



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 07-09-2020

Αριθμός απόφασης: 1394

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333245

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

3. Την Α 1122/29-05-2020 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του β' εδαφίου της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-03-2020 ΠΝΠ (Α'75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού, έως την 30-09-2020.

4. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

5. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης 09/04/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του**, με ΑΦΜ:....., κατά:

α) της υπ' αριθμ...../11-03-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013,

β)της υπ'αριθμ...../11-03-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014,

γ)της υπ'αριθμ...../11-03-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 και

δ)της υπ'αριθμ...../11-03-2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Έδεσσας, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

6. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του προϊσταμένου της ΔΟΥ Έδεσσας, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ'αρ.πρωτ...../09-04-2020 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 με αριθμ...../11-03-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος ύψους 1.086,07€, πρόσθετος φόρος 1.137,66€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 13,70€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 2.237,43€.
- Με την με αριθμ...../11-03-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος ύψους 1.551,11€ και πρόσθετος φόρος 1.624,79€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 3.175,90€.
- Με την με αριθμ...../11-03-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος ύψους 1.212,89€, πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Ε 606,45€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 4,41€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 1.823,75€.
- Με την με αριθμ...../11-03-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος ύψους 432,35€, πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Ε 216,18€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 50,64€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή ύψους 699,17€.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 11-03-2020 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, βάσει των Ν 2238/1994, 4172/2013 και 4174/2013, της ΔΟΥ Έδεσσας κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ...../12-03-2018 εντολής ελέγχου του προϊστάμενου της. Από τον ανωτέρω έλεγχο διαπιστώθηκε ποσό ύψους 725,00€ στη χρήση 2012, 275,00€ στη χρήση 2013 και ποσό ύψους 580,00€ στη χρήση 2014, τα οποία εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν 2238/1994 και της παραγράφου 4 του άρθρου 21 του Ν 4174/2013 (προσαύξηση περιουσίας) και επομένως λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών για τα οικονομικά έτη 2013 και 2014 και ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα για το φορολογικό έτος 2014. Επιπλέον, η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος για καμία από τις ελεγχόμενες χρήσεις (2012, 2013, 2014 και 2015).

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτ.ΕΜΠ/05-04-2013 έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε. Κ. Μακεδονίας, σύμφωνα με το οποίο διαβιβάσθηκε καταγγελία που αφορά σε παράδοση ιδιαίτερων μαθημάτων από διορισμένους καθηγητές του Δημοσίου.

Από τον προϊστάμενο της ΔΟΥ Έδεσσας εγκρίθηκε το με αριθμ.πρωτ...../19-04-2018 αίτημα για άρση του τραπεζικού απορρήτου μέσω του Συστήματος Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών του άρθρου 62 του Ν 4170/2013.

Ακολούθως, πραγματοποιήθηκαν ελεγκτικές επαληθεύσεις με την επεξεργασία χρηματοπιστωτικών δεδομένων, όπως αυτά στάλθηκαν στη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 3 του άρθρου 15 του Ν 4174/2013 και αποτυπώνονται στην Εφαρμογή Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας.

Ειδικότερα, ο έλεγχος επικεντρώθηκε στους τραπεζικούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας και ιδιαίτερα στο χρονικό διάστημα 01-01-2012 έως 31-12-2015. Από τον έλεγχο των πρωτογενών καταθέσεων διαπιστώθηκαν πιστώσεις, οι οποίες δεν αιτιολογήθηκαν επαρκώς από την προσφεύγουσα, καθώς δεν απέδειξε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής τους. Συγκεκριμένα:

A) Για τη χρήση 2012

A/A	ΧΡΗΣΗ	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπεζικής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό σε Ευρώ
1	2012	ALPHA BANK	GR.....	16/07/2012			175,00
2	2012	ALPHA BANK	GR.....	18/10/2012			1.100,00
			ΣΥΝΟΛΑ				1.275,00

Δεδομένου ότι ο υπό κρίση τραπεζικός λογαριασμός περιελάμβανε δυο δικαιούχους, ήτοι την προσφεύγουσα και το σύζυγό της, ο έλεγχος επιμέρισε το με α/α 2 ποσό αναλογικά, εκτός του ποσού των 175,00€, το οποίο λήφθηκε εξ ολοκλήρου υπόψη για τον προσδιορισμό του εισοδήματος της προσφεύγουσας. Προσδιορισθείσα αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη έτους 2012

1.275,00€, ήτοι για την προσφεύγουσα προσαύξηση περιουσίας άρθρου 48 παρ. 3 του Ν 2238/1994 725,00€.

Β) Για τη χρήση 2013

A/A	ΧΡΗΣΗ	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπεζής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό σε Ευρώ
1	2013	ALPHA BANK	GR.....	22/03/2013			500,00
2	2013	ALPHA BANK	GR.....	29/08/2013			50,00
			ΣΥΝΟΛΑ				550,00

Δεδομένου ότι ο υπό κρίση τραπεζικός λογαριασμός περιελάμβανε δυο δικαιούχους, ήτοι την προσφεύγουσα και το σύζυγό της, ο έλεγχος επιμέρισε τα ως άνω ποσά αναλογικά. Προσδιορισθείσα αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη έτους 2013 550,00€, ήτοι για την προσφεύγουσα προσαύξηση περιουσίας άρθρου 48 παρ. 3 του Ν 2238/1994 275,00€.

Γ) Για τη χρήση 2014

A/A	ΧΡΗΣΗ	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπεζής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό σε Ευρώ
1	2014	ALPHA BANK	GR.....	17/06/2014			350,00
2	2014	ALPHA BANK	GR.....	25/06/2014		ΜΙΣΘ.ΕΙΔΙΚΗ ΕΚΛΟΓΙΚΗ	810,00
			ΣΥΝΟΛΑ				1.160,00

Δεδομένου ότι ο υπό κρίση τραπεζικός λογαριασμός περιελάμβανε δυο δικαιούχους, ήτοι την προσφεύγουσα και το σύζυγό της, ο έλεγχος επιμέρισε τα ως άνω ποσά αναλογικά. Συνεπώς, η προσδιορισθείσα αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη έτους 2014 ύψους 1.160,00€, επιμερίζεται στους δυο δικαιούχους του εν λόγω τραπεζικού λογαριασμού, ήτοι για την προσφεύγουσα προσαύξηση περιουσίας άρθρου 21 παρ. 4 του Ν 4172/2013 ύψους 580,00€.

Ακολούθως, και προκειμένου να προσδιοριστεί το φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας, δεδομένου ότι δεν είχαν υποβληθεί αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα υπό κρίση έτη, ο έλεγχος προσδιόρισε την προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων ως εξής:

Προέλευση Τεκμηρίων	Ποσά Ελέγχου			
	Οικονομικό έτος 2013	Οικονομικό έτος 2014	Φορολογικό έτος 2014	Φορολογικό έτος 2015
ΑΚΙΝΗΤΑ (Διαμέρισμα στην Έδεσσα, κύριοι χώροι 125τμ (κυριότητα 100%) & βοηθητικοί χώροι 65τμ (κυριότητα 50%))	7.630,00€	7.630,00€	7.630,00€	7.630,00€
ΟΧΗΜΑΤΑ (Ε.Ι.Χ. με αριθμ.κυκλ....., 1242 κυβικά, κυριότητα 100%, έτος πρώτης κυκλοφορίας 2001)	2.000,00€	2.000,00€	2.000,00€	2.000,00€
Προσωπική Δαπάνη Διαβίωσης	2.500,00€	2.500,00€	2.500,00€	2.500,00€
Συνολο Αντικειμενικών Δαπανών	12.130,00€	12.130,00€	12.130,00€	12.130,00€
Δαπάνες Απόκτησης Περιουσιακών Στοιχείων (τοκοχρεωλυτική απόσβαση δανείου)	5.640,00€	5.295,52€	5.248,58€	5.236,08€
Γενικό Σύνολο	17.770,60€	17.425,52€	17.378,58€	17.336,08€
Συνολικό Εισόδημα	15.485,53€	14.612,31€	14.333,52€	15.397,05€
Προστιθέμενη Διαφορά Τεκμηρίων	2.285,07€	2.813,21€	3.045,06€	1.969,03€

Κατόπιν των ανωτέρω, το καθαρό φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας προσδιορίστηκε με τις γενικές διατάξεις ως ακολούθως:

A) Για το οικονομικό έτος 2013 (χρήση 2012)

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης	Ποσά Ελέγχου	Διαφορά
Από μισθωτές υπηρεσίες	0,00	14.760,53	14.760,53
Από ελευθέρια επαγγέλματα	0,00	725,00	725,00
Συνολικό εισόδημα	0,00	15.485,53	15.485,53
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης	0,00	2.285,07	2.285,07
Φορολογητέο εισόδημα	0,00	17.770,60	17.770,60
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	0,00	13,70	13,70

B) Για το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013)

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης	Ποσά Ελέγχου	Διαφορά
Από μισθωτές υπηρεσίες	0,00	14.337,31	14.337,31
Από ελευθέρια επαγγέλματα	0,00	275,00	275,00
Συνολικό εισόδημα	0,00	14.612,31	14.612,31
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης	0,00	2.813,21	2.813,21
Φορολογητέο εισόδημα	0,00	17.425,52	17.425,52

Γ) Για το φορολογικό έτος 2014 (χρήση 2014)

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης	Ποσά Ελέγχου	Διαφορά
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	0,00	14.333,52	14.333,52
Προσαύξηση Περιουσίας (Αρ. 21 ν.4172/13)	0,00	580,00	580,00
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	0,00	14.913,52	14.913,52
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης	0,00	3.045,06	3.045,06
Φορολογητέο εισόδημα	0,00	17.958,58	17.958,58
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	0,00	4,41	4,41

Δ) Για το φορολογικό έτος 2015 (χρήση 2015)

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης	Ποσά Ελέγχου	Διαφορά
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	0,00	15.397,05	15.397,05
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	0,00	15.397,05	15.397,05
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης	0,00	1.969,03	1.969,03
Φορολογητέο εισόδημα	0,00	17.366,08	17.366,08
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	0,00	50,64	50,64

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενη ότι:

1) Η κατάθεση του ποσού των 175,00€ κατά την 16-07-2012 στην τράπεζα ALPHA BANK, αφορά τον υίο της προσφεύγουσας, , για έξοδα συνολικού ποσού 350,00€, που έκανε αυτός για τη συμμετοχή του σε επιστημονικό συνέδριο, μαζί με την , και για την οποία προσκομίσθηκε η σχετική βεβαίωση συμμετοχής.

2) Οι καταθέσεις ποσών 1.100,00€ και 500,00€ κατά την 18-10-2012 και 22-03-2013 αντίστοιχα, στην τράπεζα ALPHA BANK, αφορούν το σύζυγο της προσφεύγουσας, , και έγιναν για λογαριασμό του , εντολέως πελάτη αυτού και αφορούν υπόθεσή του ενώπιον του Τριμελούς Εφετείου Θεσσαλονίκης, η οποία εκδικάσθηκε στις 13-01-2014 και εκδόθηκε η υπ' αριθμ...../13-01-2014 απόφαση, η οποία και προσκομίζεται.

3) Η κατάθεση του ποσού των 50,00€ κατά την 29-08-2013 στην τράπεζα ALPHA BANK, αφορά το σύζυγο της προσφεύγουσας για έξοδα χαρτοσήμανσης γενόμενα για λογαριασμό της εντολέως , για την οποία υπάρχουν τα σχετικά παραστατικά.

4) Η κατάθεση του ποσού των 350,00€ κατά την 17-06-2014 στην τράπεζα ALPHA BANK, αφορά επίσης το σύζυγο της προσφεύγουσας και έγινε για τον πελάτη αυτού για αμοιβή και έξοδα παράστασής του στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Βέροιας και προσκομίζεται η υπ' αριθμ...../2014 απόφαση.

5) Η κατάθεση του ποσού των 810,00€ κατά την 25-06-2014 στην τράπεζα ALPHA BANK, αφορά επίσης το σύζυγο της προσφεύγουσας και είναι η αποζημίωσή του για τις αυτοδιοικητικές εκλογές του Μαΐου 2014 και διορισμό αυτού ως Δικ.Αντιπροσώπου στο εκλογικό τμήμα του Δήμου και προσκομίζεται η σχετικός διορισμός.

6) Εσφαλμένα ο έλεγχος υπολόγισε το τεκμήριο της κατοικίας της προσφεύγουσας με εμβαδόν που ανέρχεται στα 125τμ, καθώς στην πραγματικότητα το εμβαδόν είναι 109,53τμ. Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι έχει ήδη προβεί σε τροποποίηση της δήλωσης Ε9. Επιπλέον, η προσφεύγουσα προσκομίζει αντίγραφο του υπ' αριθμ...../2002 συμβολαίου του υπό κρίση οροφοδιαμερίσματος, της κάτοψης που είναι επισυναπτόμενη στο προαναφερθέν συμβόλαιο και το από το Φεβρουάριο του 2020 Περίγραμμα Κατόψεως του μηχανικού

7) Αναφορικά με την τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείου, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι είχε τη συνδρομή της μητέρας της, η οποία ουσιαστικά το αποπλήρωνε. Αυτό αποδεικνύεται από τις αναλήψεις που πραγματοποιήθηκαν από την προσφεύγουσα, με σχετική συχνότητα και περιοδικότητα, από το λογαριασμό της μητέρας της. Επομένως, εσφαλμένα προσμετρήθηκε το αντίστοιχο ποσό στο συνολικό εισόδημά της.

8) Εσφαλμένα με το προσβαλλόμενο σημείωμα ελέγχθηκε ως επιχείρηση, ενώ στην πραγματικότητα είναι μισθωτή, με όλες τις δυσμενείς συνέπειες που επιφέρει αυτό.

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής **Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν** σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «1. Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20 έως 51. ... 2. Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προέλευσής του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής: ...Ζ. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή....», ενώ σύμφωνα με τη διάταξη της **παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994**, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' και 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 τη διάταξη του άρθρου 15 παρ.3 του Ν.3888/2010 εισάγεται μια διαδικαστική ρύθμιση, ή μάλλον διευκρινίζεται απερίφραστα και κατηγορηματικά ένα διαδικαστικό θέμα σχετικά με το βάρος απόδειξης σε αυτές τις περιπτώσεις. Έχει ήδη κριθεί και νομολογιακά, ότι η επίμαχη διάταξη δε χαρακτηρίζει ως εισόδημα προσαύξηση που δε φέρει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος, αλλά απλώς κατανέμει το βάρος απόδειξης μεταξύ της φορολογικής αρχής και

του φορολογούμενου, της πρώτης περιοριζόμενης στην εξακρίβωση της περιουσιακής προσαύξησης και του δεύτερου βαρυνόμενου με την απόδειξη της φορολόγησης ή της νόμιμης απαλλαγής από το φόρο ή της μη υπαγωγής σε φόρο των χρηματικών ποσών που τη δημιούργησαν (ΔΕφΑΘ 3983/2015).

Σύμφωνα με πάγια νομολογία, ως «εισόδημα» κατά τις ανωτέρω διατάξεις των άρθρων 4 και 48 παρ. 3 του ΚΦΕ, νοείται και φορολογείται η πρόσοδος που παράγεται περιοδικά, από διαρκώς εκμεταλλεύσιμη πηγή, και αποτελεί το αντάλλαγμα της προσωπικής εργασίας ή τον καρπό των περιουσιακών στοιχείων του φορολογούμενου, όχι και κάθε άλλη, μη έχουσα τα παραπάνω γνωρίσματα, προσαύξηση της περιουσίας του, εκτός κι αν με ειδική διάταξη νόμου θεωρείται εισόδημα, για την υπαγωγή του στο φόρο (βλ. ΣτΕ 3872/2013, 420/1999 επταμ., 1663/1994, 3342/1985, 1453/1982, 3514/1975, 2417/1965 κ.ά.).

Επειδή με τις διατάξεις του N.4172/2013, στο άρθρο 3 ορίζεται ότι: “1. Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημά του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος”.

Επειδή, στο άρθρο 7 του N 4172/2013 ορίζεται ότι “ 1. Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα.

2. Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων: α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, γ) εισόδημα από κεφάλαιο και δ) εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίο”.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του N4172/2013 “4. 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, στο άρθρο 39 του N 4174/2013 ορίζεται ότι “Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, 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 το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.”

Με τη με αριθ. **ΠΟΛ. 1095/29.4.2011** εγκύκλιο ΥΠΟΙΚ, σχετικά με την ανωτέρω διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010 που τροποποίησε την παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, διευκρινίζεται, μεταξύ άλλων, ότι: «.....2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του ν. 3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις **καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης** και το οποίο

σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του ν.2238/1994) **λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα**. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματός του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παρ. 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά. **3.** Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. **Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.** **4.** Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεώγραφα (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις κ.λπ.....**11.** Η οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.....».

Επειδή, περαιτέρω, με την **ΔΕΑΦ Α΄ 1144110 ΕΞ 2015** δόθηκαν διευκρινήσεις από το Β΄ Τμήμα της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών σχετικές με θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας. Συγκεκριμένα, μεταξύ άλλων, αναφέρονται τα εξής: «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. [...]7. Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (π.χ. τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κ.λπ.). 8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή

το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς [...] 10. Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94».

Επειδή, με την εγκύκλιο **ΠΟΛ 1175/16-11-2017** παρασχέθηκαν πρόσθετες διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, όπου μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής: **«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 [...] . Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται 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)».**

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά με την υπ' αριθ. 884/2016 απόφαση του ΣτΕ (Β' Τμήμα Επταμελές) ότι «η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος. Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας

του ανθρώπου [...] το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, "τεκμήρια"), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), [...]13. Επειδή, η ως άνω διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους.».

Επειδή περαιτέρω, στο άρθρο 65 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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».

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το ποσό των 175,00€, που κατατέθηκε την 16-07-2012 στο λογαριασμό της στην ALPHA BANK, από τη, αφορά τη συμμετοχή της τελευταίας, μαζί με τον υιό της,, στο 8^ο Διεθνές Συνέδριο τεχνητής νοημοσύνης, εφαρμογές και καινοτομίες (AIAI), που έλαβε χώρα στη Χαλκιδική κατά την 27-30 Σεπτεμβρίου, όπου ως συγγραφείς, θα παρουσίαζαν το άρθρο τους με τίτλο «.....».

Επειδή, προς απόδειξη του ισχυρισμού της, η προσφεύγουσα προσκομίζει την από 02-08-2012 βεβαίωση καταβολής του συνολικού ποσού των 350,00€ για τη συμμετοχή στο ανωτέρω συνέδριο, το σχετικό email, με το οποίο επιβεβαιώθηκε η πληρωμή και η συμμετοχή στο εν λόγω συνέδριο, καθώς και η πρώτη σελίδα του ως άνω άρθρου όπου μνημονεύονται τόσο το θέμα του άρθρου όσο και τα ονόματα των και

Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται αποδεκτός.

Ως προς το δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τα ποσά των 1.100,00€ και 500,00€, που κατατέθηκαν την 18-10-2012 και 22-03-2013 αντίστοιχα, στην τράπεζα ALPHA BANK, αφορούν το σύζυγό της,, έγιναν για λογαριασμό του, εντολέως πελάτη αυτού και αφορούν υπόθεσή του ενώπιον του Τριμελούς Εφετείου Θεσσαλονίκης, η οποία εκδικάσθηκε στις 13-01-2014 και εκδόθηκε η υπ' αριθμ...../13-01-2014 απόφαση, η οποία και προσκομίζεται.

Επειδή, από την προσκομιζόμενη με αριθμ...../13-01-2014 απόφαση του Τριμελούς Εφετείου Κακουργημάτων Θεσσαλονίκης, προκύπτει ότι ο σύζυγος της προσφεύγουσας,, ήταν εκπρόσωπος συνήγορος του
Ωστόσο, η επίμαχη κατάθεση των 1.100,00€ πραγματοποιήθηκε την 18-10-2012 από τον
....., ενώ η κατάθεση των 500,00€ κατά την 22-03-2013, φαίνεται ότι πραγματοποιήθηκε από την «.....».

Επιπλέον, η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει αποδεικτικά στοιχεία, όπως σχετικές Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών (ΑΠΥ) που όφειλε να είχε εκδώσει ο σύζυγός της, από τα οποία θα προέκυπτε η σχέση αυτών που πραγματοποίησαν τις υπό κρίση καταθέσεις με τον εντολέα (.....) του συζύγου της.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το ποσό των 50,00€, που κατατέθηκε την 29-08-2013 στην τράπεζα ALPHA BANK, αφορά το σύζυγό της, για έξοδα χαρτοσήμανσης γενόμενα για λογαριασμό της εντολέως, για την οποία υπάρχουν τα σχετικά παραστατικά.

Ωστόσο, η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει κανένα αποδεικτικό στοιχείο, από το οποίο να προκύπτει ότι η κατάθεση του εν λόγω ποσού αφορούσε έξοδα χαρτοσήμανσης

Συνεπώς, ο εν λόγω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το ποσό των 350,00€, που κατατέθηκε την 17-06-2014 στην τράπεζα ALPHA BANK, αφορά το σύζυγό της,, έγινε για λογαριασμό του, και αφορά αμοιβή και έξοδα παράστασής του στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Βέροιας, όπου και εκδόθηκε η υπ' αριθμ...../2014 απόφαση, η οποία και προσκομίζεται.

Επειδή, από την προσκομιζόμενη με αριθμ...../2014 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Βέροιας, προκύπτει ότι ο σύζυγος της προσφεύγουσας,, παραστάθηκε αντί του στην εκδίκαση της με αριθμό κατάθεσης/10-05-2010 αίτησης ακύρωσης, ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Βέροιας.

Συνεπώς, ο υπό κρίση ισχυρισμός γίνεται αποδεκτός.

Ως προς τον πέμπτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το ποσό των 810,00€, που κατατέθηκε την 25-06-2014 στην τράπεζα ALPHA BANK, αφορά το σύζυγό της, και ειδικότερα την αποζημίωση που έλαβε για τη συμμετοχή του στις αυτοδιοικητικές εκλογές του Μαΐου 2014 και συγκεκριμένα το διορισμό του ως δικαστικού αντιπροσώπου στο εκλογικό τμήμα του Δήμου

Προς επίρρωση του ισχυρισμού της, η προσφεύγουσα προσκομίζει:

Α) το διορισμό του συζύγου της, ως δικαστικού αντιπροσώπου, στο εκλογικό τμήμα, του 1^{ου} εκλογικού διαμερίσματος, της Δημοτικής Ενότητας (εκτύπωση από τη σελίδα www.dsnet.gr/diorismoι.asp) και

Β) εκτύπωση από τη σελίδα της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών, ειδική αποζημίωση εκλογών 2014, από την οποία προκύπτει η αίτηση που κατέθεσε ο σύζυγος της προσφεύγουσας,, προκειμένου να του καταβληθεί, στον υπό κρίση τραπεζικό λογαριασμό, η ειδική αποζημίωση ως διορισμένος δικαστικός αντιπρόσωπος της δικαστικής αρχής εντός του νομού.

Επειδή, από τα προσκομισθέντα, σε συνδυασμό με την αιτιολογία της επίμαχης κατάθεσης (μισθ. Ειδική εκλογική) προκύπτει ότι αυτή αφορά την εκλογική αποζημίωση του συζύγου της προσφεύγουσας, ο οποίος είναι συνδικαιούχος στον υπό κρίση τραπεζικό λογαριασμό της τράπεζας ALPHA BANK, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται αποδεκτός

Ως προς τον έκτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το εμβαδόν της κατοικίας της, δεν είναι 125τμ όπως προκύπτει από το συμβόλαιο ιδιοκτησίας της, αλλά 109,53τμ σύμφωνα με το προσκομιζόμενο περίγραμμα κατόψεως (χρόνος μελέτης Φεβρουάριος 2020) του μηχανικού
..... Επιπλέον, με βάση το προαναφερθέν περίγραμμα κατόψεως, η προσφεύγουσα τροποποίησε τα τετραγωνικά του ακινήτου της στο έντυπο Ε9 (δήλωση στοιχείων ακινήτων) των ετών 2012, 2013, 2014 και 2015, ήτοι μείωσε τα τετραγωνικά της οικίας της, από 125τμ (όπως αναγράφεται στο συμβόλαιο κτήσης) σε 109,53τμ.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 του Ν 3427/2005 *“Για τη συμπλήρωση της δήλωσης στοιχείων ακινήτων λαμβάνεται υπόψη η πραγματική κατάσταση του ακινήτου. Η πραγματική κατάσταση του ακινήτου προκύπτει από την οριστική εγγραφή στο κτηματολογικό γραφείο. Αν δεν υπάρχει οριστική εγγραφή, λαμβάνονται υπόψη τα στοιχεία του ακινήτου, όπως προκύπτουν από τον τίτλο κτήσης. Αν δεν υπάρχει τίτλος κτήσης, λαμβάνονται υπόψη τα στοιχεία της πραγματικής κατάστασης του ακινήτου. Αν η πραγματική επιφάνεια του ακινήτου υπερβαίνει αυτή που αναγράφεται στην οριστική εγγραφή στο κτηματολογικό γραφείο ή στον τίτλο κτήσης ή στην άδεια οικοδομής ή έχει γίνει αλλαγή της χρήσης του ακινήτου, λαμβάνεται υπόψη η πραγματική επιφάνεια και η πραγματική χρήση του ακινήτου.*”.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα προσκομίζει το υπ’ αριθμ...../21-10-2002 συμβόλαιο αγοραπωλησίας του υπό κρίση ακινήτου, του συμβολαιογράφου
..... Στο εν λόγω συμβόλαιο και ειδικότερα στο δεύτερο φύλλο αυτού, περιγράφεται το διαμέρισμα της προσφεύγουσας και το εμβαδόν αυτού ορίζεται ρητά σε 125τμ.

Επειδή, το προαναφερθέν συμβόλαιο αγοραπωλησίας αποτελεί τον μοναδικό τίτλο κτήσης για την προσφεύγουσα, από τον οποίο λαμβάνονται τα στοιχεία του ακινήτου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον έβδομο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με τα άρθρα 15 και 17 του Ν 2238/1994, ως ίσχυαν για τα οικονομικά έτη 2013 και 2014 *“15. Το συνολικό εισόδημα προσδιορίζεται, κατ' εξαίρεση, με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογουμένου και των προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν,*

όταν το συνολικό ποσό των δαπανών που προσδιορίζεται κατά τα επόμενα άρθρα είναι ανώτερο από το συνολικό καθαρό εισόδημα των κατηγοριών Α' έως Ζ'. Το εισόδημα που υπόκειται σε φόρο στην περίπτωση αυτή προσδιορίζεται κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 19.

17. Ως ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:

..... στ) Απόσβεση δανείων ή πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής". Στο ποσό της δαπάνης αυτής περιλαμβάνεται και το ποσό των οικείων τόκων στους οποίους περιλαμβάνονται και οι τυχόν τόκοι υπερημερίας."

Επειδή, στα άρθρα 30 και 34 του Ν 4172/2013, ως ίσχυε για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015, ορίζεται ότι "30. Εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας

1. Ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το τεκμαρτό εισόδημα του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημα του. Σε αυτή την περίπτωση στο φορολογητέο εισόδημα προστίθεται η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος και αυτή φορολογείται, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 34."

32. Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων

Ως ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:

..... στ) Απόσβεση δανείων ή πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής. Στο ποσό της δαπάνης αυτής περιλαμβάνεται και το ποσό των οικείων τόκων, στους οποίους περιλαμβάνονται και οι τυχόν τόκοι υπερημερίας."

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η τοκοχρεωλυτική δόση του δανείου της αποπληρωνόταν αποκλειστικά από τα εισοδήματα της μητέρας της.

Επειδή, ωστόσο, το εν λόγω δάνειο αφορά αποκλειστικά την προσφεύγουσα και εκταμιεύθηκε για την απόκτηση ακινήτου, του οποίου μοναδικός ιδιοκτήτης είναι η προσφεύγουσα, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, το ποσό που αποδόθηκε κατά τα ελεγχόμενα έτη για την τοκοχρεωλυτική απόσβεση του δανείου της, αποτελεί δική της ετήσια δαπάνη και χρησιμοποιήθηκε για τον προσδιορισμό του συνολικού της εισοδήματος. Περαιτέρω, δεν προσκομίζεται δήλωση άτυπης δωρεάς χρημάτων προς απόδειξη του ισχυρισμού της.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον όγδοο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα ελέγχθηκε και φορολογήθηκε ως επιχείρηση με όλες τις δυσμενείς συνέπειες που αυτό επιφέρει.

Επειδή, από τον έλεγχο των τραπεζικών της λογαριασμών, για τα οικονομικά έτη 2013 και 2014 και για το φορολογικό έτος 2014 προέκυψαν ποσά, των οποίων δεν αποδείχθηκε η πραγματική πηγή ή η αιτία προέλευσης. Οι υπό κρίση πρωτογενείς καταθέσεις συνιστούν προσαύξηση περιουσίας από αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία και εμπίπτουν, για τα οικονομικά έτη 2013 και 2014 στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν 2238/1994 και λογίζονται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών για τις ανάγκες μόνο της φορολόγησης αυτών. Για τα εισοδηματά της, που προέρχονται από την εργασία της ως μισθωτή, φορολογήθηκε με τις διατάξεις που ίσχυαν για τα εισοδήματα από μισθωτή εργασία, συνεπώς ο ισχυρισμός της απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Κατόπιν των ανωτέρω, τα ποσά των πρωτογενών καταθέσεων που δεν δικαιολογήθηκαν διαμορφώνονται ως εξής:

	Αριθμός Λογαριασμού	Δικαιούχοι	Ποσά καταθέσεων που δικαιολογήθηκαν	Ποσά καταθέσεων που δεν δικαιολογήθηκαν	Προσαύξηση Περιουσίας
	GR.....	2		1.100,00	550,00
	GR.....	2	175,00		
	ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2012			1.100,00	550,00
	GR.....	2		500,00	250,00
	GR.....	2		50,00	25,00
	ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2013			550,00	275,00
	GR.....	2	350,00		
	GR.....	2	810,00		
	ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2014			1.160,00	0,00
	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ			2.810,00	1.000,00

Σε συνδυασμό με τα εισοδήματα από μισθωτή εργασία, σύμφωνα με τις βεβαιώσεις αποδοχών των ετών 2012, 2013, 2014 κι 2015, το συνολικό φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας διαμορφώνεται ως εξής:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Ελέγχου			
	Οικ. Έτος 2013	Οικ. Έτος 2014	Φορολογικό έτος 2014	Φορολογικό έτος 2015
Μισθωτή εργασία	14.760,53	14.337,31	14.333,52	15.397,05
Προσαύξηση Περιουσίας κατά τα αρ. 48 ν.2238/94 και 21 ν.4172/13	550,00	275,00	0,00	0,00
Συνολικό εισόδημα	15.310,53	14.612,31	14.333,52	15.397,05
Γενικό Σύνολο Αντικειμενικών Δαπανών	17.770,60	17.425,52	17.378,58	17.366,08
Προστιθέμενη Διαφορά Τεκμηρίων	2.460,07	2.813,21	3.045,06	1.969,03
Φορογητέο Εισόδημα	17.770,60	17.425,52	17.378,58	17.366,08

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της από 09-04-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, της του με ΑΦΜ:.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση:

- Υπ' αριθμ...../11-03-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013

Οικονομικό έτος 2013 Διαχειριστική περίοδος 01/01/2012 - 31/12/2012	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ- ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα		17.770,60	17.770,60	17.770,60
Χρεωστικό ποσό		1.086,07	1.086,07	1.086,07
Προκαταβολή φόρου				
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		13,70	13,70	13,70
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας		1.137,66	1.137,66	1.137,66
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή		2.237,43	2.237,43	2.237,43

- Υπ' αριθμ...../11-03-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014

Οικονομικό έτος 2014 Διαχειριστική περίοδος 01/01/2013 - 31/12/2013	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ- ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα		17.425,52	17.425,52	17.425,52
Χρεωστικό ποσό		1.551,11	1.551,11	1.551,11
Προκαταβολή φόρου				
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης				
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας		1.624,79	1.624,79	1.624,79
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή		3.175,90	3.175,90	3.175,90

- Υπ' αριθμ...../11-03-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014

Φορολογικό έτος 2014 Φορολογική περίοδος 01/01/2014 - 31/12/2014	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ- ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα		17.958,58	17.378,58	17.378,58
Χρεωστικό ποσό		1.212,89	1.021,49	1.021,49
Προκαταβολή φόρου				
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		4,41	-1,38	-1,38
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ν. 4174/2013		606,45	510,75	510,75
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή		1.823,75	1.530,86	1.530,86

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

- Υπ' αριθμ...../11-03-2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015

Φορολογικό έτος 2015 Φορολογική περίοδος 01/01/2015 - 31/12/2015	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ- ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα		17.366,08	17.366,08	17.366,08
Χρεωστικό ποσό		432,35	432,35	432,35
Προκαταβολή φόρου				
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης		50,64	50,64	50,64
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ν. 4174/2013		216,18	216,18	216,18
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή		699,17	699,17	699,17

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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