



ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 13/05/2019

Αριθμός απόφασης: 1412

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

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

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 11/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά: α) της υπ' αριθμ. /12-12-2018 πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, β) της υπ' αριθμ. /12-12-2018 πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης

της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, γ) της υπ' αριθμ./12-12-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2013, δ) της υπ' αριθμ./12-12-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2014, ε) της υπ' αριθμ./12-12-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2014 και στ) της υπ' αριθμ./12-12-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./12-12-2018 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, β) την υπ' αριθμ./12-12-2018 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, γ) την υπ' αριθμ./12-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2013, δ) την υπ' αριθμ./12-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2014, ε) την υπ' αριθμ./12-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2014 και στ) την υπ' αριθμ./12-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 12/12/2018 οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ./12-12-2018 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012-31/12/2012 πρόστιμο συνολικού ποσού **2.382,72 ευρώ** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. στ' και ζ' του ν. 4337/2015. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων κατά την παραπάνω διαχειριστική περίοδο δεν εξέδωσε τα κάτωθι παραστατικά στοιχεία, κατά παράβαση των άρθρων 11, 12, 13, 13^α, 14 και 15 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) και του άρθρου 13 παρ. 1 του ν. 4174/2013:

A/A	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	ΚΑΘΑΡΟ ΠΟΣΟ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ
1		2.093,50	481,50	2.575,00
2		6.504,07	1.495,93	8.000,00
3		406,50	93,50	500,00
ΣΥΝΟΛΑ		9.004,07	2.070,93	11.075,00

β) Με την υπ' αριθμ./12-12-2018 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013 πρόστιμο συνολικού ποσού **466,66 ευρώ** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν. 4337/2015. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων κατά την παραπάνω διαχειριστική περίοδο δεν εξέδωσε τα κάτωθι παραστατικά στοιχεία, κατά παράβαση των άρθρων 6, 7 και 8 του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) και του άρθρου 13 παρ. 1 του ν.4174/2013:

A/A	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	ΚΑΘΑΡΟ ΠΟΣΟ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ
1		406,50	93,50	500,00
2		406,50	93,50	500,00
ΣΥΝΟΛΑ		813,00	187,00	1.000,00

γ) Με την υπ' αριθμ./12-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2013 καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 853,76 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 800,83 ευρώ πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 139,99 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **1.794,58 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994 και του άρθρου 49 του ν.4509/2017.

δ) Με την υπ' αριθμ./12-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2014, δεν προέκυψαν διαφορές μεταξύ του ελέγχου και της δήλωσης του προσφεύγοντος, συνεπώς δεν καταλογίστηκε φόρος σε βάρος του.

ε) Με την υπ' αριθμ./12-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2014, δεν προέκυψαν διαφορές μεταξύ του ελέγχου και της δήλωσης του προσφεύγοντος, συνεπώς δεν καταλογίστηκε φόρος σε βάρος του, ενώ σύμφωνα με την έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών η εν λόγω πράξη ουδέποτε κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα.

στ) Με την υπ' αριθμ./12-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 2.369,98 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 2.223,04 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **4.593,02 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 2859/2000 και του άρθρου 49 του ν. 4509/2017.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία των από 12/12/2018 εκθέσεων ελέγχου Κ.Β.Σ. και Κ.Φ.Α.Σ., μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΙΓ'

Αθηνών, οι οποίες συντάχθηκαν βάσει της υπ' αριθμ./14-11-2017 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της ως άνω Δ.Ο.Υ., κατόπιν της με αριθμ. πρωτ. Α.Β.Μ.:Ε.Ο.Ε./2015 Παραγγελίας του κ. Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος και του σχετικού φακέλου δικογραφίας για τον προσφεύγοντα, προκειμένου να διενεργηθεί περαιτέρω προκαταρκτική εξέταση προς διακρίβωση τέλεσης αδικήματος φοροδιαφυγής και νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματική δραστηριότητα (ν. 2523/1997, ν. 3691/2008). Στα πλαίσια του παραπάνω ελέγχου, η Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, λαμβάνοντας υπόψη: 1) τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών, όπως απεικονίζονται στο Ειδικό λογισμικό αυτοματοποιημένου ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, καθώς και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών στο Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών, 2) το με αριθμ. πρωτ./18-07-2018 Υπόμνημα που υπέβαλε ο προσφεύγων και 3) το βιβλίο εσόδων εξόδων, καθώς και τα παραστατικά εσόδων και δαπανών για τις διαχειριστικές περιόδους 2012-2015, διαπίστωσε τις παραβάσεις που παρουσιάζονται στους παραπάνω πίνακες για μη έκδοση φορολογικών στοιχείων, θεωρώντας ότι οι παρακάτω κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών αφορούν είσπραξη εκ μέρους πελατών (και όχι πρωτογενείς-αδιευκρίνιστες καταθέσεις) για τις οποίες όφειλε να εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, και προχώρησε στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων προσδιορισμού προστίμου.

A/A	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης
1			Καταθετικός	9/1/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	2.575,00
13			Καταθετικός	30/4/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	8.000,00
20			Καταθετικός	8/10/2012	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	500,00
21			Καταθετικός	15/2/2013	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	500,00
23			Καταθετικός	20/6/2013	Άμεση μεταφορά μεταξύ λογ/σμων	.....	500,00
ΣΥΝΟΛΟ							12.075,00

Επιπλέον, λόγω των παραπάνω παραβάσεων, για το οικονομικό έτος 2013 έκρινε τα βιβλία ανακριβή και προσδιόρισε τα αποτελέσματα εξωλογιστικά, εφαρμόζοντας στα προσδιορισθέντα ακαθάριστα έσοδα τον προβλεπόμενο ΜΣΚΚ, προσαυξημένο κατά 40%, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 32 ν. 2238/94, ο οποίος όμως δεν μπορεί να είναι διπλάσιος από τον οικείο συντελεστή του πίνακα, και προέβη στον καταλογισμό του φόρου με τις προβλεπόμενες προσαυξήσεις. Για το οικονομικό έτος 2014 ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη τις παραπάνω παραβάσεις για μη έκδοση φορολογικών στοιχείων, προσδιόρισε τα αποτελέσματα προσθέτοντας την αποκρυβείσα αξία στα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων του προσφεύγοντος καθόσον όμως προέκυψε ζημιά δεν καταλογίστηκε φόρος εισοδήματος για το έτος αυτό. Τέλος για τις

διαχειριστικές περιόδους 01/01/2012-31/12/2012 και 01/01/2013-31/12/2013 με βάση τις καταθέσεις για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί Α.Π.Υ. ο έλεγχος προσδιόρισε τον οφειλόμενο Φ.Π.Α. μετά των προσαυξήσεων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις και να αναγνωριστούν ως ορθές και αληθείς οι δηλώσεις του των χρήσεων 2012, 2013 και 2014, ισχυριζόμενος ότι οι προσβαλλόμενες εκθέσεις και πράξεις εξεδόθησαν στην απολύτως εσφαλμένη κρίση του ελέγχου σε σχέση με τις κινήσεις των τραπεζικών του λογαριασμών, τις οποίες, εντελώς αδικαιολόγητα και ατεκμηρίωτα, ο έλεγχος θεώρησε ως μη νόμιμες. Συγκεκριμένα ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι:

- Η πρώτη κίνηση που αφορά το λογαριασμό ποσού 2.575,00 ευρώ αφορά κατάθεση εκ μέρους της εταιρίας Το ποσό αυτό ήτο προκαταβολή διά την εκτέλεση έργου το οποίο δεν πραγματοποιήθηκε. Ο έλεγχος δεν έλαβε υπ όψιν του ακριβώς την ματαίωση του έργου, η οποία προκύπτει από τα λογιστικά βιβλία της
- Η δεύτερη κίνηση που αφορά το λογαριασμό ποσού 8.000,00 ευρώ αφορά επιστροφή τμήματος χρημάτων με τα οποία είχε διευκολύνει τον, από τεσσαρακονταετίας, φίλο του κο , γεγονός πολύ συνηθισμένο στην εργασία τους ως εργολάβων - μελετητών δημοσίων έργων. Ο έλεγχος όφειλε να ερευνήσει τις οποιεσδήποτε επαγγελματικές – συναλλακτικές σχέσεις του με τον κ. και εάν διαπίστωνε οποιαδήποτε παραγωγή έργου η σύμπραξη σε έργο, η αγοραπωλησία προϊόντος κ.λ.π. και εάν πράγματι είχε διαπιστωθεί τέτοια δοσοληψία, τότε και μόνο τότε θα μπορούσε να θεωρηθεί τεκμηριωμένος ο έλεγχος.
- Οι υπόλοιπες τρεις κινήσεις ποσού 500,00 ευρώ αφορούν ομοίως βραχύτατες διευκολύνσεις σε αυτόν από μέρους φιλικών προσώπων, ακριβώς διότι λόγω της φύσεως της εργασίας του εμφανίζεται αρκετά τακτικά έλλειψη ρευστότητας. Και ως προς τις κινήσεις αυτές ο έλεγχος δεν επιτέλεσε το αυτονόητο καθήκον του να ερευνήσει μέσω των καταθετών την οποιαδήποτε συναλλακτική σχέση υποθέτει ότι είχε με τους συγκεκριμένους καταθέτες χωρίς να την κατονομάζει και πολύ περισσότερο χωρίς να την τεκμηριώνει.
- Σχετικά με την κίνηση που αφορά το λογαριασμό ποσού 500,00 ευρώ, πρόκειται για ανάληψη προερχόμενη από μεταφορά οικογενειακού του λογαριασμού, δηλαδή λογαριασμού της θυγατέρας του και της συζύγου του. Το απλό αυτό καθημερινό γεγονός μεταξύ μελών της ίδιας οικογένειας ο έλεγχος θεωρεί ως πρωτογενή αδιευκρίνιστη κατάθεση, χωρίς καμία δικαιολογία.
- Γενικώς, οι ατεκμηρίωτοι ισχυρισμοί και κρίσεις του ελέγχου βασίζονται στην εσφαλμένη αντίληψη των ελεγκτικών οργάνων ότι το βάρος της αποδείξεως, δηλαδή του ότι δεν παρανομεί, φέρει ο φορολογούμενος πολίτης, ενώ κατά νόμο το βάρος της αποδείξεως το στοιχείων που συγκροτούν την παράβαση, φέρει η φορολογική Αρχή. Προς επίρρωση των ανωτέρω αναφέρεται και στην υπ' αριθμ.1895/2018 απόφαση του Σ.Τ.Ε.

Επειδή η υπ' αριθμ./12-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2014, και η υπ' αριθμ./12-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2014, απαραδέκτως προσβάλλονται από τον προσφεύγοντα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, καθώς με την πρώτη δεν προέκυψαν διαφορές μεταξύ του ελέγχου και της δήλωσης του προσφεύγοντος, συνεπώς δεν καταλογίστηκε φόρος σε βάρος του, ενώ η δεύτερη ουδέποτε κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα.

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 12 παρ. 1 και 14 του Π.Δ. 186/1992:**

«1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματος τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο.

.....

14. Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση.....

Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία.»

Επειδή στις διατάξεις του **άρθρου 48 παρ. 1 και 3 του ν.2238/1994** ορίζεται:

«1. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών είναι οι αμοιβές από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος του ιατρού, οδοντιάτρου, κτηνιάτρου, φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μαίας, δικηγόρου, δικολάβου, συμβολαιογράφου, άμισθου υποθηκοφύλακα, δικαστικού επιμελητή, αρχιτέκτονα, μηχανικού, τοπογράφου, χημικού, γεωπόνου, γεωλόγου, δασολόγου, ωκεανογράφου, σχεδιαστή, δημοσιογράφου, συγγραφέα, διερμηνέα, ξεναγού, μεταφραστή, καθηγητή ή δασκάλου, καλλιτέχνη γλύπτη ή ζωγράφου ή σκιτσογράφου ή χαράκτη, ηθοποιού, εκτελεστή μουσικών έργων ή μουσουργού, καλλιτεχνών των κέντρων διασκέδασης, χορευτή, χορογράφου, σκηνοθέτη, σκηνογράφου, ενδυματολόγου, διακοσμητή, οικονομολόγου, αναλυτή, προγραμματιστή, ερευνητή ή συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη, αναλογιστή, κοινωνιολόγου, κοινωνικού λειτουργού και εμπειρογνώμονα.

.....

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 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.

.....

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.

.....»

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 υπάρξει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:

.....

5.4.....Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή

αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.».

Επειδή σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 886/2016 απόφαση του Β' Τμήματος του ΣτΕ:

«Η φορολογική Διοίκηση φέρει, καταρχήν, το βάρος απόδειξης των στοιχείων που συγκροτούν παράβαση της προβλεπόμενης από τον Κ.Β.Σ. υποχρέωσης ελεύθερου επαγγελματία για έκδοση απόδειξης παροχής υπηρεσιών. Σε υπόθεση όπως η επίδικη (που τέτοια παράβαση, όπως προκύπτει από τα εκτιθέμενα κατωτέρω στη σκέψη 8, αποδίδεται αφού λαμβάνεται υπόψη το ποσό που ανευρίσκεται σε τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου επιτηδευματία και σε σχέση με το οποίο δεν έχει εκδοθεί από αυτόν φορολογικό στοιχείο), η φορολογική αρχή πρέπει, ιδίως, να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο (ακόμα και με έμμεσες αποδείξεις: πρβλ. ΣτΕ 2136/2012), ότι ο επιτηδευματίας εισέπραξε το επίμαχο ποσό ως αμοιβή για την παροχή υπηρεσιών, στο πλαίσιο της επαγγελματικής του δραστηριότητας. Ωστόσο, η φορολογική αρχή δεν ανταποκρίνεται στο εν λόγω βάρος της σε περίπτωση, όπως η επίδικη (βλ. κατωτέρω, στις σκέψεις 8 και 9), που δεν προβαίνει στην κατά τα ανωτέρω (τεκμηριωμένη) κρίση, αλλά απλώς θεωρεί ότι πρόκειται για περιουσιακή προσαύξηση άγνωστης προέλευσης (επομένως, δυνάμενη να προέρχεται και από πηγή ή αιτία μη αναγόμενη στην άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος) και, συνακόλουθα, βάσει των ανωτέρω διατάξεων του άρθρου 48 παρ. 3 του ΚΦΕ, για εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών».

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με την πρόσφατη υπ' αριθμ. 1895/2018 απόφαση του Β' Τμήματος του ΣτΕ:

«9. Επειδή, κατά την έννοια των διατάξεων [των άρθρων 2 (παρ. 1), 13 (παρ. 1, 2 και 3) και 30 (παρ. 4) του Κ.Β.Σ. και του άρθρου 5 του ν. 2523/1997], η φορολογική Διοίκηση φέρει, καταρχήν, το βάρος απόδειξης των στοιχείων που συγκροτούν παράβαση της προβλεπόμενης από τον Κ.Β.Σ. υποχρέωσης ελεύθερου επαγγελματία για έκδοση απόδειξης παροχής υπηρεσιών (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005, 3111/1996, 3325/1986 κ.ά.). Σε υπόθεση όπως η επίδικη (που τέτοια παράβαση, όπως προκύπτει από τα εκτιθέμενα κατωτέρω στη σκέψη 11, αποδίδεται αφού λαμβάνεται υπόψη το ποσό που ανευρίσκεται σε τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου επιτηδευματία και σε σχέση με το οποίο δεν έχει εκδοθεί από αυτόν φορολογικό στοιχείο), η φορολογική αρχή πρέπει, ιδίως, να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο (ακόμα και με έμμεσες αποδείξεις: πρβλ. ΣτΕ 2136/2012), ότι ο επιτηδευματίας εισέπραξε το επίμαχο ποσό ως αμοιβή για την παροχή υπηρεσιών, στο πλαίσιο της επαγγελματικής του δραστηριότητας. Ωστόσο, η φορολογική αρχή δεν ανταποκρίνεται στο εν λόγω βάρος της σε περίπτωση, που δεν προβαίνει στην κατά τα ανωτέρω (τεκμηριωμένη) κρίση, αλλά απλώς θεωρεί ότι πρόκειται για περιουσιακή προσαύξηση άγνωστης προέλευσης (επομένως, δυνάμενη να προέρχεται και από πηγή ή αιτία μη αναγόμενη στην άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος) και, συνακόλουθα, βάσει των ανωτέρω διατάξεων του άρθρου 48 παρ. 3 του ΚΦΕ, για εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών. Και τούτο, διότι οι τελευταίες αυτές διατάξεις, εντασσόμενες

στη νομοθεσία περί φορολογίας εισοδήματος (και όχι περί φορολογικών στοιχείων), στο μέτρο που προβλέπουν ότι εισόδημα άγνωστης πηγής ή αιτίας λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών, απλώς υπάγουν, κατά πλάσμα δικαίου και για τις ανάγκες της επιβολής του φόρου εισοδήματος (όχι και για την εφαρμογή του Κ.Β.Σ. ή της νομοθεσίας περί επιβολής κυρώσεων, λόγω παραβίασης των διατάξεών του), το εισόδημα άγνωστης προέλευσης στη φορολογία εισοδήματος από την άσκηση ελευθέρων επαγγελματιών, η υπαγωγή δε αυτή δεν έχει την έννοια ότι το επίμαχο εισόδημα συνιστά πράγματι καρπό της άσκησης ελευθέρου επαγγέλματος, ώστε να επιβάλλεται η υποχρέωση έκδοσης αντίστοιχης απόδειξης παροχής υπηρεσιών, σύμφωνα με το Κ.Β.Σ. (ΣΤΕ 886/2016, 7μελής).....

.....η επίμαχη «αποκρυβείσα» φορολογητέα ύλη ποσού 125.553,58 ευρώ που θεωρήθηκε από τη φορολογική αρχή ως μη δηλωθέν εισόδημα προερχόμενο από την επαγγελματική δραστηριότητα της προσφεύγουσας χωρίς να έχουν εκδοθεί οι αντίστοιχες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών, συνήχθη από το γεγονός ότι οι τραπεζικές της καταθέσεις υπερέβαιναν τα δηλωθέντα εισοδήματά της, χωρίς όμως να ταυτοποιηθεί από τη φορολογική αρχή, η πηγή ή αιτία των επίδικων ποσών τραπεζικών καταθέσεων ως αναγόμενη σε δραστηριότητα της προσφεύγουσας ως ελεύθερου επαγγελματία, κρίνει ότι δεν στοιχειοθετείται η επικαλούμενη από τη φορολογική αρχή απόκρυψη φορολογητέας ύλης από την άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας της προσφεύγουσας και συνεπώς μη νόμιμα της αποδόθηκαν, κατά την ένδικη χρήση, οι παραβάσεις μη έκδοσης αποδείξεων παροχής υπηρεσιών συνολικής αξίας 125.553,58 ευρώ. Συνακόλουθα, μη νόμιμα η φορολογική αρχή θεώρησε, σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ. 4 περ. γ του π.δ/τος 186/1992, τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας ανακριβή εξαιτίας των παραβάσεων αυτών του Κ.Β.Σ. και ως εκ τούτου, καθίσταται μη νόμιμος ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών αυτής, κατά το βασίμως προβαλλόμενο λόγο της προσφυγής.” Από την τελευταία αυτή σκέψη (υπ’ αριθμ. 24) του δικάσαντος Διοικητικού Εφετείου, σε συνδυασμό με τη σκέψη του 7 (στην οποία παραπέμπει η σκέψη 24), προκύπτει (α) ερμηνευτική κρίση του ότι, προκειμένου η φορολογική αρχή να συναγάγει από τραπεζικές καταθέσεις του φορολογούμενου ελεύθερου επαγγελματία, που υπερβαίνουν τα δηλωθέντα εισοδήματά του, την ύπαρξη μη δηλωθέντος εισοδήματός του, προερχόμενου από την επαγγελματική του δραστηριότητα, φέρει το βάρος να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο (ακόμα και με έμμεσες αποδείξεις), ότι η πηγή ή αιτία των επίδικων ποσών τραπεζικών καταθέσεων ανάγεται στη δραστηριότητα του φορολογούμενου ως ελεύθερου επαγγελματία και (β) κρίση του ότι, στην παρούσα υπόθεση, η φορολογική αρχή δεν ανταποκρίθηκε στο ως άνω βάρος της.....»

Επειδή, εν προκειμένω, κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. ΙΓ’ Αθηνών των τραπεζικών καταθέσεων του προσφεύγοντος, σε συνδυασμό με το βιβλίο εσόδων εξόδων της επιχείρησής του και τα παραστατικά εσόδων και δαπανών για τις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους 2012-2015 και τους ισχυρισμούς και τα στοιχεία που προσκόμισε με το με αριθμ. πρωτ./18-07-20183 Υπόμνημά του, διαπιστώθηκε ότι για τις παρακάτω τραπεζικές κινήσεις δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία συνολικού ποσού **12.075,00 ευρώ**, το οποίο αναλύεται ως εξής:

A/A	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης
1			Καταθετικός	9/1/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	2.575,00
13			Καταθετικός	30/4/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	8.000,00
20			Καταθετικός	8/10/2012	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	500,00
21			Καταθετικός	15/2/2013	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	500,00
23			Καταθετικός	20/6/2013	Άμεση μεταφορά μεταξύ λογαριασ	.....	500,00
ΣΥΝΟΛΟ							12.075,00

Επιπλέον, λόγω των παραπάνω παραβάσεων, για το οικονομικό έτος 2013 έκρινε τα βιβλία ανακριβή και προσδιόρισε τα αποτελέσματα εξωλογιστικά, εφαρμόζοντας στα προσδιορισθέντα ακαθάριστα έσοδα τον προβλεπόμενο ΜΣΚΚ, προσαυξημένο κατά 40%, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 32 ν. 2238/94, ο οποίος όμως δεν μπορεί να είναι διπλάσιος από τον οικείο συντελεστή του πίνακα, και προέβη στον καταλογισμό του φόρου με τις προβλεπόμενες προσαυξήσεις. Για το οικονομικό έτος 2014 ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη τις παραπάνω παραβάσεις για μη έκδοση φορολογικών στοιχείων, προσδιόρισε τα αποτελέσματα προσθέτοντας την αποκρουσίσα αξία στα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων του προσφεύγοντος καθόσον όμως προέκυψε ζημιά δεν καταλογίστηκε φόρος εισοδήματος για το έτος αυτό. Τέλος για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2012-31/12/2012 και 01/01/2013-31/12/2013 με βάση τις καταθέσεις για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί Α.Π.Υ. ο έλεγχος προσδιόρισε τον οφειλόμενο Φ.Π.Α. μετά των προσαυξήσεων. (Για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013 έχει εκδοθεί η υπ' αριθμ./12-12-2018 οριστική πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α., για την οποία δεν έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή.)

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η πρώτη κίνηση που αφορά το λογαριασμό ποσού 2.575,00 ευρώ αφορά κατάθεση εκ μέρους της εταιρίας, το οποίο ήταν προκαταβολή για την εκτέλεση έργου το οποίο δεν πραγματοποιήθηκε. Ωστόσο ο προσφεύγων δεν προσκομίζει επαρκή στοιχεία που να αποδεικνύουν, αφενός ότι τα χρήματα αυτά αφορούν προκαταβολή, και όχι μέρος αμοιβής για παρασχεθείσες υπηρεσίες, και αφετέρου την επιστροφή των χρημάτων αυτών από τον προσφεύγοντα στην εν λόγω εταιρεία. Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη υποχρέωσής του να εκδώσει φορολογικό στοιχείο προς την εταιρεία συνολικού ποσού 2.575,00 ευρώ (2.093,50 ευρώ + Φ.Π.Α.) απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή όσον αφορά τις υπόλοιπες τέσσερις τραπεζικές κινήσεις, για τις οποίες ο έλεγχος θεώρησε ότι δεν εκδόθηκαν φορολογικά στοιχεία, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η πρώτη από

αυτές, ποσού 8.000,00 ευρώ, αφορά επιστροφή τμήματος χρημάτων με τα οποία είχε διευκολύνει τον, από τεσσαρακονταετίας, φίλο του κοκαι οι υπόλοιπες, ποσού 500,00 ευρώ, αφορούν βραχύτατες διευκολύνσεις σε αυτόν από μέρους φιλικών προσώπων, καθώς λόγω της φύσεως της εργασίας του εμφανίζεται αρκετά τακτικά έλλειψη ρευστότητας.

Επειδή οι παραπάνω ισχυρισμοί του προσφεύγοντος δεν μπορούν να γίνουν αποδεκτοί, καθώς δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας, ούτε και μπορεί να αποδειχθεί από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών από τις οποίες να προκύπτει δόση ή ολική επιστροφή χρημάτων).

Επειδή, για τις τέσσερις ως άνω τραπεζικές κινήσεις, συνολικού ποσού 8.500,00 ευρώ για τη χρήση 2012 και 1.000,00 ευρώ για τη χρήση 2013, καταλογίστηκαν πρόστιμα σε βάρος του προσφεύγοντος, διότι, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της από 12/12/2018 οικείας έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, ο προσφεύγων είχε υποπέσει σε παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για παρεχόμενες υπηρεσίες. Επιπλέον με τις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. της χρήσης 2012 επαναπροσδιορίστηκαν εξωλογιστικώς τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη και οι φορολογητέες εκροές του προσφεύγοντος από την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματός του, λόγω του ότι η φορολογική αρχή έκρινε τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησής του ανακριβή για τη χρήση 2012, διότι σύμφωνα με τα προαναφερθέντα, είχε υποπέσει σε παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για παρεχόμενες υπηρεσίες. Ωστόσο, αντίθετα με το σκεπτικό των υπ' αριθμ. 886/2016 και 1895/2018 αποφάσεων του ΣτΕ, η επίμαχη «αποκρυβείσα» φορολογητέα ύλη συνολικού ποσού 9.500,00 ευρώ που θεωρήθηκε από τη φορολογική αρχή ως μη δηλωθέν εισόδημα προερχόμενο από την επαγγελματική δραστηριότητα του προσφεύγοντος χωρίς να έχουν εκδοθεί οι αντίστοιχες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών, συνήχθη από το γεγονός ότι οι εν λόγω τραπεζικές πιστώσεις δε δικαιολογήθηκαν από αυτόν, χωρίς να ταυτοποιηθεί από τη φορολογική αρχή με τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο η πηγή ή αιτία των επίδικων ποσών τραπεζικών καταθέσεων ως αναγόμενη σε δραστηριότητα του προσφεύγοντος ως ελεύθερου επαγγελματία. Συνεπώς δε στοιχειοθετείται η επικαλούμενη από τη φορολογική αρχή απόκρυψη φορολογητέας ύλης από την άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος και συνεπώς μη νόμιμα του αποδόθηκαν, κατά τις κρινόμενες χρήσεις 2012-2013, οι παραβάσεις μη έκδοσης αποδείξεων παροχής υπηρεσιών συνολικής αξίας 9.500,00 ευρώ. Συνακόλουθα, μη νόμιμα η φορολογική αρχή θεώρησε, σύμφωνα με το άρθρο 30 του Π.Δ. 186/1992, τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος για τη χρήση 2012 ανακριβή εξαιτίας των παραβάσεων αυτών του Κ.Β.Σ. και ως εκ τούτου, καθίσταται μη νόμιμος ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών.

Επειδή, ωστόσο, οι ως άνω τραπεζικές κινήσεις, συνολικού ποσού 8.500,00 ευρώ για τη χρήση 2012 και 1.000,00 ευρώ για τη χρήση 2013 (συνολικό ποσό 9.500,00 ευρώ), θα πρέπει να λογισθούν και να φορολογηθούν ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του προσφεύγοντος, κατ' εφαρμογή της διατάξεως του άρθρου 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994 και να προστεθούν στο φορολογητέο εισόδημά του για τις κρινόμενες χρήσεις. Και αυτό διότι ο προσφεύγων, αν και του

δόθηκε η δυνατότητα ενώπιον του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών και εν συνεχεία ενώπιον της Υπηρεσίας μας, να παράσχει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολογήσεως των παραπάνω τραπεζικών καταθέσεων, δεν αντεπεξήλθε πλήρως στην υποχρέωσή του να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες και εν γένει αδυνατεί να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών. Συνεπώς τα επίμαχα ποσά ως άνω ποσά θα πρέπει να θεωρηθούν ότι συνιστούν προσαύξηση της περιουσίας του και εν γένει φορολογητέο εισόδημά του κατά την έννοια της διάταξης του άρθρου 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι σχετικά με την κίνηση που αφορά το λογαριασμό ποσού 500,00 ευρώ, αδικαιολόγητα ο έλεγχος τη θεωρεί ως πρωτογενή αδιευκρίνιστη κατάθεση, καθώς πρόκειται για ανάληψη προερχόμενη από μεταφορά οικογενειακού του λογαριασμού, δηλαδή λογαριασμού της θυγατέρας του και της συζύγου του. Ωστόσο ο ισχυρισμός αυτός αλυσίτελως προβάλλεται από τον προσφεύγοντα, καθώς σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών το παραπάνω ποσό δεν του καταλογίστηκε τελικώς ως προσαύξηση της περιουσίας του.

Επειδή συνεπώς, με βάση όλα τα παραπάνω, ο προσφεύγων δεν εξέδωσε κατά τη χρήση 2012 το κάτωθι φορολογικό στοιχείο:

A/A	ΜΗ ΕΚΔΟΣΗ	ΚΑΘΑΡΟ ΠΟΣΟ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ
1		2.093,50	481,50	2.575,00

ενώ το εισόδημα προερχόμενο από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή και αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 προσδιορίζεται για τις χρήσεις 2012 και 2013 στο συνολικό ποσό των **9.500,00 ευρώ**, το οποίο αναλύεται ως κάτωθι:

A/A	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπεζής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης
13			Καταθετικός	30/4/2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	.....	8.000,00
20			Καταθετικός	8/10/2012	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	500,00
21			Καταθετικός	15/2/2013	ΣΥΜΨΗΦ/ΚΗ ΕΓΓΡΑΦΗ	.....	500,00
23			Καταθετικός	20/6/2013	Άμεση μεταφορά μεταξύ λογαριασ	.....	500,00
ΣΥΝΟΛΟ							9.500,00

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 2 και 4 του Π.Δ. 186/92 ορίζεται:

«2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3, 4, 6 και 7.

.....

4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α),

γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία,

.....

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ' και θ' της παραγράφου αυτής.....».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η διαπιστωθείσα παράβαση της μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου από τον προσφεύγοντα προς την εταιρεία καθαρού ποσού 2.093,50 ευρώ + 481,50 ευρώ Φ.Π.Α. στη χρήση 2012 είναι μεγάλης έκτασης και επηρεάζει σημαντικά τα αποτελέσματα της επιχείρησής του, καθώς η αποκρυβείσα αξία αποτελεί το 29% των δηλωθέντων ακαθάριστων εσόδων της και συνεπώς επηρεάζει σημαντικά τα οικονομικά δεδομένα της (ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη). Ως εκ τούτου τα βιβλία του προσφεύγοντος κρίνονται ανακριβή για τη χρήση 2012 βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 παρ. 4 περ. γ του Π.Δ.186/92 και τα ακαθάριστα έσοδα και οι φορολογητέες εκροές προσδιορίζονται εξωλογιστικά κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 32 και 50 του ν. 2238/1994 και 48 παρ. 3 του ν. 2859/2000 ως κάτωθι:

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΧΡΗΣΗΣ 2012		
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	7.256,90	7.256,90
ΠΛΕΟΝ ΑΠΟΚΡΥΒΕΝΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	9.004,07	2.093,50
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	16.260,97	9.350,40
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ 8%	1.300,88	748,03
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	17.561,85	10.098,43
ΜΣΚΚ	38,00%	38,00%
ΜΣΚΚ προσαυξημένος κατά 40%	53,20%	53,20%
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΒΑΣΕΙ ΕΞΩΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ	9.342,90	5.372,37
ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΘΕΝΤΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		

ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΒΙΒΛΙΩΝ	-3.585,01	-3.585,01
ΠΛΕΟΝ ΑΠΟΚΡΥΒΕΝΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ	9.004,07	2.093,50
ΣΥΝΟΛΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ	5.419,06	-1.491,51
ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΣΚΚ	33,33%	-15,95%
ΤΕΛΙΚΟΣ ΣΚΚ ΕΞΩΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ	53,20%	53,20%
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ ΑΝΩΤΑΤΟΥ ΟΡΙΟΥ ΣΚΚ - ΤΕΛΙΚΑ ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ	17.561,85	10.098,43
ΣΚΚ	53,20%	53,20%
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	9.342,90	5.372,37

Κατόπιν των ανωτέρω, η διαφορά της φορολογητέας ύλης με την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά Δ.Ε.Δ.		Διαφορά
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
Α - Β. Από ακίνητα	4.656,00	4.656,00	4.656,00	4.656,00	4.656,00	4.656,00	0,00
Γ. Από κινητές αξίες							0,00
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις			2.616,02		1.504,27		1.504,27
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							0,00
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες		20.948,09		20.948,09		20.948,09	0,00
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα	1.868,63		6.726,88		3.868,09		1.999,46
Εισόδημα άρθρου 48 παρ. 3					8.500,00		8.500,00
Συνολικό εισόδημα	6.524,63	25.604,09	13.998,90	25.604,09	18.528,36	25.604,09	12.003,73
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	-3.585,01						3.585,01
Υπόλοιπο	2.939,62	25.604,09	13.998,90	25.604,09	18.528,36	25.604,09	15.588,74
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται	0,00						
Άθροισμα	2.939,62	25.604,09	13.998,90	25.604,09	18.528,36	25.604,09	15.588,74
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	2.939,62	25.604,09	13.998,90	25.604,09	18.528,36	25.604,09	15.588,74

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 11/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

- Τη μερική αποδοχή ως προς την υπ' αριθμ./12-12-2018 πράξη επιβολής προστίμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 και την τροποποίηση αυτής.
- Την αποδοχή αυτής ως προς την υπ' αριθμ./12-12-2018 πράξη επιβολής προστίμου διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 και την ακύρωση αυτής.
- Τη μερική αποδοχή αυτής ως προς την υπ' αριθμ./12-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 και την τροποποίηση αυτής.
- Τη μερική αποδοχή αυτής ως προς την υπ' αριθμ./12-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 και την τροποποίηση αυτής
- Την απόρριψη αυτής ως προς την υπ' αριθμ./12-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2014 και την υπ' αριθμ./12-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2014, ως απαράδεκτης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Α) Διαχειριστική περίοδος 01/01/2012-31/12/2012

- Πρόστιμο άρθρου 7 παρ. 3 περ. στ' ν. 4337/2015: **523,38 ευρώ**
- Φορολογία Εισοδήματος

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ 2013 ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ							
	Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)-(1)
Α. ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΚΑΙ ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΕΙ ΚΛΙΜΑΚΑΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	
Του Υπόχρεου: Εισόδημα	2.939,62		13.998,90	1.059,80	18.528,36	2.052,09	2.052,09
Μείωση Φόρου				206,04		206,04	206,04
Υπόλοιπο Φόρου (α)		0,00		853,76		1.846,05	1.846,05
Της Συζύγου: Εισόδημα	25.604,09	3.821,02	25.604,09	3.821,02	25.604,09	3.821,02	0,00
Μείωση Φόρου							0,00
Υπόλοιπο Φόρου (β)		3.821,02		3.821,02		3.821,02	0,00
Β. Συμπληρωματικός φόρος							0,00
Ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα - φόρος (δ)	9.600,00	288,00	9.600,00	288,00	9.600,00	288,00	0,00

Φόρος που αναλογεί		4.109,02		4.962,78		5.955,07	1.846,05
Γ.ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ							
1. φόρος που παρακρατήθηκε							
1(δ) Μισθωτές Υπηρεσίες		2.570,71		2.570,71		2.570,71	0,00
2. φόρος που προκαταβλήθηκε							
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος							
Σύνολο εκπτώσεων		2.570,71		2.570,71		2.570,71	0,00
Μείον Μείωση επιστροφής φόρου							
Υπόλοιπο φόρου		1.538,31		2.392,07		3.384,36	1.846,05
Δ. ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΥ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΝΤΑΙ							
Προκαταβολή Φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος		79,20		79,20		79,20	0,00
Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		288,00		288,00		288,00	0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		57,60		57,60		57,60	0,00
6α.Πρόσθετος φόρος άρθρου 58 ν.4174/2013 50%				426,88		923,03	923,03
6β.Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013(53X 0,73%=38,69%)				373,95		808,57	808,57
10.Εισφορά αλληλεγγύης		209,17		349,16		394,45	185,28
11. Τέλος Επιτηδεύματος		650,00		650,00		650,00	0,00
Σύνολο κεφαλαίου Δ		1.283,97		2.224,79		3.200,84	1.916,87
Σύνολο		2.822,28		4.616,86		6.585,20	3.762,92
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		2.822,28		4.616,86		6.585,20	3.762,92

Σημείωση : Κατά την ως άνω νέα εκκαθάριση με βάση την απόφαση της Δ.Ε.Δ. το ποσό καταλογισμού προσδιορίστηκε σε 3.762,92 ευρώ, το οποίο είναι κατά 1.968,34 ευρώ υψηλότερο

από το καταλογισθέν βάσει ελέγχου (1.794,58 ευρώ). Ωστόσο, κατά γενική αρχή του δικαίου και μη υφισταμένης διάταξης που να ορίζει διαφορετικά, η Υπηρεσία που επιλαμβάνεται ενδικοφανούς προσφυγής δεν μπορεί να εκδώσει απόφαση με την οποία χειροτερεύει η θέση του προσφεύγοντος (βλ. Σ.τ.Ε 424/2006, 4202/1986, 2340/1987), διότι αυτό θα αντέβαινε στην ίδια τη φύση της ενδικοφανούς προσφυγής ως οιονεί ενδίκου βοηθήματος, η άσκηση του οποίου τείνει στην ακύρωση ή έστω επί τα βελτίω τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης και δεν είναι δυνατόν να άγει σε δυσμενέστερο για την προσφεύγουσα καταλογισμό. Ως εκ τούτου, σύμφωνα με την αρχή της μη χειροτέρευσης της θέσης του προσφεύγοντος, το ως άνω ποσό περιορίζεται στο ποσό της υπ' αριθμ./12-12-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (εισοδήματα 01.01.2012 – 31.12.2012).

- Φ.Π.Α.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ Φ.Π.Α.				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	-1		-2	(2)-(1)
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	7.256,90	17.561,23	10.098,43	2.841,53
ΑΞΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	3.050,71	3.050,71	3.050,71	
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	1.669,09	4.039,07	2.322,64	653,55
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	1.843,41	1.669,09	1.843,41	
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	174,32	174,32		
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		2.369,98	479,23	479,23
ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ		2.223,04	449,52	449,52
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		4.593,02	928,75	928,75
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	174,32			

Β) Διαχειριστική περίοδος 01/01/2013-31/12/2013

- Πρόστιμο άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' ν. 4337/2015: **0,00**

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

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