



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 03/09/2020

Αριθμός Απόφασης: 1664

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604529

Fax : 213 1604567

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 1064/12.04.2017 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) και της 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 Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου

της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 28/01/2020 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή της του με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά των: α) υπ' αρ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, β)/2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Πατρών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις: α) υπ' αρ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, β)/2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Πατρών, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 22/11/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της ως άνω Δ.Ο.Υ..
6. Τις απόψεις της Α' Δ.Ο.Υ. Πατρών.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28/01/2020 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Πατρών, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 1.311,70 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 1.335,70 ευρώ, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 253,96 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 2.901,36 ευρώ.

Με την υπ' αριθ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Πατρών, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος εισοδήματος ποσού 3.554,10 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 1.777,05 ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 402,84 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 5.733,99 ευρώ.

Ειδικότερα, δυνάμει της υπ' αριθ./..../2019 εντολής, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος καθώς και έλεγχος των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων της προσφεύγουσας για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2014. Είχε προηγηθεί μερικός φορολογικός έλεγχος στον σύζυγο της προσφεύγουσας για τις ίδιες χρήσεις, από τον οποίο είχε διαπιστωθεί ότι στους κοινούς λογαριασμούς πιστώνονταν ποσά για τα οποία δεν είχε αποδειχθεί η πηγή ή η αιτία προέλευσης, με αποτέλεσμα ο έλεγχος να προχωρήσει σε καταλογισμό επιμερίζοντας τα ποσά μεταξύ των συνδικαιούχων, δηλαδή της προσφεύγουσας και του συζύγου της.

Από την επεξεργασία των δεδομένων των λογαριασμών και των χρηματοπιστωτικών προϊόντων της προσφεύγουσας και μετά την αξιολόγηση όλων των στοιχείων που η προσφεύγουσα έθεσε στη διάθεση της φορολογικής αρχής, προσδιορίστηκαν πρωτογενείς πιστώσεις συνολικού ύψους 5.045,00€ για τη χρήση 2013 (οικονομικό έτος 2014) και ποσού 10.770,00€ για τη χρήση 2014 (φορολογικό έτος 2014), οι οποίες φορολογήθηκαν ως προσαύξηση περιουσίας, καθόσον δεν προέκυψε η πηγή ή η αιτία προέλευσής τους και απεικονίζονται ανά έτος στους παρακάτω πίνακες:

ΧΡΗΣΗ 2013					
A/A	Επωνυμία Π.Ι.	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΑ
1			03/01/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	325,00
2			24/01/2013	.....	1.000,00
3			13/03/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	400,00
4			09/04/2013	ΙΔΙΑ	250,00
5			26/04/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	200,00
6			26/04/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	300,00
7			08/05/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	300,00
8			08/05/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	75,00
9			13/05/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	250,00
10			13/05/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	500,00
11			03/06/2013	.....	170,00
12			03/06/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	300,00
13			28/06/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	250,00
14			14/08/2013	.....	700,00
15			15/10/2013	.....	25,00
ΣΥΝΟΛΟ					5.045,00€

ΧΡΗΣΗ 2014					
A/A	Επωνυμία Π.Ι.	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΑ
1			12/02/2014	.....	755,00
2			12/02/2014	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.400,00
3			06/05/2014	.....	255,00
4			29/07/2014	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	200,00
5			26/08/2014	.....	150,00
6			07/10/2014	ΔΗΜ	7.500,00
7			24/11/2014	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	175,00
8			28/11/2014	.....	200,00
9			23/12/2014	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	135,00
ΣΥΝΟΛΟ					10.770,00

Η προσφεύγουσα με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την χρήση 2013. Ειδικότερα, δεδομένου ότι η προθεσμία του Δημοσίου προς έκδοση και κοινοποίηση πράξης καταλογισμού φόρου για την χρήση 2013 άρχισε την 31.12.2014 και τελείωσε την 31.12.2019 και δεδομένου ότι η πρώτη προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε την 3.1.2020, το δικαίωμα του Δημοσίου για την εν λόγω χρήση έχει υποπέσει σε παραγραφή.

- Πλημμελής προσδιορισμός της προσαύξεσης περιουσίας για τις χρήσεις 2013 και 2014. Όπως προκύπτει από την κίνηση των τραπεζικών λογαριασμών εκείνης και του συζύγου της, στους οποίους στηρίχθηκε ο έλεγχος, η πλειοψηφία των καταθέσεων σε αυτούς έχει διενεργηθεί από τους ίδιους και κυρίως από τον σύζυγό της, οι οποίοι είναι δικαιούχοι αυτών και όχι από κάποιο τρίτο πρόσωπο, καθόσον τα σχετικά χρηματικά ποσά είτε αφορούν τα ακαθάριστα και δηλωθέντα στις φορολογικές τους δηλώσεις έσοδα, είτε είχαν προηγουμένως αναληφθεί από εκείνους και κυρίως από τον σύζυγό της από άλλο λογαριασμό ή και τον ίδιο λογαριασμό, γεγονός το οποίο επίσης προκύπτει από την κίνηση των σχετικών λογαριασμών.

- Ανάλωση Κεφαλαίου Παρελθόντων Ετών. Εν προκειμένω, από την ανάλωση κεφαλαίου της ίδιας και του συζύγου της για το ελεγχόμενο χρονικό διάστημα και από τις σχετικές φορολογικές τους δηλώσεις, προκύπτει σαφέστατα ότι είχαν πράγματι την οικονομική – ταμειακή δυνατότητα να προβαίνουν σε τέτοιου είδους καταθέσεις στους τραπεζικούς τους λογαριασμούς, χωρίς αυτό απαραίτητα να σημαίνει ότι οι καταθέσεις αυτές είναι πρωτογενείς ή αδήλωτες ή προσαύξεση

περιουσίας ή οποιοδήποτε άλλο χαρακτηρισμό θέλει να προσδώσει η φορολογική αρχή.

- Εισοδήματα συζύγου – Τεκμήριο κοινών λογαριασμών. Ο έλεγχος, θα πρέπει να λάβει υπόψη του το γεγονός ότι η πλειοψηφία των ελεγχόμενων και τηρούμενων από εκείνη τραπεζικών λογαριασμών είναι κοινοί με συνδικαιούχο τον σύζυγό της κατά το ελεγχόμενο χρονικό διάστημα.
- Αιτιολόγηση πιστώσεων. Η προσφεύγουσα προβάλλει ειδικότερους ισχυρισμούς ως προς τις καταλογισθείσες πιστώσεις έκαστης χρήσης, οι οποίοι θα εκτεθούν αναλυτικά κατωτέρω.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 παρ. 11 εδ. α' ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (13.01.2020): *«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.»*

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 84 παρ. 1 ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2013: *«Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου [...] δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»*

Επειδή, περαιτέρω, με τη διάταξη του άρθρου πρώτου παρ. Δ' υποπαρ. Δ.2. παρ. 18 περ. β' ν. 4254/2014 προστέθηκαν στο άρθρο 72 παρ. 11 ν. 4174/2013 οι διατάξεις των εδ. γ' και δ', σύμφωνα με τις οποίες, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (13.01.2020): *«Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.»*

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 78 παρ. 2 του Συντάγματος, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία δημοσίευσης του ν. 4254/2014 (07.04.2014): *«Φόρος ή άλλο οποιοδήποτε οικονομικό βάρος δεν μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που εκτείνεται πέρα από*

το οικονομικό έτος το προηγούμενο εκείνου κατά το οποίο επιβλήθηκε.»

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 2350/2018 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 14 της απόφασης), «...η παράταση των προθεσμιών παραγραφής που θεσπίζεται με τη διάταξη του άρθρου 66 παρ. 11 (ήδη αναριθμηθέν σε 72 παρ. 11) του ν. 4174/2013 δεν είναι συνταγματικώς ανεκτή, ενόψει και των κριθέντων με τις ΣτΕ 1738/2017 Ολομ., 2934-2935/2017 7μ., 172/2018 7μ., κατά το μέρος που καταλαμβάνει και φορολογικές αξιώσεις που ανάγονται σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσίευσης του νόμου αυτού έτους [...].» Η κρίση αυτή επαναλήφθηκε στις υπ' αριθμ. 2354/2018 (5μ., σκέψη 14 της απόφασης) και 732/2019 (7μ., σκέψη 8 της απόφασης) αποφάσεις του Β' Τμήματος του ιδίου Δικαστηρίου.

Επειδή, επικαλούμενα τα ως άνω κριθέντα με τις υπ' αριθμ. 732/2019 (7μ.), 2354/2018 (5μ.) και 2350/2018 (5μ.) αποφάσεις του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, τα τακτικά διοικητικά δικαστήρια κρίνουν παγίως (βλ. αντί άλλων υπ' αριθμ./2020 (1μ.) απόφαση του Διοικητικού Εφετείου· πρβλ. και υπ' αριθμ./2020 (3μ.) απόφαση του Διοικητικού Εφετείου, υπ' αριθμ./2020 (1μ.) αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου και υπ' αριθμ. 2966/2020 (3μ.) απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου) ότι «η διάταξη της παρ. 11 του άρθρου 72 του ίδιου Κώδικα [είναι ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας], όπως αυτή ισχύει μετά την προσθήκη σε αυτήν τρίτου και τέταρτου εδαφίου με την περίπτωση 18β της υποπαραγράφου Δ.2 του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014, η οποία αφενός περιέχει πρόβλεψη διακοπής της παραγραφής, με την έκδοση, και όχι πλέον την κοινοποίηση, των φύλλων ελέγχου, πράξεων προσδιορισμού φόρου, προστίμων και αφετέρου υπάγει στη ρύθμιση αυτή και τις εκκρεμείς ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων υποθέσεις, παρατείνει εμμέσως το χρόνο παραγραφής της σχετικής αξιώσεως του Δημοσίου και, εφόσον καταλαμβάνει και χρήσεις προγενέστερες του προηγούμενου της δημοσιεύσεως του νόμου που εισάγει την παράταση έτους, ήτοι του νόμου 4254/2014, είναι ανίσχυρη, κατά τα ήδη κριθέντα [...] (ΣτΕ 1738/2017 Ολ.), ως αντικείμενη στην απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου αρχή της ασφάλειας δικαίου και στις εξειδικεύουσες αυτήν ειδικώς διατάξεις των άρθρων 78 παρ. 1 και 2 του Συντάγματος, για το λόγο ότι τροποποιεί αναδρομικώς σε βάρος των φορολογουμένων το νομοθετικό καθεστώς που ίσχυε κατά το χρόνο στον οποίο ανάγονται οι φορολογικές τους υποχρεώσεις και το οποίο αποτελεί ουσιαστικό στοιχείο των εν λόγω υποχρεώσεων.»

Επειδή η προσφεύγουσα με τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, ισχυρίζεται ότι κατά την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης, ήτοι την 03/01/2020, το δικαίωμα του δημοσίου να επιβάλλει φόρο εισοδήματος είχε υποπέσει σε παραγραφή, καθόσον, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 1 του Ν. 2238/1994, η φορολογική αρχή όφειλε να της κοινοποιήσει τη σχετική πράξη έως τις 31.12.2019.

Επειδή, όπως συνάγεται σαφώς από τα ως άνω κριθέντα με τις προπαρατεθείσες υπ' αριθμ. 732/2019 (7μ.), 2354/2018 (5μ.) και 2350/2018 (5μ.) αποφάσεις του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, όπως αυτά εξειδικεύθηκαν περαιτέρω με την πάγια νομολογία των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων (βλ. αντί άλλων προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. 734/2020 (1μ.) απόφαση του Διοικητικού Εφετείου: πρβλ. και υπ' αριθμ. 58/2020 (3μ.) απόφαση του Διοικητικού Εφετείου, υπ' αριθμ.-/2020 (1μ.) αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου και υπ' αριθμ./2020 (3μ.) απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου), η προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 72 παρ. 11 εδ. γ' ν. 4174/2013 [όπως αυτή προστέθηκε το 2014 με το ν. 4254/2014 και ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της πρώτης εκ των προσβαλλόμενων πράξεων (03.01.2020)] νομίμως, υπό το πρίσμα της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 78 παρ. 2 του Συντάγματος, καταλαμβάνει (αναδρομικά) αξιώσεις του Δημοσίου φορολογικής φύσης που έχουν γεννηθεί εντός της περιόδου 01.01.2013-31.12.2013 (ημερολογιακό έτος 2013) και συνεπώς κατά την ημερομηνία έκδοσης της ως άνω υπ' αριθμ.-/2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2013-31.12.2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών διακόπηκε η κατά την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 84 παρ. 1 ν. 2238/1994 (όπως ίσχυε κατά την 31.12.2013) 5ετής παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλλει φόρο εισοδήματος (και τις σχετικές προσαυξήσεις) για τη φορολογική περίοδο 01.01.2013-31.12.2013. Ως εκ τούτου, ο πρώτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση 2013 (οικονομικό έτος 2014), ορίζεται ότι:

«3. Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4.

Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής

της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.».

Επειδή με βάση τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, όπως ίσχυε για την χρήση 2014 (φορολογικό έτος 2014): «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 στην ΠΟΛ 1095/29.4.2011 «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010» ορίζεται:

«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 εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

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

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται:

«.....

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.»

Επειδή στην ΠΟΛ 1175/16-11-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μεταξύ άλλων ορίζεται:

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

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

.....

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

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

Επειδή η προσφεύγουσα με τον δεύτερο προβαλλόμενο λόγο της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρίζεται ότι η πλειοψηφία των καταθέσεων στους λογαριασμούς έχει διενεργηθεί από την ίδια και κυρίως από τον σύζυγό της, οι οποίοι είναι δικαιούχοι αυτών και όχι από κάποιο τρίτο πρόσωπο, καθόσον τα σχετικά χρηματικά ποσά είτε αφορούν τα ακαθάριστα και δηλωθέντα στις φορολογικές τους δηλώσεις έσοδα, είτε είχαν προηγουμένως αναληφθεί από εκείνους και κυρίως από τον σύζυγό της από άλλο ή και τον ίδιο λογαριασμό.

Επειδή προκειμένου να εξετασθεί ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, πρέπει από το σύνολο των διερευνώμενων πιστώσεων, να εξαιρεθούν εκείνες οι οποίες είναι καταθέσεις τρίτων και όχι της ίδιας της προσφεύγουσας και του συζύγου της. Ως εκ τούτου, οι καταθέσεις που φέρεται να μην πραγματοποιήθηκαν από τρίτους είναι ανά χρήση οι παρακάτω:

ΧΡΗΣΗ 2013					
A/A	Επωνυμία Π.Ι.	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΑ
1			03/01/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	325,00
3			13/03/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	400,00
4			09/04/2013	ΙΔΙΑ	250,00
5			26/04/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	200,00
6			26/04/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	300,00
7			08/05/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	300,00
8			08/05/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	75,00

ΧΡΗΣΗ 2013					
A/A	Επωνυμία Π.Ι.	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΑ
9			13/05/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	250,00
10			13/05/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	500,00
12			03/06/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	300,00
13			28/06/2013	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	250,00
ΣΥΝΟΛΟ					3.150,00€

ΧΡΗΣΗ 2014					
A/A	Επωνυμία Π.Ι.	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΑ
1			12/02/2014	.....	755,00
2			12/02/2014	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.400,00
4			29/07/2014	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	200,00
5			26/08/2014	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	150,00
6			07/10/2014	ΔΗΜ	7.500,00
7			24/11/2014	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	175,00
8			28/11/2014	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	200,00
9			23/12/2014	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	135,00
ΣΥΝΟΛΟ					10.515,00

Επειδή από το αρχείο της υπηρεσίας μας προκύπτει ότι ο σύζυγος της προσφεύγουσας είχε υποβάλλει στην υπηρεσία μας την με αριθμό πρωτοκόλλου/08-05-2019 ενδικοφανή προσφυγή, ζητώντας την επανεξέταση και ακύρωση των: α) υπ' αριθ./...../2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και β) υπ' αριθ./...../2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών. Μεταξύ των πιστώσεων που καταλογίστηκαν στον σύζυγο της προσφεύγουσας ήταν και οι ακόλουθες οι οποίες παρατίθενται με την αιτιολόγηση που προβλήθηκε με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή:

α/α	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερ/νία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπεζής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό	Αιτιολόγηση
3			29/01/2014 00:00	ΚΤΘ ΚΑ- ΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		15.381,04	Προηγήθηκε ανάληψη ποσού συνολικά 20.000 € στις 15/1 από τον ίδιο λογαριασμό, ποσού 1.200 € στις 22/1 από και ποσού 3.000 € στις 24/1 από, τα οποία δεν χρησιμοποιήθηκαν και επανακατατέθηκαν (βλ. κίνηση)
9			12/02/2014 12:20	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	..... .....	1.510,00 (755,00)	Υπόλοιπο από αναλήψεις συνολικού ποσού 3.600 € την 24.1.2014 από και ανάληψης συνολικά 20.000 € στις 15.1.2014 από την
10			12/02/2014 12:20	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		2.800,00 (1.400,00)	Υπόλοιπο από ανάληψη συνολικού ποσού 3.600 € την 24.1.2014 από την, καθώς και αναλήψεις ποσού 600 € στις 28.1.2014 και ποσού 600 € στις 3.2.2014 ομοίως από
50			23/12/2014 11:49	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	135,00	Προηγήθηκε ανάληψη ποσού 1.000 € στις 19/12 και 3.000 € την ίδια ημέρα από

Επειδή η υπηρεσία μας εξέδωσε την υπ' αριθ./07-10-2019 απόφαση με την οποία έκανε μερικώς δεκτή την ενδικοφανή προσφυγή του συζύγου της προσφεύγουσας. Ειδικότερα, ως προς τις εν λόγω πιστώσεις κρίθηκε ότι:

«Επειδή από την αντιπαραβολή των εν λόγω καταθέσεων με τις επικαλούμενες διενεργηθείσες αναλήψεις στο ηλεκτρονικό αρχείο που επισυνάπτεται στην κρινόμενη προσφυγή και αφορά το σύνολο των κινήσεων στους λογαριασμούς του προσφεύγοντος, προκύπτει ότι οι επικαλούμενες αναλήψεις μετρητών δεν χρησιμοποιήθηκαν προκειμένου να καλύψουν λοιπές καταθέσεις. Ως εκ τούτου, τα ποσά αυτά ήταν διαθέσιμα εις χείρας του προσφεύγοντος και μπορούσε να προβεί σε ολική ή τμηματική επανακατάθεση αυτών.

Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του ότι οι ανωτέρω πιστώσεις συνολικού ύψους 17.671,04€ δεν συνιστούν προσαύξηση περιουσίας αλλά προϊόν προηγούμενων αναλήψεων κρίνεται βάσιμος

και γίνεται αποδεκτός.»

Επειδή από την αντιπαραβολή των κρινόμενων πιστώσεων με αυτές που εξετάσθηκαν στα πλαίσια της με αρ. πρωτ./08-05-2019 ενδικοφανούς προσφυγής, προκύπτει ότι η φορολογική αρχή καταλόγισε στην προσφεύγουσα τρεις πιστώσεις, οι οποίες ωστόσο είχαν αιτιολογηθεί ως προς την πηγή και την αιτία προέλευσής τους και έγιναν αποδεκτές σύμφωνα με την υπ' αριθ./07-10-2019 απόφαση της υπηρεσίας μας και συγκεκριμένα:

ΧΡΗΣΗ 2014						
A/A	Επωνυμία Π.Ι.	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΗΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑ
1			12/02/2014	.....	1.510,00	755,00
2			12/02/2014	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	2.800,00	1.400,00
9			23/12/2014	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	135,00	135,00
ΣΥΝΟΛΟ						2.290,00

Επισημαίνεται δε, ότι οι εν λόγω πιστώσεις δεν είχαν αιτιολογηθεί μόνο ως προς το ποσό που αναλογούσε στον σύζυγό της προσφεύγουσας επιμεριστικά, αλλά στο σύνολό τους. Συνεπώς, η φορολογική αρχή, όφειλε να εξαιρέσει τις επίμαχες πιστώσεις από τις καταλογισθείσες πρωτογενείς. Ως εκ τούτου, οι παραπάνω πιστώσεις συνολικού ποσού 2.290,00€ δεν συνιστούν προσαύξηση περιουσίας και πρέπει να διαγραφούν.

Επειδή η προσφεύγουσα συμπεριλαμβάνει στην κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, πίνακες με τις προσδιορισθείσες από τον έλεγχο πρωτογενείς καταθέσεις ανά χρήση επί των οποίων παραθέτει στήλη με αιτιολόγηση κάθε επιμέρους πίστωσης και συγκεκριμένα:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ 2013

α/α	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερ/νία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό	Αιτιολόγηση
1			03/01/2013 13:39	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		650,00 (325,00)	Προηγήθηκε ανάληψη από τον σύζυγό μου 1.135 € από στις 20.12.2012 (βλ. κίνηση)
9			24/01/2013 09:23	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	1.000,00	Σχετίζεται με τον σύζυγό μου, καθόσον αφορά κατάθεση από τον Ταμία της κο και αφορά δραστηριότητα της

29	..... .....	..... ..... .....	13/03/2013 09:52	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		400,00	Προηγήθηκαν αναλήψεις από τον σύζυγό μου 8.350 € τον 2 ^ο του 2013 (βλ. κίνηση)
47	..... .....	..... ..... .....	09/04/2013 10:16	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	500,00 (250,00)	Αφορά κατάθεση από χρήματα τα οποία κατείχα νομίμως. Προηγήθηκαν αναλήψεις από τον σύζυγό μου 8.350 € τον 2 ^ο του 2013 (βλ. κίνηση)
54	..... .....	..... ..... .....	26/04/2013 13:59	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		200,00	Προηγήθηκε ανάληψη από τον σύζυγό μου 11.374,73 € στις 28.3.2013 από την (βλ. κίνηση)
55	..... .....	..... ..... .....	26/04/2013 14:20	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		300,00	Βλ. ανωτέρω
62	..... .....	..... ..... .....	08/05/2013 12:29	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		300,00	Προηγήθηκε ανάληψη 1.000 € στις 29-30/4 (βλ. κίνηση)
63	..... .....	..... ..... .....	08/05/2013 12:32	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		150,00 (75,00)	Προηγήθηκε ανάληψη από τον σύζυγό μου 1.000 € στις 29-30/4 (βλ. κίνηση). <u>Επουσιώδης συναλλαγή. Θα πρέπει να εξαιρεθεί από τον έλεγχο</u>
64	..... .....	..... ..... .....	13/05/2013 08:43	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		500,00 (250,00)	Προηγήθηκε ανάληψη από το σύζυγό μου 2.000 € στις 10/5 (βλ. κίνηση)
65	..... .....	..... ..... .....	13/05/2013 08:44	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		1.000,00 (500,00)	Προηγήθηκε ανάληψη από τον σύζυγό μου 2.000 € στις 10/5 (βλ. κίνηση)
78	..... .....	..... ..... .....	03/06/2013 11:20	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΔΗΜΟΣ ΠΑΤΡΕ- ΩΝ	340,00 (170,00)	Αφορά τον σύζυγό μου και έχει συμπεριληφθεί σε συμπληρωματική δήλωση που έχει υποβάλει ο σύζυγός μου
79	..... .....	..... ..... .....	03/06/2013 12:47	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		300,00	Ανάληψη 3/6 ποσού 600 € (βλ. κίνηση)
91	..... .....	..... ..... .....	28/06/2013 13:03	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤ- ΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	500,00 (250,00)	Προηγήθηκε ανάληψη από το σύζυγό μου 1.000 € στις 14/6 και 600 € στις 19/6 από (βλ. κίνηση)
116	..... .....	..... ..... .....	14/08/2013 10:17	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	..... .....	1.400,00 (700,00)	Αφορά δραστηριότητα της (βλ. ανωτέρω)
134	..... .....	..... ..... .....	15/10/2013 11:41	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓ- ΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	50,00 (25,00)	Επουσιώδης συναλλαγή. Θα πρέπει να εξαιρεθεί του ελέγχου

ΠΙΝΑΚΑΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ 2014

α/ α	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λο- γαριασμού	Ημερ/νία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδι- κού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό	Αιτιολόγηση
53			06/05/2014 14:09	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	510,00 (255,00)	Αφορά τον σύζυγό μου και έχει συμπεριληφθεί σε συμπληρωματική δήλωση που έχει υποβάλλει ο σύζυγός μου
93			29/07/2014 13:27	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		200,00	Προηγήθηκε ανάληψη του συζύγου μου 600 € στις 22/7 από και 550 € στις 25/7 από (βλ. κίνηση)
113			26/08/2014 15:45	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	150,00	Προηγήθηκε ανάληψη του συζύγου μου 3.000 € στις 22/8 από
128			07/10/2014 11:48	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	15.000,00 (7.500,00)	Αφορά καταβολή μετρητών από δηλωθέντα, φορολογηθέντα και μη αναλωθέντα χρήματά εμού και του συζύγου μου παρελθόντων ετών. Από την ανάλωση κεφαλαίου μου προκύπτει ότι στο τέλος της προηγούμενης χρήσης είχα διαθέσιμο προοδευτικό υπόλοιπο <u>86.742,40 €</u>
152			24/11/2014 09:22	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	350,00 (175,00)	Προηγήθηκε ανάληψη του συζύγου μου 600 € στις 20/11 από και 600 € στις 17/11 από
160			28/11/2014 20:51	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	200,00	Προηγήθηκε ανάληψη του συζύγου μου 600 € την ίδια ημέρα από

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ποσά που θεωρήθηκαν από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας με βάση την έκθεση ελέγχου, τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, όπως αυτοί προβάλλονται με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, αναφέρουμε ανά περίπτωση τα εξής:

Ως προς τις ακόλουθες πιστώσεις:

α/ α	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λο- γαριασμού	Ημερ/νία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδι- κού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συ- ναλλαγής	Ποσό	Αιτιολόγηση
---------	-------------------------	--------------------------	------------------------	---	----------------------------	------	-------------

78	..... .....	..... ..... .....	03/06/2013 11:20	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	340,00 (170,00)	Αφορά τον σύζυγό μου και έχει συμπεριληφθεί σε συμπληρωματική δήλωση που έχει υποβάλλει ο σύζυγός μου
53	..... .....	..... ..... .....	06/05/2014 14:09	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	510,00 (255,00)	Αφορά τον σύζυγό μου και έχει συμπεριληφθεί σε συμπληρωματική δήλωση που έχει υποβάλλει ο σύζυγός μου

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι ανωτέρω δύο πιστώσεις αφορούν τον σύζυγό της και έχουν συμπεριληφθεί σε συμπληρωματικές δηλώσεις που έχει υποβάλλει.

Επειδή επί της οικείας έκθεσης ελέγχου, η φορολογική αρχή επισημαίνει σχετικά με την πρώτη εκ των ανωτέρω πιστώσεων ότι: «Για την ανωτέρω κατάθεση στον κοινό λογαριασμό με τον σύζυγό της με αρ. με αιτιολογία καταθέτη το Δήμο ο σύζυγος της ελεγχόμενης με το/2018 υπόμνημά του δήλωσε ότι αφορά την δραστηριότητα της ατομικής του επιχείρησης και ότι έχει συμπεριληφθεί στην/2018 τροποποιητική δήλωση εισοδήματος. Ωστόσο από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει ότι αφορά την ατομική του δραστηριότητα και επιπλέον δεν το έχει συμπεριλάβει στην/2018 εκπρόθεσμη συμπληρωματική δήλωση που υπέβαλε για την χρήση 2013».

Επειδή περαιτέρω, ως προς την δεύτερη πίστωση που διενεργήθηκε το έτος 2014, διαπιστώθηκε από τα διαθέσιμα στοιχεία, ότι ο ίδιος ισχυρισμός προβλήθηκε και από τον σύζυγο της προσφεύγουσας στα πλαίσια της με αρ. πρωτ./08-05-2019 ενδικοφανούς προσφυγής. Η υπηρεσία μας με την υπ' αριθ./2019 απόφασή της, ως προς τις πιστώσεις που επιχείρησε να αιτιολογήσει ο σύζυγος της προσφεύγουσας ως προερχόμενες από την επαγγελματική του δραστηριότητα, έκρινε ότι όπως προέκυψε από την οικεία έκθεση ελέγχου, το σύνολο αυτών των εισοδημάτων ύψους 44.097,96€ (μεταξύ αυτών και το ποσό της κρινόμενης με την παρούσα πίστωσης), όπως προσδιορίστηκε με βάση τα βιβλία και τις δηλώσεις του (αρχική και τροποποιητική), λήφθηκαν υπ' όψιν από τον έλεγχο και αφαιρέθηκαν από τις προσδιορισθείσες πρωτογενείς πιστώσεις ύψους 70.073,61€ του φορολογικού έτους 2014, μειώνοντας αυτές στο ποσό των 25.975,65€ (70.073,61€ - 44.097,96). Βάσει των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός κρίθηκε ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος και απορρίφθηκε.

Συνεπώς, βάσει όσων αναφέρθηκαν παραπάνω οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας για τις επίμαχες δύο πιστώσεις αβάσιμα προβάλλονται και δεν δύναται να γίνουν αποδεκτοί.

Ως προς την ακόλουθη πίστωση:

α/α	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερ/νία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό	Αιτιολόγηση
134			15/10/2013 11:41	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓ-ΓΡΑΦΗ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ	50,00 (25,00)	Επουσιώδης συναλλαγή. Θα πρέπει να εξαιρεθεί του ελέγχου

Επειδή σε κάθε περίπτωση, η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας του φορολογουμένου, πρέπει να κρίνεται αφού συνεκτιμηθούν πολλοί παράγοντες, όπως το ποσό της κατάθεσης, καθώς και το ύψος και είδος των δηλωθέντων εισοδημάτων του, το επάγγελμά του, η περιοδικότητα αντίστοιχων καταθέσεων κ.ο.κ..

Επειδή η φορολογική αρχή, κατά τη διενέργεια του ελέγχου, οφείλει να ζητά από τον φορολογούμενο να αποδείξει την πηγή και αιτία προέλευσης των διερευνώμενων πιστώσεων. Ωστόσο, κατά την αξιολόγηση των προσκομισθέντων από τον φορολογούμενο αποδεικτικών στοιχείων, θα πρέπει, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης, να λαμβάνονται υπ' όψιν τόσο τα διδάγματα της κοινής πείρας και λογικής, όσο και η γενική αρχή του δικαίου, σύμφωνα με την οποία «Ουδείς υποχρεούται στα αδύνατα».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, από την αξιολόγηση όλων των στοιχείων της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής και λαμβάνοντας υπόψη:

- α) την συνολική εικόνα της φορολογούμενης,
 - β) το πολύ μικρό ύψος της επίμαχης κατάθεσης, σε συνδυασμό με τα διαλαμβανόμενα στην απόφαση ΣτΕ 884/2016,
 - γ) το γεγονός ότι η κατάθεση ήταν μεμονωμένη,
 - δ) την οικονομική δυνατότητα της προσφεύγουσας, με βάση τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος,
 - ε) τα δεδομένα της κοινής πείρας και λογικής,
- πρέπει να γίνει αποδεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας και ως εκ τούτου το ποσό των 50,00 € που πιστώθηκε στον λογαριασμό της (25,00€ κατ' αναλογία συνδικαιούχων), δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994 και επομένως πρέπει να διαγραφεί.

Ως προς την παρακάτω πίστωση:

α/α	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερ/νία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπεζής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό	Αιτιολόγηση
128			07/10/2014 11:48	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	15.000,00 (7.500,00)	Αφορά καταβολή μετρητών από δηλωθέντα, φορολογηθέντα και μη αναλωθέντα χρήματά εμού και του συζύγου μου παρελθόντων ετών. Από την ανάλωση κεφαλαίου μου προκύπτει ότι στο τέλος της προηγούμενης χρήσης είχα διαθέσιμο προοδευτικό υπόλοιπο <u>86.742,40 €</u>

Επειδή η προσφεύγουσα για την αιτιολόγηση της διερευνώμενης πίστωσης φορολογικού έτους 2014 που χαρακτηρίστηκε ως πρωτογενής από τη φορολογική αρχή προβάλλει τον ισχυρισμό ότι αυτή καλύπτεται από σχηματισθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών το οποίο δεν είχε αναλώσει και διέθετε εις χείρας της.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 65 του ν. 4174/2013: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή για την απόδειξη της βασιμότητας του ισχυρισμού της, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στην υπηρεσία μας στοιχεία με τα οποία να προσδιορίζει το ύψος του σχηματισθέντος κεφαλαίου προηγούμενων ετών, ούτε τα υπόλοιπα των τραπεζικών της λογαριασμών την 31/12/2013. Πέραν τούτου, μνημονεύει μόνο τα διαθέσιμα υπόλοιπα εις χείρας της για κάθε ένα από τα έτη μεταξύ 2006 έως και 2013 χωρίς ωστόσο να αιτιολογεί τον τρόπο σχηματισμού των κεφαλαίων αυτών, καθόσον δεν προσκομίζει πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών, από τον οποίο να προκύπτουν τα κατ' έτος εισοδήματα και οι πραγματοποιηθείσες δαπάνες (πραγματικές και τεκμαρτές), καθώς και υπόλοιπα λογαριασμών της 31/12 των οικείων ετών προκειμένου να επαληθευθεί το ύψος των μετρητών που κατείχε εις χείρας της και διατηρούσε εκτός τραπεζικού συστήματος.

Συνεπώς, τόσο ο έλεγχος, όσο και η υπηρεσία μας, δεν θα μπορούσε, λόγω της μη προσκόμισης των ανωτέρω να αξιολογήσει και να κρίνει κατ' ουσίαν τον ισχυρισμό της περί ύπαρξης ρευστών εις χείρας της διαθεσίμων. Ως εκ τούτου, ο εν λόγω προβαλλόμενος λόγος πρέπει να απορριφθεί ως αόριστος και αναπόδεικτος.

Επειδή η προσφεύγουσα προβάλλει τον ισχυρισμό ότι ο έλεγχος, όφειλε να λάβει υπόψη

του το γεγονός ότι η πλειοψηφία των ελεγχόμενων και τηρούμενων από εκείνη τραπεζικών λογαριασμών είναι κοινοί με συνδικαιούχο τον σύζυγό της κατά το ελεγχόμενο χρονικό διάστημα. Συνεπώς, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 4 του Ν. 5638/1932, η κατάθεση σε κοινό λογαριασμό δημιουργεί τεκμήριο ότι τα χρήματα ανήκουν κατ' ισομοιρία σε όλους τους συνδικαιούχους.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής διαπιστώνεται ότι για όλες τις πιστώσεις οι οποίες χαρακτηρίστηκαν ως πρωτογενείς και φορολογήθηκαν ως προσαύξηση περιουσίας είτε με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994 για το οικονομικό έτος 2014, είτε με τις διατάξεις του άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013, ο έλεγχος προέβη σε επιμερισμό όλων των ποσών που καταλογίστηκαν με βάση τον αριθμό δικαιούχων έκαστου λογαριασμού. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή περαιτέρω η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι κατείχε εις χείρας της μετρητά, προερχόμενα από προηγούμενες αναλήψεις δικές της και του συζύγου της, βάσει των οποίων είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιεί επανακαταθέσεις. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της παραθέτει τον ακόλουθο Συγκεντρωτικό Πίνακα με τις αναλήψεις σε μετρητά χρηματικών ποσών:

α/α	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΠΟΣΟ
1	21.1.2013	.....	.....	800 €
2	5.2.2013	.....	.....	2.500 €
3	7.2.2013	.....	.....	2.750 €
4	14.2.2013	.....	.....	2.500 €
5	28.3.2013	.....	.....	11.374,73 €
6	29.4.2013	.....	.....	600 €
7	30.4.2013	.....	.....	400 €
8	10.5.2013	.....	.....	1.000 €
9	21.5.2013	.....	.....	600 €
10	27.5.2013	.....	.....	600 €
11	3.6.2013	.....	.....	600 €
12	6.6.2013	.....	.....	600 €
13	19.6.2013	.....	.....	600 €
14	27.6.2013	.....	.....	1.000 €
15	2.7.2013	.....	.....	600 € + 600 €

16	5.7.2013	.....	.....	600 €
17	17.7.2013	.....	.....	1.000 €
18	19.7.2013	.....	.....	600 €
19	25.7.2013	.....	.....	600 €
20	29.7.2013	.....	.....	600 €
21	5.8.2013	.....	.....	600 €
22	9.8.2013	.....	.....	600 € + 600 €
23	14.8.2013	.....	.....	2.000 €
24	26.8.2013	.....	.....	600 €
25	30.8.2013	.....	.....	600 €
26	5.9.2013	.....	.....	600 €
27	10.9.2013	.....	.....	3.000 €
28	11.10.2013	.....	.....	2.000 €
29	18.10.2013	.....	.....	600 € + 2.000 €
30	25.10.2013	.....	.....	600 €
31	29.10.2013	.....	.....	2.500 €
32	29.10.2013	.....	.....	1.500 €
33	29.10.2013	.....	.....	500 €
34	6.11.2013	.....	.....	400 €
35	13.11.2013	.....	.....	600 €
36	18.11.2013	.....	.....	600 €
37	20.11.2013	.....	.....	400 €
38	28.11.2013	.....	.....	2.000 €
39	19.12.2013	.....	.....	600 €
40	23.12.2013	.....	.....	600 €
41	24.12.2013	.....	.....	600 €
42	15.1.2014	.....	.....	5.000 €
43	15.1.2014	.....	.....	15.000 €
44	22.1.2014	.....	.....	1.200 €
45	24.1.2014	.....	.....	600 € + 3.000 €
46	28.1.2014	.....	.....	600 €
47	3.2.2014	.....	.....	600 €
48	11.3.2014	.....	.....	600 €

49	24.3.2014	.....	.....	600 €
50	27.3.2014	.....	.....	600 €
51	4.4.2014	.....	.....	600 €
52	11.4.2014	.....	.....	600 €
53	28.4.2014	.....	.....	600 €
54	9.5.2014	.....	.....	600 €
55	13.5.2014	.....	.....	600 €
56	21.5.2014	.....	.....	600 €
57	30.5.2014	.....	.....	600 €
58	23.6.2014	.....	.....	600 €
59	26.6.2014	.....	.....	600 €
60	27.6.2014	.....	.....	600 €
61	3.7.2014	.....	.....	600 €
62	10.7.2014	.....	.....	600 €
63	17.7.2014	.....	.....	600 €
64	22.7.2014	.....	.....	600 €
65	30.7.2014	.....	.....	600 €
66	4.8.2014	.....	.....	600 €
67	8.8.2014	.....	.....	600 €
68	22.8.2014	.....	.....	3.000 €
69	25.8.2014	.....	.....	600 €
70	28.8.2014	.....	.....	1.000 €
71	5.9.2014	.....	.....	600 €
72	16.9.2014	.....	.....	600 €
73	25.9.2014	.....	.....	600 €
74	29.9.2014	.....	.....	600 €
75	3.10.2014	.....	.....	600 €
76	7.10.2014	.....	.....	600 €
77	13.10.2014	.....	.....	1.500 €
78	22.10.2014	.....	.....	600 €
79	31.10.2014	.....	.....	600 €
80	5.11.2014	.....	.....	600 €
81	10.11.2014	.....	.....	600 €

82	17.11.2014	.....	.....	600 €
83	28.11.2014	.....	.....	600 €
84	8.12.2014	.....	.....	600 €
85	19.12.2014	.....	.....	1.000 €
86	19.12.2014	.....	.....	1.000 €
87	23.12.2014	.....	.....	3.000 €
ΣΥΝΟΛΟ				102.925 €

Επειδή η προσφεύγουσα συμπεριλαμβάνει στην κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, πίνακες με τις προσδιορισθείσες από τον έλεγχο πρωτογενείς καταθέσεις ετών 2013 και 2014, επί των οποίων παραθέτει στήλη με αιτιολόγηση κάθε επιμέρους πίστωσης. Ειδικότερα, από το σύνολο των πιστώσεων που επιχειρεί να αιτιολογήσει, απομονώθηκαν στους παρακάτω πίνακες εκείνες που σχετίζονται με τον προβαλλόμενο ισχυρισμό της προσφεύγουσας και συγκεκριμένα όσες επικαλείται ότι αφορούν επανακαταθέσεις προερχόμενες από προηγούμενες αναλήψεις της ίδιας και του συζύγου της:

Χρήση 2013

α/ α	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λο- γαριασμού	Ημερ/νία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδι- κού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συ- ναλλαγής	Ποσό	Αιτιολόγηση
1			03/01/2013 13:39	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		650,00 (325,00)	Προηγήθηκε ανάληψη από τον σύζυγό μου 1.135 € από στις 20.12.2012 (βλ. κίνηση)
29			13/03/2013 09:52	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		400,00	Προηγήθηκαν αναλήψεις από τον σύζυγό μου 8.350 € τον 2 ^ο του 2013 (βλ. κίνηση)
47			09/04/2013 10:16	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΙΔΙΑ	500,00 (250,00)	Αφορά κατάθεση από χρήμα- τα τα οποία κατείχα νομίμως. Προηγήθηκαν αναλήψεις από τον σύζυγό μου 8.350 € τον 2 ^ο του 2013 (βλ. κίνηση)
54			26/04/2013 13:59	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		200,00	Προηγήθηκε ανάληψη από τον σύζυγό μου 11.374,73 € στις 28.3.2013 από την (βλ. κίνηση)
55			26/04/2013 14:20	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		300,00	Βλ. ανωτέρω
62			08/05/2013 12:29	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		300,00	Προηγήθηκε ανάληψη 1.000 € στις 29-30/4 από (βλ. κίνηση)

63	..... ..... .....	..... ..... .....	08/05/2013 12:32	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		150,00 (75,00)	Προηγήθηκε ανάληψη από τον σύζυγό μου 1.000 € στις 29-30/4 (βλ. κίνηση). <u>Επουσιώδης συναλλαγή. Θα πρέπει να εξαιρεθεί από τον έλεγχο</u>
64	..... ..... .....	..... ..... .....	13/05/2013 08:43	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		500,00 (250,00)	Προηγήθηκε ανάληψη από το σύζυγό μου 2.000 € στις 10/5 (βλ. κίνηση)
65	..... ..... .....	..... ..... .....	13/05/2013 08:44	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		1.000,00 (500,00)	Προηγήθηκε ανάληψη από τον σύζυγό μου 2.000 € στις 10/5 (βλ. κίνηση)
9	..... ..... .....	..... ..... .....	03/06/2013 12:47	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		300,00	Ανάληψη 3/6 ποσού 600 € (βλ. κίνηση)
91	..... ..... .....	..... ..... .....	28/06/2013 13:03	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤ-ΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	500,00 (250,00)	Προηγήθηκε ανάληψη από το σύζυγό μου 1.000 € στις 14/6 και 600 € στις 19/6 (βλ. κίνηση)

Χρήση 2014

α/α	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερ/νία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπεζής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό	Αιτιολόγηση
93			29/07/2014 13:27	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		200,00	Προηγήθηκε ανάληψη του συζύγου μου 600 € στις 22/7 και 550 € στις 25/7 (βλ. κίνηση)
113			26/08/2014 15:45	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	150,00	Προηγήθηκε ανάληψη του συζύγου μου 3.000 € στις 22/8 από την
152			24/11/2014 09:22	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	350,00 (175,00)	Προηγήθηκε ανάληψη του συζύγου μου 600 € στις 20/11 και 600 € στις 17/11 από
160			28/11/2014 20:51	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	200,00	Προηγήθηκε ανάληψη του συζύγου μου 600 € την ίδια ημέρα από

Επειδή σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα επί της οικείας έκθεσης ελέγχου, η φορολογική αρχή απέρριψε τους προβαλλόμενους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας με το σκεπτικό ότι «σε σύντομο χρονικό διάστημα πραγματοποιούνται αναλήψεις παρόμοιων ποσών πράγμα που δεν συνάδει με τη συνήθη πρακτική, και επιπλέον, κατά την κοινή πείρα, ποσά τέτοιου ύψους αναλώνονται βραχυπρόθεσμα και δεν παρακατατίθενται» και όχι διότι διαπίστωσε μέσω του ηλεκτρονικού αρχείου που είχε στην διάθεσή του ότι τα αναληφθέντα ποσά χρησιμοποιήθηκαν για να καλύψουν άλλες πιστώσεις πλην των προαναφερθεισών ή ότι δαπανήθηκαν για άλλη αιτία.

Επειδή από την αντιπαραβολή των εν λόγω καταθέσεων με τις επικαλούμενες διενεργηθείσες αναλήψεις στο ηλεκτρονικό αρχείο ΕΛΑΕΠΠ που επισυνάπτεται στον ηλεκτρονικό φάκελο της κρινόμενης προσφυγής και αφορά το σύνολο των κινήσεων στους λογαριασμούς της προσφεύγουσας, προκύπτει, όπως και ο ίδιος ο έλεγχος έμμεσα συνομολογεί, ότι οι επικαλούμενες αναλήψεις μετρητών δεν χρησιμοποιήθηκαν προκειμένου να καλύψουν λοιπές καταθέσεις. Ως εκ τούτου, λαμβάνοντας υπ' όψιν τα ανωτέρω αναφερόμενα, σε συνδυασμό με το ύψος των κρινόμενων πιστώσεων, οι οποίες σε όλες τις προαναφερθείσες περιπτώσεις δεν ξεπερνούσαν το ποσό των 500€, συνάγεται ότι τα ποσά αυτά ήταν διαθέσιμα εις χείρας της προσφεύγουσας και μπορούσε να προβεί σε ολική ή τμηματική επανακατάθεση αυτών. Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός της ότι οι ανωτέρω πιστώσεις συνολικού ύψους 4.800,00€ (3.150,00€ επιμεριστικά στην προσφεύγουσα) για το έτος 2013 και συνολικού ποσού 900,00€ για το έτος 2014 (750,00€ κατ' αναλογία δικαιούχων) δεν συνιστούν προσαύξηση περιουσίας αλλά προϊόν προηγούμενων αναλήψεων κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Ως προς τις παρακάτω πιστώσεις:

α/α	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερ/νία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό	Αιτιολόγηση
9			24/01/2013 09:23	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	..... .....	1.000,00	Σχετίζεται με τον σύζυγό μου, καθόσον αφορά κατάθεση από τον Ταμία της ΚΟ και αφορά δραστηριότητα της
116			14/08/2013 10:17	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	..... .....	1.400,00 (700,00)	Αφορά δραστηριότητα της (βλ. ανωτέρω)

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι επίμαχες πιστώσεις σχετίζονται με τον σύζυγό της και αφορούν σε καταθέσεις από τον Ταμία της ΚΟ και αφορούν δραστηριότητες της Ένωσης. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκομίζει στην υπηρεσία μας «Πρακτικό Εφορευτικής Επιτροπής» της , καθώς και «Πρακτικό Συγκρότησης σε Σώμα του Διοικητικού Συμβουλίου της », από τα οποία προκύπτει ότι ο σύζυγος της διετέλεσε από τον Δεκέμβριο 2012 τακτικό μέλος Δ.Σ. της εν λόγω Ένωσης και μάλιστα κατείχε τη θέση του Προέδρου Δ.Σ., ενώ ο (καταθέτης των επίμαχων ποσών) εκλέχτηκε αναπληρωτής ταμίας του Δ.Σ.

Επειδή τα ανωτέρω προσκομισθέντα πρακτικά καταδεικνύουν μεν τη σχέση του συζύγου της προσφεύγουσας με την εν λόγω ένωση, χωρίς ωστόσο να αιτιολογούν τον λόγο για τον οποίο διενεργήθηκαν οι επίμαχες πιστώσεις. Και τούτο, διότι δεν προσκομίστηκε κανένα αποδεικτικό στοιχείο από το οποίο να τεκμηριώνεται ο λόγος για τον οποίο κατατέθηκαν τα επίμαχα ποσά σε λογαριασμούς όπως λ.χ. απόφαση Δ.Σ. για ανάθεση στον σύζυγο της προσφεύγουσας εντολής για διενέργεια δαπάνης ή τιμολόγιο αγαθών ή παροχής υπηρεσιών ή οποιοδήποτε άλλο αποδεικτικό στοιχείο από το οποίο να προκύπτει ότι τα ποσά που πιστώθηκαν, απλά διήλθαν από τον λογαριασμό και δαπανήθηκαν για λογαριασμό της Ένωσης. Ως εκ τούτου, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός για τις επίμαχες πιστώσεις απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή η προσφεύγουσα με τον τελευταίο προβαλλόμενο λόγο της παρούσας ισχυρίζεται ότι στη χρήση 2013 (οικονομικό έτος 2014) όφειλαν να εφαρμοσθούν, ως προς τον υπολογισμό του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας, οι ευνοϊκότερες διατάξεις του άρθρου 58 του ν. 4174/2013.

Επειδή με το άρθρο 49 παρ. 1, 2 του ν. 4509/2017 ορίζεται: «1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013 (Α' 170) αντικαθίσταται ως εξής:

«17. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν

έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.»

Συνεπώς κατά τον υπολογισμό των πρόσθετων φόρων με την παρούσα Απόφαση έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 49 παρ. 1 και 2 του ν.4509/2017.

Επειδή, ειδικότερα, η ΠΟΛ. 1003/2018 αναφέρει, μεταξύ άλλων, ότι επί των εκκρεμών υποθέσεων της παρ. 2 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας. Από τα ως άνω προκύπτει ότι η Δ.Ε.Δ. οφείλει από 01/01/2018 κατά την έκδοση αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών να εφαρμόζει τις συνδυασμένες διατάξεις των παρ. 1 και 2 του ν. 4509/2017 σε κάθε υπόθεση ασχέτως του αποτελέσματος αυτής και άσχετα από το γεγονός εάν ο προσφεύγων επικαλείται ή όχι την εν λόγω διάταξη.

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 58 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«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,

β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.»

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 53 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξης προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.»

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή περαιτέρω, η δημόσια διοίκηση κατά την έκδοση των διοικητικών πράξεων, δεσμεύεται από το εκάστοτε ισχύον δίκαιο, ενώ κρίσιμο νομικό καθεστώς των διοικητικών πράξεων είναι το ισχύον κατά τον χρόνο εκδόσεως τους, όπως δέχεται το ΣτΕ.

Συνεπώς οι διοικητικές ενέργειες, σύμφωνα με την αρχή της νομιμότητας, πρέπει να είναι σύμφωνες προς τον κανόνα δικαίου που διέπει τη δράση της διοίκησης, όταν αυτός περιγράφει λεπτομερώς τις νόμιμες προϋποθέσεις έκδοσης της πράξης, όταν, δηλαδή, πρόκειται για δέσμια αρμοδιότητα (ΣτΕ 4674/1998), ενώ πρέπει να βρίσκονται σε αρμονία προς τον κανόνα δικαίου, όταν αυτός καθορίζει κατά τρόπο ευρύτερο ή στενότερο το πλαίσιο μέσα στο οποίο η ενέργεια μπορεί να γίνει, δηλαδή όταν η αρμοδιότητα της διοίκησης ασκείται κατά διακριτική ευχέρεια.

Επειδή εν προκειμένω, από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής διαπιστώνεται ότι για το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) η φορολογική αρχή προκειμένου να υπολογίσει τον πρόσθετο φόρο επί της προσδιορισθείσας διαφοράς συνέταξε ως όφειλε σημείωμα άρθρου 48 του ν. 4509/2017 και προέβη, κατά δέσμια αρμοδιότητα, σε σύγκριση των πρόσθετων φόρων όπως αυτοί προέκυψαν βάσει του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 και των άρθρων 58 και 53 του ν. 4174/2013, επιλέγοντας να επιβάλλει στην προσφεύγουσα τις ευμενέστερες μεταξύ των δύο προσαυξήσεις. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της από 28/01/2020 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή της του με Α.Φ.Μ. και την τροποποίηση των: α) υπ' αρ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, β)/2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού

Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Πατρών.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενα ποσά βάσει της παρούσας απόφασης:

Χρήση	Ποσά που καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας βάσει ελέγχου	Ποσά που δεν αποτελούν προσαύξηση βάσει της παρούσας απόφασης	Καταλογισθέντα ποσά βάσει της παρούσας απόφασης
2013	5.045,00	3.175,00	1.870,00
2014	10.770,00	3.015,00	7.755,00

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑ- ΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά Απόφασης ΔΕΔ		Διαφορά
	Ατομικό και τέκνων (αρ./ 2019 από- φαση ΔΕΔ)	της συζύ- γου	Ατομικό και τέκνων	της συζύ- γου	Ατομικό και τέκνων (αρ./ 2019 από- φαση ΔΕΔ)	της συζύ- γου	
A - B. Από ακίνητα	171,61	171,61	117,61	117,61	117,61	117,61	0,00
Γ. Από κινητές αξίες	964,80		964,80		964,80		0,00
Δ. Από εμπορικές επιχει- ρήσεις	7.561,66		7.561,66		7.561,66		0,00
Ε. Από γεωργικές επιχει- ρήσεις	172,05		172,05		172,05		0,00
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρε- σίες	47.995,56	15.188,53	47.995,56	15.188,53	47.995,56	15.188,53	0,00
Ζ. Από ελευθέρια επαγ- γέλματα	2.800,00		2.800,00	5.045,00	2.800,00	1.870,00	1.870,00
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							

Συνολικό εισόδημα	59.611,68	15.306,14	59.611,68	20.351,14	59.611,68	17.176,14	1.870,00
Αρνητικά στοιχεία που εισοδήματος συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	59.611,68	15.306,14	59.611,68	20.351,14	59.611,68	17.176,14	1.870,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα	59.611,68	15.306,14	59.611,68	20.351,14	59.611,68	17.176,14	1.870,00
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	59.611,68	15.306,14	59.611,68	20.351,14	59.611,68	17.176,14	1.870,00

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Κ.ΛΠ.

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας		Ποσά Δήλωσης		Ποσά Απόφασης ΔΕΔ		Διαφορά
		Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
1. Του συζύγου	Εισόδημα-φόρος κλίμακας	59.611,68	16.298,26	59.611,68	16.298,26	
	Μείωση του φόρου				0,00	
	Υπόλοιπο φόρου (α)		16.298,26		16.298,26	
2. Της συζύγου	Εισόδημα-φόρος κλίμακας	15.306,14	3.353,24	17.176,14	3.839,44	
	Μείωση του φόρου		2.346,00		2.346,00	
	Υπόλοιπο φόρου (β)		1.007,24		1.493,44	
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)			0,00		0,00	
Β. Συμπληρωματικός φόρος						
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)		247,60	3,72	247,60	3,72	
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]			17.309,22		17.795,42	486,20
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί						
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :						
α) Κινητές αξίες				0,00		
β) Εμπορικές επιχειρήσεις				0,00		
γ) Ακίνητα				0,00		
δ) Μισθωτές υπηρεσίες		14.758,26		14.758,26		
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα		560,00		560,00		
στ) Την αλλοδαπή				0,00		
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :						
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος				0,00		
β) Ειδικών περιπτώσεων			15.318,26	0,00	15.318,26	
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση						
Υπόλοιπο φόρου			1.995,33		2.477,16	481,83
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :						
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος				0,00	0,00	
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 εκπροθέαμου			1.091,27	1.091,27	0,00	
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέαμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ				0,00	0,00	
6. Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.				370,19	370,19	
Μη υποβολή 481,83*0,25				120,46		
Τόκοι 72 μήνες X 0,73 %				249,73		
7. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβ.		0,00%		0,00	0,00	
8. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου				0,00	0,00	
9. Εισφορά ΕΛΓΑ			3,44	3,44	0,00	
10. Εισφορά Αλληλεγγύης			981,51	1.000,21	18,70	
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. εισφοράς αλληλεγγύης					0,00	
Μη υποβολή 490,36 * 0,5						
Τόκοι 52 μήνες X 0,73 %						
11. Τέλος Επιτηδεύματος			650,00	650,00	0,00	
12. Φόρος Πολυτ. Διαβ.						
13. Διαφορά Συμψηφισμού				0,00		
Σύνολο			4.721,55	5.592,26	870,71	
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμψηφισμών				0,00	0,00	
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση			4.721,55	5.592,26	870,71	
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή			0,00	0,00	0,00	
Ποσό που επιστράφηκε			0,00	0,00	0,00	
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση			4.721,55	5.592,26	870,71	

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθ. προσδιορισμός)		Ποσά Απόφασης ΔΕΔ		Διαφορά
	Υπόχρεου (αρ. 2795/2019 απόφαση ΔΕΔ)	Συζύγου	Υπόχρεου (αρ. 2795/2019 απόφαση ΔΕΔ)	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
Ακίνητη περιουσία	117,59	117,59	117,59	117,59	117,59	117,59	0,00
Τόκοι - Μερίσματα	3.755,67	3.678,28	3.755,67	3.678,28	3.755,67	3.678,28	0,00
Μισθωτή εργασία	48.303,86	14.948,22	48.303,86	14.948,22	48.303,86	14.948,22	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα	20.044,09		20.044,09		20.044,09		0,00
Προσαύξηση περιουσίας αρ. 2154 ν. 4172/2013	0,00		0,00	10.770,00	0,00	7.755,00	7.755,00
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	72.221,21	18.744,09	72.221,21	29.514,09	72.221,21	26.499,09	7.755,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	72.221,21	18.744,09	72.221,21	29.514,09	72.221,21	26.499,09	7.755,00
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών							
Εκπτώσεις εισοδήματος							
Φορολογητέο εισόδημα	72.221,21	18.744,09	72.221,21	29.514,09	72.221,21	26.499,09	7.755,00
Απαλλασσόμενα επιχειρημ. Δραστηριότητας							
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά							
Συνολικό εισόδημα	72.221,21	18.744,09	72.221,21	29.514,09	72.221,21	26.499,09	7.755,00
Τεκμαρτό εισόδημα							
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ.	72.221,21	18.744,09	72.221,21	29.514,09	72.221,21	26.499,09	7.755,00

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Κ.ΛΠ.

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Απόφασης ΔΕΔ (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Διαφορά
	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	
Φορολογητέο εισόδημα	72.221,21	18.744,09	72.221,21	26.499,09	7.755,00
Φόρος κλίμακας	19.954,69	3.853,28	19.954,69	6.412,44	2.559,16
Μείον: Μειώσεις από το φόρο	431,49	2.100,00	431,49	2.100,00	0,00
Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων			0,00	0,00	0,00
Φόρος που αναλογεί	19.523,20	1.753,28	19.523,20	4.312,44	2.559,16
Β. Μείον					
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από:					
α) Τόκους-Μερίσματα-Δικαιώματα	563,33	551,73	563,33	551,73	0,00
β) Επιχειρηματική δραστηριότητα	754,00		754,00	0,00	0,00
γ) Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	13.587,62	859,72	13.587,62	859,72	0,00
δ) Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου			0,00	0,00	0,00
ε) Αλλοδαπή προέλευση			0,00	0,00	0,00
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε			0,00	0,00	0,00
α) το προηγούμενο οικονομικό/φορολογικό έτος			0,00	0,00	0,00
β) Ειδικών περιπτώσεων			0,00	0,00	0,00
3. Φόρος που καταβλήθηκε βάσει			0,00	0,00	0,00
Μείωση επιστροφής φόρου			0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο φόρου (+/-)	4.618,25	341,83	4.618,25	2.900,99	2.559,16
Γ. Πλέον					
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολογικό έτος					0,00
2. Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτου					0,00
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					0,00
Σύνολο φόρου εισοδήματος (+/-)	4.618,25	341,83	4.618,25	2.900,99	2.559,16
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	1.657,37		1.657,37	1.279,58	1.279,58
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			0,00	0,00	0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου			0,00	0,00	0,00
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	1.200,55	187,44	1.200,55	529,98	342,54
Τέλος επιτηδεύματος	650,00		650,00		0,00
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης					0,00
.....					
Συνολικά ποσά (+/-)	8.126,17	529,27	8.126,17	4.710,54	4.181,28
Δ. ΣΥΝΟΛΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ					
Διαφορά συμψηφισμού			-5,65		
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	8.655,44		12.831,07		4.181,28
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή	0,00		0,00		0,00
Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή					
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	8.655,44		12.831,07		4.181,28

ΑΝΑΛΥΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ Κ.Φ.Δ.	ΥΠΟΧΡΕΟΥ		ΣΥΖΥΓΟΥ		ΣΥΝΟΛΟ διαφορών
	Φόρος	Τέλη Χαρτοσήμου	Φόρος	Τέλη Χαρτοσήμου	
Χαρακτηρισμός δήλωσης	Ανακρίβεια				
Διαφορά φόρου για επιβολή προστίμων ⁽¹⁾	0,00		2559,16		2.559,16
Διαφορά χαρτοσήμου για επιβολή προστίμων ⁽¹⁾		0,00		0,00	0,00
Ευνοϊκότερο πρόστιμο άρθρου 58 ⁽²⁾⁽³⁾			1279,58		
Διαφορά ποσών ελέγχου/ποσά δήλωσης (%)	0%		749%		
Ποσοστό προστίμου άρθρου 58			0,50		
Πρόστιμο άρθρου 58			1.279,58		
Διαπίστωση πρόθεσης	ΝΑΙ				

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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