



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 16.7.2020

Αριθμός απόφασης: 1495

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
 - δ. Της ΠΟΛ. 1076/23.4.2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1456/26.4.18)
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Τις διατάξεις 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), όπως τροποποιήθηκε με την Α 1122/2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).
4. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
5. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **30.1.2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου επί της οδού, ΤΚ, κατά των με αρ. &/19 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσης 2013 & φορολογικού έτους 2014, αντίστοιχα, και κατά της αρ./19 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, καθώς και τις από 24.12.19 οικείες εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος & ΦΠΑ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
6. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **30.1.2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 τις με αρ. &/19 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσης 2013 & φορολογικού έτους 2014, αντίστοιχα, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου ύψους 19.691,39 € (πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 20.195,49 € και διαφοράς εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 3.242,43 €) & ύψους 659,79 € (πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 197,94 € και διαφοράς εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 50,75 €), αντίστοιχα.

Με τη με αρ./19 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2014, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου ύψους 342,04 € (πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 102,61 €).

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από 24.12.19 εκθέσεων ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ. Σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου εισοδήματος, διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας εισοδήματος στον προσφεύγοντα (δικηγόρο) για τη χρήση 2013 και το φορολογικό έτος 2014 και διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

«6.3 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ

6.3.1 Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα

.....

Έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος

Τα λογιστικά και φορολογικά κέρδη του ελεγχόμενου προσδιορίστηκαν ορθά σύμφωνα με τις διατάξεις ως προς τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών.

Έγινε έλεγχος όλων των δαπανών γενικά ανεξαρτήτως ποσού και για όλο το διάστημα της ελεγχόμενης διαχειριστικής περιόδου, από τον οποίο διαπιστώθηκε ότι όλες οι δαπάνες στηρίζονται σε προβλεπόμενα από τις οικείες διατάξεις νόμιμα δικαιολογητικά και εκπέστηκαν σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις, εκτός από τις παρακάτω:

Φορολογική περίοδος 01/01/2014 – 31/12/2014

α/α	ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 2014	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
1	Δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση συνολικό ποσό 134,24€ που καταχωρήθηκε στο βιβλίο εσόδων –εξόδων και αφορά δαπάνες για την αγορά καφέ από την επιχείρηση, καθώς πρόκειται για προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες (περ..ιβ' άρθρου 23 ν.4172/2013) δεδομένου ότι η έδρα του ελεγχόμενου είναι το σπίτι του.	134,23€
2	Δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση ποσό 100,82€ που καταχωρήθηκε στο βιβλίο εσόδων –εξόδων με το υπ' αριθμ...../2014 ΔΑ-ΤΙΜ και αφορά δαπάνη για την αγορά κοσμημάτων και διακοσμητικού από το και , καθώς πρόκειται για προσωπική καταναλωτική δαπάνη (περ.ιβ' άρθρου 23 ν.4172/2013).	100,82€
3	Δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση ποσό 96,04€ που καταχωρήθηκε στο βιβλίο εσόδων –εξόδων με το υπ' αριθμ...../2014 ΔΑ-ΤΙΜ και αφορά δαπάνη για την	96,04€

	αγορά φιλέτο μοσχαριού με σος μανιταριών από την επιχείρηση, καθώς πρόκειται για προσωπική καταναλωτική δαπάνη (περ..ιβ' άρθρου 23 ν.4172/2013).	
4	Δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση ποσό 205,42€ που καταχωρήθηκε στο βιβλίο εσόδων –εξόδων στις 8-3-2014 με την αιτιολογία, καθώς πρόκειται για προσωπική καταναλωτική δαπάνη (περ..ιβ' άρθρου 23 ν.4172/2013).	205,42€
5	Δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση ποσό 882,31€ (1.764,62*50%) που καταχωρήθηκε στο βιβλίο εσόδων –εξόδων και αφορά δαπάνες για καύσιμα αυτοκινήτου καθώς οι δαπάνες αυτές είναι για το ιδιωτικής χρήσεως αυτοκίνητο του ελεγχόμενου.	882,31
6	Δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση ποσό 1.118,82€ (2.237,64*50%) που καταχωρήθηκε στο βιβλίο εσόδων –εξόδων και αφορά δαπάνες για λογαριασμούς κινητής τηλεφωνίας καθώς η δαπάνη αυτή γίνεται και για προσωπική χρήση του ελεγχόμενου.	1.118,82€
Συνολική αξία Λογιστικών Διαφορών φορολογικής περιόδου 2014		2.537,64€

Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος προσδιορίζει τα καθαρά κέρδη του ελεγχόμενου ως εξής:

Φορολογικό έτος	2014
Σύνολο Ακαθαρίστων εσόδων	10.267,57
Μείον Δαπάνες χρήσης	5.541,15
Κέρδος βάσει λογιστικού προσδιορισμού	4.726,42
Πλέον Δαπάνες μη εκπιπτόμενες	2.537,64
Καθαρό κέρδος	7.264,06

6.3.2 Εισόδημα από ακίνητα

Κατά την υπό κρίση περίοδο δηλώνεται από τον ελεγχόμενο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων το οποίο παρατίθενται στον παρακάτω πίνακα:

Οικονομικό έτος	2014
Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση κατοικιών (Κωδ. 103)	5.500,00€

Από τον έλεγχο δεν διαπιστώθηκαν διαφορές.

6.3.3 Εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/94- Εισόδημα άρθρου 21 ν.4172/2013

Ο έλεγχος παράλληλα, επεξεργάστηκε και στοιχεία τραπεζικών προϊόντων και κινήσεις τραπεζικών συναλλαγών λογαριασμών που ανήκουν σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα και που στους δικαιούχους εμφανίζεται το όνομα του ελεγχόμενου τα οποία άντλησε από την Εφαρμογή Αυτοματοποιημένου Προσδιορισμού Προσαύξησης Περιουσίας, η οποία υλοποιήθηκε στο πλαίσιο των εργασιών της ομάδας εργασίας που συστήθηκε με την ΑΥΟ 4105/10-6-2015.

7. ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ

Στις 29-11-2019 κοινοποιήθηκε στον ελεγχόμενο, το με αριθμό/2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων, βάσει του άρθρου 62 και 28 Ν.4174/2013 με τον υπ' αριθμ./. Προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014, τον υπ' αριθμ./. Προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 και τον υπ' αριθμ./. Προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 2014, με το οποίο εκλήθη όπως

εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση του να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με το πόρισμα του ελέγχου. Στις 18-12-2019 ο ελεγχόμενος υπέβαλλε τις απόψεις του με το υπ' αριθμ. πρωτ..... Υπόμνημά του

Κατόπιν της επεξεργασίας των στοιχείων, λαμβάνοντας υπόψη και τις απαντήσεις του προσφεύγοντος, ο έλεγχος κατέληξε στο παρακάτω αποτέλεσμα:

«Συνεπώς, βάσει των ανωτέρω ελεγκτικών επαληθεύσεων και αντιπαραβάλλοντας τις πρωτογενείς καταθέσεις με τα Δηλωθέντα Εισοδήματα καταλήγουμε στο παρακάτω αποτέλεσμα για τις χρήσεις 2013-2014:

2013	
	<i>ΕΥΡΩ</i>
Προσδιορισθέν από τον έλεγχο εισόδημα αγνώστου πηγής ή αιτίας¹	121.260,10€

μείον

Δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα από ατομικό επάγγελμα (κωδ. δηλ 517)	10.895,88€
Δηλωθέντα ποσά από μισθούς και ημερομίσθια (κωδ. δηλ 301)	36.522,08€
Δηλωθέντα ακαθάριστα εισοδήματα από ενοίκια (κωδ. δηλ 103)	5.500,00€
Δηλωθέν ακαθάριστο εισόδημα	52.917,96€
Αποκρυσβείσα φορολογητέα ύλη	68.342,14€

2014	
	<i>ΕΥΡΩ</i>
Προσδιορισθέν από τον έλεγχο εισόδημα αγνώστου πηγής ή αιτίας¹	47.146.55€

μείον

Δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα από ατομικό επάγγελμα (κωδ. Δηλ 425)	10.267,57€
Δηλωθέντα ποσά από μισθούς και ημερομίσθια (κωδ. δηλ 301)	40.323,98€
Δηλωθέντα Μερίσματα-Τόκοι- Δικαιώματα (κωδ. δηλ 667)	3,37€
Δηλωθέν ακαθάριστο εισόδημα	50.594,92€
Αποκρυσβείσα φορολογητέα ύλη	0

Όσον αφορά τα χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων αλλοδαπής, δάνεια, δωρεές που δηλώθηκαν στον κωδικό 781 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικής περιόδου 2014 ο έλεγχος δεν διαπιστώνει διαφορές καθώς ο ελεγχόμενος προσκόμισε το υπ' αριθμ...../2013 συμβόλαιο αγοραπωλησίας διαμερίσματος του ελεγχόμενου που βρίσκεται στην οδό, έναντι του ποσού των 100.000,00 ευρώ.

8. ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του:

- Τις σχετικές διατάξεις όπως ισχύουν για τα ελεγχόμενα έτη,
- Τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβλήθηκαν
- το υπόμνημα καθώς και τα στοιχεία που προσκομίσθηκαν

¹ Σημειωτέον ότι εκ παραδρομής αναφέρεται στην περιγραφή 'Προσδιορισθέν από τον έλεγχο εισόδημα αγνώστου πηγής ή αιτίας' καθώς, εκτός από τα αγνώστου πηγής ή αιτίας ποσά (ήτοι πιστώσεις για τις οποίες έγιναν δεκτοί οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος στον έλεγχο), σε αυτό το ποσό των 121.260,10 € περιλαμβάνονται και πιστώσεις που αφορούν ποσά από μισθούς για τις οποίες έγινε δεκτό από την αιτιολογία και την συχνότητα/περιοδικότητα ότι πρόκειται για μισθούς, αλλά με την σημείωση (στήλη 'κρίσεις του ελέγχου προσωρινά') ότι τα ποσά αυτά θα προστεθούν στις πρωτογενείς καταθέσεις και θα συγκριθούν με τα δηλωθέντα εισοδήματα. Επίσης περιλαμβάνονται και ποσά για τα οποία έγινε δεκτό ότι έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία αλλά με την σημείωση ότι τα εν λόγω ποσά θα προστεθούν στις πρωτογενείς καταθέσεις και θα συγκριθούν με τα δηλωθέντα εισοδήματα.

προσδιορίζει τα φορολογητέα εισοδήματα του ελεγχόμενου, με ΑΦΜ , ανά πηγή καθώς και τα τεκμήρια των άρθρων 16 και 17 του Ν2238/94 και 31 & 32 του ν. 4172/13 κατά το ελεγχόμενα έτη 2013-2014 ως κάτωθι:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΕΤΗ (ΧΡΗΣΕΙΣ)		2013	2014
1. ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΝΑ ΠΗΓΗ			
Α). ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ (ΣΤ' ΠΗΓΗ)	Υπόχρ.	36.522,08	40.323,98
	Συζ.	11.039,64	11.039,64
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ (Ατομικά)/ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΟ	Υπόχρ.		
	Συζ.		
Γ2). ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΑΜΟΙΒΗ ΑΠΟ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ Άρθρου 10 ν. 2238/94	Υπόχρ.		
	Συζ.		
Δ). ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ (Ατομικά), (Ζ' ΠΗΓΗ)	Υπόχρ.	77.463,36	7.264,06
	Συζ.		
ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ (Ατομικά)/ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΟ	Υπόχρ.	10.895,88	10.267,57
	Συζ.		
Ε). ΚΑΘΑΡΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΚΜΙΣΘΩΣΗ ή ΤΗΝ ΠΑΡΑΧΩΡΗΣΗ ή ΤΗΝ ΙΔΙΟΧΡΗΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ (Α' - Β' ΠΗΓΗ)	Υπόχρ.	5.225,00	
	Συζ.	22.386,00	18.810,00
ΣΤ). ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ (Γ' ΠΗΓΗ) ή ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΤΟΚΟΥΣ ΗΜΕΔΑΠΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ	Υπόχρ.		3,37
	Συζ.		17,31
Ζ). ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ	Υπόχρ.		
	Συζ.		
Ι). ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Υπόχρ.	119.210,44	47.591,41
	Συζ.	33.425,64	29.866,95

.....»

Στη φορολογία ΦΠΑ φορολογικού έτους 2014 διενεργήθηκε διορθωτικός προσδιορισμός καθώς δεν αναγνωρίστηκε στον προσφεύγοντα το δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ για δαπάνες συνολικής αξίας ύψους 1.521,10 € (ΦΠΑ 342,04 €). Συγκεκριμένα δεν αναγνωρίστηκαν οι παρακάτω δαπάνες:

α/α	ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 2014	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ
1	Δαπάνες για την αγορά καφέ από την επιχείρηση , καθώς πρόκειται για προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες	134,23€	17,46 €
2	Δαπάνη για την αγορά κοσμημάτων και διακοσμητικού από το και , καθώς πρόκειται για προσωπική καταναλωτική δαπάνη	100,82€	23,19 €
3	Δαπάνη για την αγορά φιλέτου μοσχαριού με σος μανιταριών από την επιχείρηση , καθώς πρόκειται για προσωπική καταναλωτική δαπάνη	96,04€	12,49 €
4	Δαπάνη στις 8-3-2014 με την αιτιολογία , καθώς πρόκειται για προσωπική καταναλωτική δαπάνη	205,42€	31,58 €
5	Δαπάνες για λογαριασμούς κινητής τηλεφωνίας καθώς η δαπάνη αυτή γίνεται και για προσωπική χρήση του ελεγχόμενου.	1.118,82€	257,32 €

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, καθώς και με το αρ. ΔΕΔ.....ΕΙ2020ΕΜΠ/2020 υπόμνημα, ζητείται η ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Εσφαλμένος προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας στη χρήση 2013.

α. Τα ποσά προέρχονται από επανακαταθέσεις από προηγούμενες αναλήψεις όπως προκύπτει από την αναλυτική κίνηση του λογαριασμού περιόδου 1.1.13-31.12.14.

β. Μεγάλος αριθμός των εν λόγω επανακαταθέσεων είναι ποσά μικρής αξίας, τα οποία δε δύναται να αποτελέσουν προσαύξηση περιουσίας, επικαλούμενος την αρ. 884/2016 του ΣτΕ.

γ. Εσφαλμένα ο έλεγχος δεν συνυπολόγισε και τα ενοίκια που έλαβε η σύζυγός του στη χρήση 2013.

δ. Εσφαλμένα ο έλεγχος, στην περίπτωση των πιστώσεων προερχόμενων από το ατομικό του επάγγελμα (για τις οποίες προσκομίστηκαν τα σχετικά φορολογικά στοιχεία και τις οποίες ο έλεγχος συμπεριέλαβε αρχικά στο σύνολο των πρωτογενών πιστώσεων και μετά αφαίρεσε το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων από το ατομικό του επάγγελμα ύψους 10.895,88 € - κωδικός 517 της δήλωσης) δεν αφαίρεσε και τον αναλογούντα ΦΠΑ επί του ποσού των 10.895,88 €.

2. Εσφαλμένα δεν αναγνωρίστηκε στον προσφεύγοντα το δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ για δαπάνες συνολικής αξίας ύψους 1.521,10 €.

3. Έλλειψη αιτιολογίας στις εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο **48§3 του Ν. 2238/1994**, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρ. 15 § 3 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' 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 σύμφωνα με το άρθρο 21§4 του ν. 4172/2013: «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 σύμφωνα με το άρθρο 29§4 του ν. 4172/2013: «Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ν. 4174/2013: «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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1095/29.4.2011 του Υπ. Οικονομικών με θέμα «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 άρθρου 15 του ν. 3888/2010»:

«Σχετικά με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. Ν.2238/1994, ως εξής: «Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του Ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του Ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματός του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

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

4. ..., 5. ..., 6. ...,

7. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται.

8. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε.

9. Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις.

10. Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010. ...

11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.

12. Ανεξάρτητα από τα παραπάνω, διευκρινίζεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας μπορεί να δηλωθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο, χωρίς να απαιτούνται στοιχεία απόκτησης αυτής και το εισόδημα αυτό θεωρείται εισόδημα της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε., από ελευθέρια επαγγέλματα, της χρήσης κατά την οποία δηλώνεται και φορολογείται σ' αυτό το οικονομικό έτος.»

Επειδή, με τις διατάξεις της **ΠΟΛ. 1175/2017**: «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» ορίζεται ότι:

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

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

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

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

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

Σε περίπτωση που δεν προσκομίζονται στοιχεία για επένδυση ή κίνηση λογαριασμού ημεδαπής ή αλλοδαπής, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών (για παράδειγμα, διότι έχει παρέλθει ο χρόνος που η τράπεζα ή άλλο ίδρυμα έχει υποχρέωση διαφύλαξης των σχετικών αρχείων), γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, εκτός αν η φορολογική αρχή αιτιολογημένα απορρίψει αυτούς στη βάση άλλων στοιχείων που διαθέτει.

Σε κάθε περίπτωση, εάν διαπιστωθεί ότι η απόκτηση της επένδυσης έλαβε χώρα σε χρόνο εκτός των φορολογικών ετών που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου, ή το εισερχόμενο έμβασμα αλλοδαπής προέρχεται από καταθέσεις / πραγματικά εισοδήματα προγενέστερων ετών της ελεγχόμενης περιόδου, οι εν λόγω πιστώσεις θεωρούνται δικαιολογημένες για το ελεγχόμενο διάστημα και δεν θεμελιώνεται, εξ αυτού του λόγου, επέκταση του φορολογικού ελέγχου στα προγενέστερα αυτά έτη, εκτός εάν και στο μέτρο που είναι απολύτως αναγκαίο για την διακρίβωση της υπαγωγής σε φόρο ή νόμιμης απαλλαγής από αυτόν των κεφαλαίων από τα οποία προέρχονται οι εν λόγω πιστώσεις, υπό την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.

Η διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται, κατ' αρχήν (εφόσον, βέβαια, δεν έχει παρέλθει ο προβλεπόμενος στη νομοθεσία χρόνος παραγραφής) και σε υποθέσεις, στις οποίες η περιουσιακή προσαύξηση, άγνωστης πηγής ή αιτίας, προκύπτει σε χρόνο προγενέστερο της 30.9.2010 (ΣτΕ 1225/2017, 884/2016, 1897/2016).

4. Το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε έμβασμα και λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, φορολογείται ως εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία προκύπτει ότι εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, η δε μεταφορά με έμβασμα χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό δικαιούχου σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του (στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή) δεν αποτελεί προσαύξηση της περιουσίας του. Συνεπώς, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον κατ' αρχήν ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, αλλά είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσης του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα τμήματα του) στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο προκύπτει ότι επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του (ΣτΕ 1225/2017, 884/2016, 435/2017). Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαιών, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή

εξηγήσεων και η αναζήτηση πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣτΕ 884/2016).

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

5.1. [...]

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενη ή σχετιζόμενη με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του ν. 2238/1994 (άρθρα 28, 40, 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί. Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο.

Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. 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.6. [...]

Επειδή σύμφωνα με την ΔΕΑ Φ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.15 της ΓΓΔΕ: «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. 5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ. 8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς. Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς. Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων. 9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο. 10. Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του ν. 4174/2013: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν. 4172/2013: «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε. οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»

Επειδή στο άρθρο 30 του ν. 2859/2000, όπως ίσχυε στην υπό κρίση περίοδο, ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σ' αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, τα δικαιώμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά τα μέρη που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.»

Επειδή, όσον αφορά τα αποτελέσματα του υπό κρίση ελέγχου ως προς την προσαύξηση περιουσίας χρήσης 2013, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις 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, ενώ σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα. Σύμφωνα με την από 24.12.19 υπό κρίση έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος, κατόπιν επεξεργασίας των δεδομένων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, του προσδιόρισε στη χρήση 2013 εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή, σύμφωνα με την από 24.12.19 έκθεση ελέγχου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, κατόπιν ελέγχου των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος στη χρήση 2013 προέκυψαν πρωτογενείς καταθέσεις συνολικού ύψους 121.260,10 € (άθροισμα στήλης 'πρωτογενείς καταθέσεις'), στις οποίες συμπεριλαμβάνονται οι πιστώσεις για τις οποίες δεν έγιναν δεκτοί οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ως προς την πηγή ή την αιτία αυτών ή για τις οποίες δεν παρασχέθηκε αιτιολόγηση. Στο εν λόγω ποσό των 121.260,10 € συμπεριλαμβάνονται και οι πιστώσεις συνολικού ύψους 30.347,83 € για τις οποίες ο έλεγχος έκανε δεκτό τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι αφορούν ποσά από μισθούς τα οποία προστέθηκαν στις πρωτογενείς καταθέσεις και μετά, στον υπολογισμό του ποσού προσαύξησης περιουσίας αφαιρέθηκε από το σύνολο (των 121.260,10 €) το ποσό ύψους 36.522,08 € του κωδικού 301 της

δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που αφορούσε τα δηλωθέντα ποσά από μισθούς του προσφεύγοντος. Επιπλέον, στο εν λόγω ποσό των 121.260,10 € συμπεριλαμβάνονται και οι πιστώσεις συνολικού ύψους 6.617,71 € για τις οποίες ο έλεγχος έκανε δεκτό τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι αφορούν ποσά από ελευθέριο επάγγελμα, καθώς προσκομίστηκαν τα σχετικά παραστατικά, και τα οποία προστέθηκαν στις πρωτογενείς καταθέσεις και μετά, στον υπολογισμό του ποσού προσαύξησης περιουσίας αφαιρέθηκε από το σύνολο (των 121.260,10 €) το ποσό ύψους 10.895,88 € του κωδικού 517 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που αφορούσε τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος από το ατομικό του επάγγελμα. Επίσης, από το ποσό των 121.260,10 € αφαιρέθηκαν και τα ενοίκια που έλαβε ο προσφεύγων στην εν λόγω χρήση συνολικού ύψους 5.500,00 €. Κατόπιν των ανωτέρω, το υπόλοιπο των 68.342,14 € (=121.260,10 € - 36.522,08 € - 10.895,88 € - 5.500,00 €) καταλογίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας στη χρήση 2013 (σημειωτέον ότι εκ παραδρομής στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου αναφέρεται στην περιγραφή του ποσού των 121.260,10 € ως 'Προσδιορισθέν από τον έλεγχο εισόδημα αγνώστου πηγής ή αιτίας', ενώ, εκτός από τα αγνώστου πηγής ή αιτίας ποσά περιλαμβάνονται σε αυτό και οι ανωτέρω πιστώσεις για τις οποίες έγιναν δεκτοί οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος).

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή ο προσφεύγων προβάλλει τον ισχυρισμό ότι οι πιστώσεις του συνόλου των 121.260,10 € χρήσης 2013 προέρχονται από επανακαταθέσεις από προηγούμενες αναλήψεις που διενεργήθηκαν κατά την εν λόγω περίοδο, όμως ο εν λόγω ισχυρισμός είναι απορριπτέος ως αναπόδεικτος, καθώς δεν προσκομίστηκαν σχετικά αποδεικτικά στοιχεία/ παραστατικά.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή ο προσφεύγων προβάλλει τον ισχυρισμό ότι το μεγάλο μέρος από τις πιστώσεις συνολικού ύψους 121.260,10 € είναι ποσά μικρής αξίας, τα οποία δε δύναται να αποτελέσουν προσαύξηση περιουσίας, επικαλούμενος προς αυτό την αρ. 884/2016 του ΣτΕ.

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

«Α. Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των **μεγάλων ποσών** που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 § 1 περ. α' του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρθρου 14 § 1 του ν. 4174/2013, ... οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, ... Β. ... το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, ΣτΕ 2442/2013, ΣτΕ 886/2005 κ.ά.) - Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή

υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της, διότι μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη - Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση ... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων.

Γ. Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.».

Με βάση την ως άνω Απόφαση του ΣτΕ ο φορολογούμενος τεκμαίρεται ότι γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του **των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του** και μπορεί ευχερώς και υποχρεούται να υποδείξει στη φορολογική αρχή την πηγή προέλευσης αυτών, τούτο δε, **δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης**. Επομένως, ναι μεν επιτρέπεται η αντιστροφή του βάρους της απόδειξης υπέρ της φορολογικής διοίκησης, όχι όμως χωρίς όρια, δεδομένου ότι ως ασφαλιστική δικλείδα πρέπει να ζητούνται από το φορολογούμενο να αιτιολογήσει τα μεγάλα ποσά, τα οποία σε κάθε περίπτωση κρίνονται από τον έλεγχο μετά τη μελέτη του φακέλου της υπόθεσης.

Επομένως, η διαπίστωση προσαύξησης περιουσίας πρέπει να εδράζεται σε **«μεγάλα ποσά» (ΣτΕ 884/2016)** για τα οποία ο φορολογούμενος οφείλει να γνωρίζει την πηγή προέλευσής τους. Η έννοια «μεγάλα ποσά» εξειδικεύεται κατά περίπτωση ανάλογα με το προφίλ και την οικονομική δυνατότητα του φορολογουμένου και ως εκ τούτου η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας πρέπει να κρίνεται όχι μόνο με βάση συγκεκριμένο ύψος κατάθεσης, αλλά και από την συνεκτίμηση και άλλων παραγόντων, όπως το επάγγελμά του, το είδος των εισοδημάτων του, την

περιοδικότητα των καταθέσεών του, το πλήθος των συνδικαιούχων εκάστου λογαριασμού κλπ το δε τιθέμενο όριο καταθέσεων πάνω από το οποίο θα πρέπει να ζητείται από τον φορολογούμενο συγκεκριμένη αιτιολογία της κάθε μίας κατάθεσης πρέπει να είναι τέτοιο, που ο φορολογούμενος ουσιαστικά να μην υποχρεώνεται στα αδύνατα.

Επειδή, όπως προκύπτει από την υπό κρίση έκθεση ελέγχου, στον πίνακα πιστώσεων από τους λογαριασμούς του προσφεύγοντος που κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα με το αρ./18 αίτημα παροχής πληροφοριών, στη στήλη 'ποσό ευρώ – πίστωση' (που περιλαμβάνει αιτιολογημένες και αναιτιολόγητες πιστώσεις, και το σύνολο της κάθε πίστωσης πριν ληφθεί υπόψη τυχόν ύπαρξη συνδικαιούχων στο λογαριασμό) καταγράφονται αρκετές πιστώσεις χαμηλής αξίας. Συνεκτιμώντας όλους τους ανωτέρω παράγοντες της αρ. 884/2016 του ΣΤΕ, αλλά και το γεγονός ότι υπάρχει μεγάλος αριθμός πιστώσεων χαμηλής αξίας που όμως συνολικά είναι σημαντικού ύψους, κρίνεται ότι εσφαλμένα ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα να αιτιολογήσει πιστώσεις αξίας κάτω των 230,68 €, που είναι το ύψος της διαμέσου αξίας (δεδομένου ότι υπάρχει μεγάλη απόκλιση στην αξία των πιστώσεων και μεγάλος αριθμός πιστώσεων χαμηλής αξίας) των πιστώσεων της εν λόγω στήλης ('ποσό ευρώ – πίστωση'). Στις εν λόγω πιστώσεις ύψους κάτω των 230,68 € της στήλης 'ποσό ευρώ – πίστωση' αντιστοιχούν ποσά στη στήλη 'πρωτογενείς καταθέσεις' συνολικού ύψους 14.852,76 €. Κατόπιν των ανωτέρω, στις υπόλοιπες πιστώσεις, ύψους 230,68 € και άνω, της στήλης 'ποσό ευρώ – πίστωση' αντιστοιχούν ποσά στη στήλη 'πρωτογενείς καταθέσεις' συνολικού ύψους 106.407,35 €. Συνεπώς, λαμβάνοντας υπόψη τον τρόπο προσδιορισμού του ποσού προσαύξησης περιουσίας του προσφεύγοντος στη χρήση 2013, η προσαύξηση περιουσίας προσδιορίζεται ως κατωτέρω:

	Έλεγχος	ΔΕΔ
Ποσά στήλης 'Πρωτογενείς καταθέσεις'	121.260,10 €	106.407,35 €
μείον		
Δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα από ατομικό επάγγελμα (κωδ. δηλ 517)	10.895,88 €	10.895,88 €
Δηλωθέντα ποσά από μισθούς και ημερομίσθια (κωδ. δηλ 301)	36.522,08 €	36.522,08 €
Δηλωθέντα ακαθάριστα εισοδήματα από ενοίκια (κωδ. δηλ 103)	5.500,00 €	5.500,00 €
Δηλωθέν ακαθάριστο εισόδημα	52.917,96 €	52.917,96 €
Αποκρυσβείσα φορολογητέα ύλη	68.342,14 €	53.489,39 €

Επειδή, ο υπό κρίση έλεγχος προσαύξησης περιουσίας διενεργήθηκε στους λογαριασμούς του προσφεύγοντος. Στην περίπτωση, δε, λογαριασμών με συνδικαιούχο τη σύζυγό του το καταλογισθέν ποσό υπολογίστηκε στο ύψος που αναλογούσε μόνο στον προσφεύγοντα.

Επειδή, όσον αφορά τις πιστώσεις που ο έλεγχος αναγνώρισε ότι προέρχονται από το ατομικό του επάγγελμα, οι οποίες σύμφωνα με τον πίνακα πιστώσεων της υπό κρίση έκθεσης ελέγχου είναι οι πιστώσεις με ID 17985, 18380, 19016, 19464, είναι συνολικής αξίας ύψους 6.617,71 € (όπως καταγράφεται στη στήλη 'πρωτογενείς καταθέσεις'), ενώ ο έλεγχος, σύμφωνα με τον ως άνω τρόπο προσδιορισμού προσαύξησης περιουσίας, αφαίρεσε από το σύνολο των

121.260,10 € (άθροισμα στήλης 'πρωτογενείς καταθέσεις') το ποσό των 10.895,88 € (του κωδικού 517 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που αφορούσε τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος από το ατομικό του επάγγελμα) ήτοι ποσό αρκετά μεγαλύτερο των 6.617,71 €. Ως εκ τούτου, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι με τον ως άνω τρόπο προσδιορισμού προσαύξησης περιουσίας δεν αφαιρέθηκε από το σύνολο των 121.260,10 € και ο ΦΠΑ που αναλογεί στο ποσό των 10.895,88 €, είναι απορριπτός ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Επειδή, όσον αφορά τον διορθωτικό προσδιορισμό ΦΠΑ χρήσης 2014, δεν αναγνωρίστηκε το δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ στις δαπάνες συνολικής αξίας ύψους 1.521,10 € (ΦΠΑ 342,04 €), δεδομένου ότι κρίθηκε ότι αυτές δεν αφορούσαν δαπάνες τις επιχείρησης του προσφεύγοντος (ατομικής με έδρα το σπίτι του) αλλά προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες. Μεταξύ των εν λόγω δαπανών, δεν αναγνωρίστηκε το δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ για το 50% των δαπανών κινητής τηλεφωνίας ήτοι για ποσό ύψους 1.118,82 € (ΦΠΑ 257,32 €). Όμως, δεν υφίσταται διάταξη του ΦΠΑ με την οποία ρητά να ορίζεται ότι δεν εκπίπτουν οι δαπάνες κινητής τηλεφωνίας, και συνεπώς εσφαλμένα ο υπό κρίση έλεγχος δεν αναγνώρισε το δικαίωμα έκπτωσης των εν λόγω δαπανών ύψους 1.118,82 €, και η αρ./19 προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ χρήσης 2014 θα πρέπει να τροποποιηθεί σύμφωνα με τα παραπάνω. Σημειωτέον ότι εσφαλμένα ο έλεγχος αναγράφει στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου και στην προσβαλλόμενη πράξη ΦΠΑ ότι το άθροισμα των διαφορών στις δαπάνες ΦΠΑ είναι ύψους 1.521,10 €, αντί του ορθού ποσού ύψους 1.655,33 €, όμως σε κάθε περίπτωση το άθροισμα του ΦΠΑ που αναλογεί στις δαπάνες αυτές ύψους 342,04 € έχει αναγραφεί ορθά. Επιπροσθέτως, λόγω των ως άνω διαφορών ΦΠΑ που καταλόγισε ο έλεγχος ύψους 342,04 €, επιβλήθηκε πρόστιμο του άρθρου 58Α του ν. 4174/2013 ύψους 102,61 €, ήτοι 30% της διαφοράς των 342,04 €. Όμως, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 58Α του ν. 4174/2013 το πρόστιμο ανέρχεται στο 50% της διαφοράς (ανεξαρτήτως του ύψους της διαφοράς), και συνεπώς στην περίπτωση της διαφοράς του ελέγχου ύψους 342,04 € το πρόστιμο ανερχόταν στο ποσό των 179,78 €.

Επειδή σύμφωνα με την από 24.12.19 έκθεση ελέγχου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, ο έλεγχος έκρινε το ποσό των 68.342,14 € ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 χρήσης 2013. Όμως, λαμβάνοντας το σκεπτικό της παρούσας απόφασης ως ανωτέρω, η προσαύξηση περιουσίας χρήσης 2013 ανέρχεται στο ποσό των 53.489,39 €.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η αρ./19 προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος χρήσης 2013 θα πρέπει να τροποποιηθεί σύμφωνα με τα παραπάνω ως εξής:

	δήλωσης	ελέγχου	διαφορά ελέγχου	ΔΕΔ	διαφορά ΔΕΔ- δήλωσης
φορολογητέο εισόδημα ατομικό (του συζύγου)	50.868,30 €	119.210,44 €	68.342,14 €	104.357,68 €	53.489,38 €
φορολογητέο εισόδημα της συζύγου	33.425,64 €	33.425,64 €	0,00 €	33.425,64 €	0,00 €

φόρος χρεωστικό	2.025,74 €	21.717,13 €	19.691,39 €	16.815,72 €	14.789,98 €
προκαταβολή φόρου	2.577,74 €	2.577,74 €		2.577,74 €	
Τέλη χαρτοσήμου εκμίσθωσης ακινήτων	234,00 €	234,00 €		234,00 €	
ΟΓΑ επί τελών χαρτοσήμου	46,80 €	46,80 €		46,80 €	
πρόσθετος φόρος		20.195,49 €	20.195,49 €	15.168,60 €	15.168,60 €
εισφορά αλληλεγγύης	1.464,31 €	4.706,74 €	3.242,43 €	4.112,64 €	2.648,33 €
Τέλος επιτηδεύματος	650,00 €	650,00 €		650,00 €	
φόρος τεκμηρίου πολυτελούς διαβίωσης	866,00 €	866,00 €		866,00 €	0,00 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	7.864,59 €	50.993,90 €	43.129,31 €	40.471,50 €	32.606,91 €

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η αρ./19 προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ χρήσης 2014 θα πρέπει να τροποποιηθεί σύμφωνα με τα παραπάνω ως εξής:

	δήλωσης	ελέγχου	διαφορά ελέγχου	ΔΕΔ	διαφορά ΔΕΔ-δήλωσης
Αξία φορολογητέων εκροών	10.267,57 €	10.267,57 €	0,00 €	10.267,57 €	0,00 €
Αξία φορολογητέων εισροών	3.742,53 €	2.221,43 €	1.521,10 €	3.206,02 €	536,51 €
Φόρος εκροών	2.361,54 €	2.361,54 €	0,00 €	2.361,54 €	0,00 €
Υπόλοιπο φόρου εισροών	2.361,54 €	2.019,50 €	342,04 €	2.276,82 €	84,72 €
Πιστωτικό υπόλοιπο				0,00 €	
Χρεωστικό υπόλοιπο		342,04 €	342,04 €	84,72 €	84,72 €
Πρόσθετος φόρος		102,61 €	102,61 €	42,36 €	42,36 €
Σύνολο φόρου για καταβολή		444,65 €	444,65 €	127,08 €	127,08 €

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **30.1.2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

Α. Τη μερική αποδοχή αυτής, ως προς την αρ./19 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσης 2013, και την αρ./19 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2014, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρούσα απόφαση.

Β. Την απόρριψη αυτής ως προς την αρ./19 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Αρ./19 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσης 2013

Διαφορά φόρου	14.789,98 €
Πρόστιμο αρ. 58	15.168,60 €
Διαφορά Εισφοράς Αλληλεγγύης	2.648,33 €
Σύνολο για Καταβολή	32.606,91 €

Αρ./19 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014

Διαφορά φόρου	659,79 €
Πρόστιμο αρ. 58	197,94 €
Διαφορά Εισφοράς Αλληλεγγύης	50,75 €
Σύνολο για Καταβολή	908,48 €

Αρ./19 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικού έτους 2014

Διαφορά φόρου	84,72 €
Πρόστιμο αρ. 58Α	42,36 €
Σύνολο για Καταβολή	127,08 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

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

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.