στον προσφεύγοντα.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό ότι εστάλη με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο στο έλεγχο το βιβλίο πόρτας (Δελτία άφιξης) για τη χρήση 2013 και δεν ήταν υπόχρεος τη χρήση 2014

Επειδή με το με αριθμό/2019 ζήτησε ο έλεγχος το βιβλίο «πόρτας» (Δελτία Άφιξης) από τον προσφεύγοντα, το οποίο είναι υποχρεωμένος να τηρεί βάσει της με αριθμό 1500/3/1-γ' ΑΣΤΥΝΟΜΙΚΗΣ ΔΙΑΤΑΞΗΣ με αριθμό 8 Αρχηγού Ελληνικής Αστυνομίας (ΦΕΚ Β'-1957/1.11.1999) για 10 έτη μετά τη συμπλήρωσή τους.

Επειδή, βάσει του άρθρου 23 και 24 του ν.4174/2013, ο έλεγχος αιτήθηκε από τον προσφεύγοντα το βιβλίο «πόρτας», το οποίο ήταν υποχρεωμένος να τηρεί ο προσφεύγων και για τη χρήση 2014. Η παράβαση της μη ανταπόκρισης στο αίτημα του ελέγχου για προσκόμιση συγκεκριμένων στοιχείων επιφέρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. δ, ήτοι 250€.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό ότι η πληρωμή τιμολογίου άνω των 500€ στον κο έγινε με συμψηφισμό και ότι η κατάθεση από τον κο αφορούσε στην ενοικίαση δωματίου από τους κ.κ. και

Επειδή οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα δεν αποδεικνύονται από παραστατικά, όπως ενδεικτικά για την απόδειξη του συμψηφισμού να προσκομίστούν τα εισιτήρια ίσης αξίας που φέρεται να αγόρασε ο κοςκαι δεν προσκομίζεται ουδέν παραστατικό που να αποδεικνύει ότι ο καταθέτης κος μεσολάβησε για την ενοικίαση δωματίων από τους κ.κ.καικαι ότι οι κύριοι αυτοί κατέβαλαν τα αναλογούντα ποσά στον φερόμενο ως μεσάζοντά τους. Οι ισχυρισμοί αυτοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Αναφορικά με τις πιστώσεις με id 12685 ποσού 14.100€ και id 12907 ποσού 535€

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι δύο προαναφερθείσες πιστώσεις αφορούν χρήματα που του έδωσε η μητέρα του κ.ΤΟΥ, κα
....., για την αγορά αυτοκινήτου που πραγματοποίησε ο προσφεύγων για τον κ.
..... Με βάση τα στοιχεία στο Taxis, ο κος
.....εμφανίζεται να μην έχει δηλώσει στη φορολογική του δήλωση Ε1 της χρήσης 2013 και 2014 ούτε το καθεαυτό αυτοκίνητο που φέρεται να αγόρασε ούτε το ποσό που φέρεται να κατέβαλε για αγορά αυτοκινήτου.

Επειδή, σύμφωνα με τα αρχεία του Taxis ο κοςεμφανίζεται να κατέχει 3 Ι.Χ./ μοτοσικλέτες, κανένα εκ των οποίων δε φέρεται να έχει αγοραστεί το 2013, ήτοι τη χρήση κατά την οποία εκδόθηκε το με αριθμό/2013 τιμολόγιο πώλησης από την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ προς τον κο
.....με ΑΦΜ

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό ότι για τα ποσά που του έχουν καταλογιστεί έχει φορολογηθεί

Επειδή ο έλεγχος προσδιόρισε τα ποσά που δεν αιτιολογήθηκαν από τον προσφεύγοντα και στη συνέχεια αφαίρεσε τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντα, ο ισχυρισμός ότι για τα ποσά που του καταλογίζονται έχει ήδη φορολογηθεί απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 31-12-2019 εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό/ 21-1-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και συγκεκριμένα:

- Τη μερική αποδοχή αυτής και τροποποίηση των πράξεων και/2019
- Την απόρριψη αυτής και επικύρωση των πράξεων,,
..... και/2019

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

Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013 (πράξη/2019):

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας

Προσαύξηση περιουσίας παρ.3 άρθρου 48 ν.2238/94 βάσει ελέγχου	66.678,52 €
Μείον ποσό που δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας και διαγράφεται με την παρούσα απόφαση	1.200,00 €
Προσαύξηση περιουσίας παρ.3 άρθρου 48 ν.2238/94 βάσει Απόφασης ΔΕΔ	65.478,52 €

Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2014 βάσει της παρούσας απόφασης

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (€)	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα	7.641,60	0,00	7.641,60	0,00	0,00 €
Γ. Από κινητές αξίες	176,60	0,00	176,60	0,00	0,00 €
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις	18.803,10	0,00	38.382,38	0,00	19.579,28 €
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα	0,00	0,00	65.478,52	0,00	65.478,52 €
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης					0,00 €
Συνολικό εισόδημα	26.621,30	0,00	111.679,10	0,00	85.057,80 €
Αρνητικά στοιχεία εισοδ. που συμψηφίζονται	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Υπόλοιπο	26.621,30	0,00	111.679,10	0,00	85.057,80 €
Διαφορά τεκμ. δαπ. που προστίθεται	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Άθροισμα	26.621,30	0,00	111.679,10	0,00	85.057,80 €
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Φορολογητέο εισόδημα	26.621,30	0,00	111.679,10	0,00	85.057,80 €

Υπολογισμός φόρου εισοδήματος (€)

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας		Ποσά Δήλωσης		Ποσά ΔΕΔ		ΔΙΑΦΟΡΑ
		Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
1. Του συζύγου	Εισόδημα-φόρος κλίμακας	26.444,70	5.652,97	111.502,50	29.788,25	
	Μείωση του φόρου		0,00		0,00	
	Υπόλοιπο φόρου (α)		5.652,97		29.788,25	
2. Της συζύγου	Εισόδημα-φόρος κλίμακας	0,00	0,00	0,00	0,00	
	Μείωση του φόρου		0,00		0,00	
	Υπόλοιπο φόρου (β)		0,00		0,00	
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)			0,00		0,00	
Β. Συμπληρωματικός φόρος						

Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα - φόρος (δ)	7.920,00	118,80	7.920,00	118,80
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]		5.771,77	29.907,05	24.135,28
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί				
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :				
α) Κινητές αξίες				
β) Εμπορικές επιχειρήσεις	7,23		7,23	
γ) Ακίνητα				
δ) Μισθωτές υπηρεσίες				
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα	0,00		0,00	
στ) Την αλλοδαπή				
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :				
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος	291,14		291,14	
β) Ειδικών περιπτώσεων		298,37		298,37
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση Ν. 3259/2004				
Υπόλοιπο φόρου		5.473,40	29.608,68	24.135,28
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :				
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος	3.167,24		3.167,24	
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	0,00		0,00	
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	0,00		0,00	
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου				
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ				
6. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			26.338,83	24.753,14
7. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβ.				
8. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου				
9. Εισφορά ΕΛΓΑ	0,00		0,00	
10. Εισφορά Αλληλεγγύης	533,04		4.468,39	3.935,35
11. Τέλος Επιτηδεύματος	1.850,00		1.850,00	
Σύνολο	11.023,68		65.433,14	54.409,46
Έκπτωση λόγω υποβολής μέσω διαδικτύου, κτλ (άρθρο 74 παρ.3 ν.2238/94)				
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	11.023,68		65.433,14	54.409,46
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή				
Μείον ποσό προς επιστροφή βάσει δήλ.				
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	11.023,68		65.433,14	54.409,46

Ανάλυση προστίμου άρθρου 72 ν.4174/2013		
Ημερομηνία έκδοσης πράξης:	30/09/2020	
Διαφορά φόρου	24.135,28	(Α)
Άρθρο 58 ή 58Α παρ.2 ή 59 Κ.Φ.Δ.	12.067,64 €	(Β)=(Α)*50%
Τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.	14.271,19 €	(Γ)=(Α)* 0,73%*81 μήνες
Σύνολο Προστ. παρ.1 άρθρου 49 ν.4509/2017	26.338,83 €	(Δ) = (Β) + (Γ)

Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014 (πράξη/2019):

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας

Προσαύξηση περιουσίας βάσει ελέγχου	80.981,50 €
Μείον ποσό που δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας και διαγράφεται με την παρούσα απόφαση	1.785,00 €
Προσαύξηση περιουσίας βάσει Απόφασης ΔΕΔ	79.196,50 €

Φορολογητέα εισοδήματα βάσει της παρούσας απόφασης

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (€)	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά
	Υπόχρεου	της συζύγου	Υπόχρεου	της συζύγου	
Ακίνητη περιουσία	6.213,00	0,00	6.213,00	0,00	0,00 €
Τόκοι - Μερίσματα - Δικαιώματα	132,77	0,00	132,77	0,00	0,00 €
Επιχειρηματική δραστηριότητα	26.117,41	0,00	30.581,40	0,00	4.463,99 €
Επιχειρηματική δραστ. - προσαύξηση			79.196,50		79.196,50 €
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Μισθωτή εργασία - συντάξεις	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Ναυτικό εισόδημα	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Συνολικό εισόδημα	32.463,18	0,00	116.123,67	0,00	83.660,49 €
Αρνητικά στοιχεία εισοδ. που συμψηφίζονται	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Υπόλοιπο	32.463,18	0,00	116.123,67	0,00	83.660,49 €
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Εκπτώσεις εισοδήματος	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Φορολογητέο εισόδημα	32.463,18	0,00	116.123,67	0,00	83.660,49 €
Απαλλασσόμενα επιχειρημ. δραστηριότητας	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Συνολικό εισόδημα	32.463,18	0,00	116.123,67	0,00	83.660,49 €
Τεκμαρτό εισόδημα	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00 €
Εισόδημα επιβολής ειδ.εισφ.αλλ.	32.463,18	0,00	116.123,67	0,00	83.660,49 €

Υπολογισμός φόρου εισοδήματος (€)

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά ΔΕΔ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Φορολογητέο εισόδημα	32.463,18	0,00	116.123,67	0,00	83.660,49
Φόρος κλίμακας	7.493,88	0,00	31.680,06	0,00	24.186,18
Μείον: Μειώσεις από το φόρο	0,00	0,00	0,00	0,00	
Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων	0,00	0,00	0,00	0,00	
Φόρος που αναλογεί	7.493,88	0,00	31.680,06	0,00	24.186,18
Β. Μείον					
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :					
α) Τόκους	19,89	0,00	19,89	0,00	
β) Επιχειρηματική δραστηριότητα	455,59	0,00	455,59	0,00	
γ) Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	0,00	0,00	0,00	0,00	
δ) Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου	0,00	0,00	0,00	0,00	

ε) Αλλοδαπή προέλευση	0,00	0,00	0,00	0,00	
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :					
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος	3.167,24	0,00	3.167,24	0,00	
β) Ειδικών περιπτώσεων	0,00	0,00	0,00	0,00	
3. Φόρος που καταβλήθηκε βάσει ...	0,00	0,00	0,00	0,00	
Μείωση επιστροφής φόρου	0,00	0,00	0,00	0,00	
Υπόλοιπο φόρου (+/-)	3.851,16	0,00	28.037,34	0,00	24.186,18
Γ. Πλέον					
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολογικό έτος	3.279,20	0,00	3.279,20	0,00	
2. Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων	0,00	0,00	0,00	0,00	
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	0,00	0,00	0,00	0,00	
Σύνολο φόρου εισοδήματος	7.130,36	0,00	31.316,54	0,00	24.186,18
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			7.255,85	0,00	7.255,85
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			0,00	0,00	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου			0,00	0,00	
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	649,26	0,00	4.644,95	0,00	3.995,69
Τέλος Επιτηδεύματος	1.850,00	0,00	1.850,00	0,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης	0,00	0,00	0,00	0,00	
Συνολικά ποσά (+/-)	9.629,62	0,00	45.067,34	0,00	35.437,72
Δ. ΣΥΝΟΛΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ					
Διαφορά συμψηφισμού. Ποσό άρθρου 18 εδ.1 ν.3522/2006	0,00		0,00		
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	9.629,62		45.067,34		35.437,72
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή					
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε	0,00		0,00		
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	9.629,62		45.067,34		35.437,72

Ανάλυση υπολογισμού προστίμων Κ.Φ.Δ.	Υπόχρεου		Συζύγου		Σύνολο διαφορών
	Φόρος	Τέλη χαρτ.	Φόρος	Τέλη χαρτ.	
Χαρακτηρισμός δήλωσης	Ανακριβής				24.186,18
Διαφορά φόρου για επιβολή προστίμων	24.186,18	0,00	0,00	0,00	
Διαφορά χαρτοσήμου για επιβολή προστίμων					
Ευνοϊκότερο πρόστιμο άρθρου 58	7.255,85	0,00	0,00	0,00	
Διαφορά ποσών ελέγχου/ποσά δήλωσης	628,02%	0,00%	0,00%	0,00%	
Ποσοστό προστίμου άρθρου 58 (%)	50,00%	0,00%	0,00%	0,00%	
Πρόστιμο άρθρου 58	12.093,09	0,00	0,00	0,00	
Διαπίστωση πρόθεσης					
Ποσοστό προστίμου άρθρου 58 (προ ν.4337/2015)	30,00%	0,00%	0,00%	0,00%	
Πρόστιμο άρθρου 58 (προ ν.4337/2015)	7.255,85	0,00	0,00	0,00	
Πρόστιμο άρθρου 54					

Προσδιορισμός Φ.Π.Α. για το φορολογικό έτος 2014 (πράξη/2019):

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	51,46€
Πρόστιμο λόγω ανακρίβειας	22,16€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	73,62€

Προσδιορισμός Φ.Π.Α. για τη χρήση 2013 (πράξη/2019):

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	196,05€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	201,07€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	397,12€

Πρόστιμο ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2014 (πράξη/2019): 250€

Πρόστιμο ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2019 (πράξη/2019): 250€

Πρόστιμο άρθρο 7 ν.4337/2015 για τη χρήση 2013 (πράξη/2019): 266,67€

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ 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.