



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη 24/04/2018

Αριθμός απόφασης: 829

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. 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.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την από **../../2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, του «..... του με **ΑΦΜ**, με διεύθυνση κατοικίας στην, επί της οδού αρ. ...-Τ.Κ., κατά: α) της με αριθμ. **...../11-12-2017** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, β) της με αριθμ. **...../11-12-2017** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, γ) της με αριθμ. **...../11-12-2017** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, δ) της με αριθμ. **...../11-12-2017** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, ε) της με αριθμ. **...../11-12-2017** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 διαχειριστικής

περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, στ) της με αριθμ./**11-12-2017** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 φορολογικού έτους 2014, ζ) της με αριθμ./**11-12-2017** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 φορολογικού έτους 2015 και η) της με αριθμ./**11-12-2017** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από ...-...-2018 απόψεις της Δ.Ο.Υ., με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την **εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.**

Επί της από ...-...-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθμ./**11-12-2017** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .. οικον. έτους 2014 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 5.329,22 €, πλέον εισφορά ΕΛΓΑ ύψους 2,71 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 6.395,06 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 11.726,99 €.

-Με την υπ' αριθμ./**11-12-2017** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. φορολογικού έτους 2014 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 15.238,54 €, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013, ύψους 7.619,27 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 22.857,81 €.

-Με την υπ' αριθμ./**11-12-2017** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. φορολογικού έτους 2015 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 2.577,45 €, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013, ύψους 1.288,72 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 3.866,17 €.

-Με την υπ' αριθμ./**11-12-2017** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. φορολογικού έτους 2016 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 3.110,58 €, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013, ύψους 1.555,29 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 4.665,87 €.

-Με την υπ' αριθμ./**11-12-2017** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος εισφορά ύψους 581,32 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 697,58 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 1.278,90 €.

-Με την υπ' αριθμ./11-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. φορολογικού έτους 2014 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος εισφορά ύψους 1.637,70 €, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013, ύψους 818,85 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 2.456,55 €.

-Με την υπ' αριθμ./11-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. φορολογικού έτους 2015 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος εισφορά ύψους 112,94 €, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013, ύψους 56,47 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 169,41 €.

-Με την υπ' αριθμ./11-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. φορολογικού έτους 2016 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος εισφορά ύψους 124,56 €, πλέον πρόστιμο του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013, ύψους 62,28 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 186,84 €.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν της διενέργειας ελέγχου στα έτη 2013-2016 από τη Δ.Ο.Υ., με βάση τα άρθρα 48 παρ 3 του Ν. 2238/1994 και 21 του Ν. 4172/2013, σε συνδυασμό με το άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 και την ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014, δυνάμει της υπ' αριθμ./23-05-2016 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτ. πρωτ./06-04-2016 έγγραφο της Αρχής Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης του Ν.3691/2008, προς τη Δ.Ο.Υ....., για τη διαπίστωση τυχόν προσαύξησης της περιουσίας του προσφεύγοντος, βάσει του ελέγχου των κινήσεων των τραπεζικών του λογαριασμών. Βάσει του ως άνω εγγράφου η εν λόγω φορολογούσα αρχή προέβη σε άρση του τραπεζικού απορρήτου του προσφεύγοντος, μέσω του Συστήματος Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών σύμφωνα με το άρθρο 15, παρ. 3 του Ν. 4174/2013 και την ΠΟΛ. 1258/06-12-2013.

Από το Σύστημα Μητρώων Τραπεζικών Συναλλαγών και Λογαριασμών Πληρωμών και από το υπ'αριθ.πρωτ...../17.07.2017 έγγραφο της ΕΤΕ προέκυψε ότι ο προσφεύγων κατείχε τα ακόλουθα τραπεζικά προϊόντα:

ΤΡΑΠΕΖΙΚΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ				
ΤΡΑΠΕΖΑ	Αριθμός Λογαριασμού	Είδος Λογαριασμού	ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ	ΣΧΟΛΙΑ

FBB- FIRST BUSINES S BANK	GR	Καταθετικός		Μεταφορά από άλλο λογαριασμό
ΕΘΝΙΚΗ	GR	Καταθετικός		Οι κινήσεις αφορούν μόνο σε φόρους και τόκους καταθέσεων.
ΕΘΝΙΚΗ	GR	Καταθετικός		Ημερομηνία κλεισίματος λογαριασμού 05.11.2013 Οι κινήσεις αφορούν μόνο σε φόρους και τόκους καταθέσεων.
ΕΘΝΙΚΗ	GR	Καταθετικός		Ημερομηνία ανοίγματος λογαριασμού 12.11.2013 Οι κινήσεις στην πίστωση του λογαριασμού αφορούν σε εισερχόμενα εμβάσματα του εξωτερικού και τόκους καταθέσεων.
ΕΘΝΙΚΗ	GR	Καταθετικός		Ημερομηνία ανοίγματος λογαριασμού 18.05.2010 Οι κινήσεις στην πίστωση του λογαριασμού αφορούν σε ποσά κύριας σύνταξης, τόκους καταθέσεων και κατάθεση ως αντίτιμο συναλλάγματος.

Από την επεξεργασία των ατομικών και κοινών τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, βάσει της εκτέλεσης του ειδικού λογισμικού ελέγχου προσαύξησης περιουσίας της Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε, ότι προέκυψαν ανά έτος πρωτογενείς καταθέσεις (πιστώσεις), οι οποίες δεν δικαιολογούνταν από τα δηλωθέντα εισοδήματα του προσφεύγοντος στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Συγκεκριμένα για τα υπό κρίση έτη, προκύπτει ότι κατατέθηκαν χρηματικά ποσά με εμβάσματα εξωτερικού στους ως άνω λογαριασμούς που τηρεί ο προσφεύγων. Η φορολογούσα αρχή διαπίστωσε προσαύξηση περιουσίας, κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010 και του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013, ανά έτος, ως ακολούθως:

ΧΡΗΣΗ 2013

Α/Α	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΧΡΗΜΑΤΟΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
1	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	F.B.B.		28.03.2013	8.501,47€
2	ΑΝΤΙΤΙΜΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΟΣ	ΕΤΕ	GR.....	09.09.2013	8.622,41€
3	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΟ.....	ΕΤΕ	GR.....	11.12.2013	3.373,11€
ΣΥΝΟΛΟ					20.496,99€

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014					
Α/Α	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΧΡΗΜΑΤΟΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
1	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΟ....	ΕΤΕ	GR.....	23.01.2014	13.057,90
2	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΟ....	ΕΤΕ	GR.....	10.03.2014	3.192,54
3	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΟ....	ΕΤΕ	GR.....	15.04.2014	6.472,03
4	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΟ....	ΕΤΕ	GR.....	17.06.2014	2.815,64
5	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΟ....	ΕΤΕ	GR.....	22.07.2014	6.756,76
6	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	ΕΤΕ	GR.....	03.10.2014	13.882,53
ΣΥΝΟΛΟ					46.177,40€

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2015

A/A	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΧΡΗΜΑΤΟΠΙΣΤ ΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗ ΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓ ΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ Σ ΣΕ ΕΥΡΩ
1	ΚΑΤΑΘΕΣΗ CA.....	ΕΤΕ	GR.....	21.01.2015	842,97
2	ΚΑΤΑΘΕΣΗ AU.....	ΕΤΕ	GR.....	22.01.2015	102,45
3	ΚΑΤΑΘΕΣΗ TO.....	ΕΤΕ	GR.....	13.02.2015	6.865,02
ΣΥΝΟΛΟ					7.810,44€

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01.01.2016-31.01.2016					
A/A	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΧΡΗΜΑΤΟΠΙΣΤ ΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗ ΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓ ΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ Σ ΣΕ ΕΥΡΩ
1	ΚΑΤΑΘΕΣΗ TO.....	ΕΤΕ	GR.....	12.01.2016	9.426,02
ΣΥΝΟΛΟ					9.426,02€

Βάσει των ανωτέρω, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. κατέληξε στη διαπίστωση ότι οι παραπάνω απεικονιζόμενες σε πίνακες, καταθέσεις εμβασμάτων εξωτερικού, αποτελούν προσαύξηση περιουσίας και εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις για τα υπό κρίση έτη.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/...-...-2018 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επικαλούμενος τους κάτωθι λόγους:

- Τα ποσά στα οποία αναφέρεται το σημείωμα διαπιστώσεων και οι οριστικοί διορθωτικοί προσδιορισμοί φόρων, εισφορών και προστίμων αφορούν δωρεές πιστών, που κατοικούν σε χώρες της αλλοδαπής, με σκοπό να ανεγερθεί ευκτήριος οίκος – Ιερός Ναός της Χριστιανικής Ορθόδοξης Πίστεως στην πόλη της Δήμου Ουδενία προσαύξηση της περιουσίας του υπήρξε, καθώς ο προσφεύγων έλαβε τα εν λόγω χρήματα ως «ΔΙΑΜΕΣΟΛΑΒΗΤΗΣ» για την ανέγερση του ευκτήριου οίκου – Ιερού Ναού και αυτά δεν

αποτελέσαν με κανέναν τρόπο εισόδημά του για τυχόν υπηρεσίες ή εργασίες ή προϊόντα του προς τους καταθέτες των χρημάτων. Το σύνολο των χρημάτων που κατατέθηκαν στον αριθ. λογαριασμό του ανέρχεται στο ποσό των 57.360,95 €, βάσει βεβαίωσης της ΕΤΕ, που προσκομίζει. Το έργο της ανοικοδόμησης του ευκτήριου οίκου – Ιερού Ναού έχει λάβει την υπ' αριθ./2000 άδεια οικοδομής που εξέδωσε το τμήμα Πολεοδομίας στις 18-12-2000. Με την από 7-11-2017 αίτησή του, η οποία συνυπογράφηκε από τα μέλη του ευκτήριου οίκου, ζήτησε από το αρμόδιο τμήμα Ετερόθρησκων και Ετερόδοξων του Υπουργείου Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων την παροχή άδειας για την ανέγερση του ευκτήριου οίκου – Ιερού Ναού με την ονομασία «..... – ΑΓΙΑ ΧΡΥΣΗ». Η κατασκευή του κτιρίου όπου θα στεγαστεί ο ευκτήριος οίκος – Ιερός Ναός έχει σχεδόν ολοκληρωθεί και βρίσκεται όπισθεν της Πυροσβεστικής Υπηρεσίας στην Το σύνολο των κατατεθειμένων ποσών στον λογαριασμό του έχει ήδη διατεθεί για τους σκοπούς της ανέγερσης του ευκτήριου οίκου – Ιερού Ναού, όπως αποδεικνύεται από το πλήθος των παραστατικών πληρωμής που εξέδωσαν οι διάφοροι μηχανικοί, τεχνίτες και έμποροι υλικών, καθώς και από τα ταμειακά παραστατικά του ΙΚΑ για πληρωμές τις οποίες έκανε σχετικά με τις εργασίες ανέγερσης του κτιρίου κατά τα έτη 2013, 2014, 2015 και 2016.

Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί μη υφιστάμενης προσαύξησης περιουσίας, καθόσον οι επίμαχες καταθέσεις αποτελούν δωρεές πιστών που κατοικούν στο εξωτερικό με σκοπό να ανεγερθεί ευκτήριος οίκος – Ιερός Ναός της Χριστιανικής Ορθόδοξης Πίστεως στην πόλη της

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

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με

τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «1. Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20 έως 51. ... 2. Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προέλευσής του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής: ...Ζ. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή...», ενώ σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' και Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4. Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση».

Επειδή, με τη διάταξη του άρθρου 15 παρ.3 του Ν.3888/2010 εισάγεται μια διαδικαστική ρύθμιση, ή μάλλον διευκρινίζεται απερίφραστα και κατηγορηματικά ένα διαδικαστικό θέμα σχετικά με το βάρος απόδειξης σε αυτές τις περιπτώσεις. Έχει ήδη κριθεί και νομολογιακά, ότι η επίμαχη διάταξη δε χαρακτηρίζει ως εισόδημα προσαύξηση που δε φέρει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος, αλλά απλώς κατανέμει το βάρος απόδειξης μεταξύ της φορολογικής αρχής και του φορολογούμενου, της πρώτης περιοριζόμενης στην εξακρίβωση της περιουσιακής προσαύξησης και του δεύτερου βαρυνόμενου με την απόδειξη της φορολόγησης ή της νόμιμης απαλλαγής από το φόρο ή της μη υπαγωγής σε φόρο των χρηματικών ποσών που τη δημιούργησαν (ΔΕΦΑΘ 3983/2015).

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

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013 (ΚΦΕ), ορίζεται ότι: «4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή, ακολούθως, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 (ΚΦΕ), ορίζεται ότι: «2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, **μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο** ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή **σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο**».

Επειδή περαιτέρω, με την παρ. 4 του άρθρου 29 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)».

Επειδή, στο άρθρο 11 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), μεταξύ άλλων, ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση αποδίδει μοναδικό Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) σε κάθε φορολογούμενο [...] 3. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται και χωρίς την υποβολή δήλωσης εγγραφής να αποδίδει Αριθμό Φορολογικού Μητρώου σε φορολογούμενο ή σε πρόσωπο που δεν τυγχάνει φορολογούμενος, εφόσον έχει στη διάθεσή της, σε περίπτωση φυσικού προσώπου, τα προσωπικά στοιχεία του και σε περίπτωση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, την επωνυμία και την έδρα, [...] iii) εφόσον τούτο απαιτείται από άλλες διατάξεις νόμου. Ειδικότερα, η Φορολογική Διοίκηση αποδίδει Αριθμό Φορολογικού Μητρώου σε οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, προκειμένου να πραγματοποιηθεί οποιαδήποτε οικονομική συναλλαγή με τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης και τα πιστωτικά ιδρύματα και τα ιδρύματα πληρωμών της ημεδαπής [...]».

Επειδή στο άρθρο 39 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις».

Με τη με αριθ. **ΠΟΛ. 1095/29.4.2011** εγκύκλιο ΥΠΟΙΚ, σχετικά με την ανωτέρω διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010 που τροποποίησε την παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, διευκρινίζεται, μεταξύ άλλων, ότι: «.....**2.** Στη σχετική εισηγητική έκθεση του ν.

3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις **καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης** και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του ν.2238/1994) **λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα**. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματός του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παρ. 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά. **3.** Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. **Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.** **4.** Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεώγραφα (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις κ.λπ.....**11.** Η οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο....».

Επειδή, με την **ΔΕΑΦ Α΄ 1144110 ΕΞ 2015** δόθηκαν διευκρινήσεις από το Β΄ Τμήμα της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών σχετικές με θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας. Συγκεκριμένα, μεταξύ άλλων, αναφέρονται τα εξής: «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. 7. **Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (π.χ. τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κ.λπ.) [...]** 8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα..... 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 περαιτέρω, με την εγκύκλιο ΠΟΛ 1175/16-11-2017 παρασχέθηκαν πρόσθετες διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, όπου μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής: **«2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου [...]. Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται πληροφορίες και στοιχεία από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣτΕ 884/2016).....».**

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά με την υπ' αριθ. 884/2016 απόφαση του ΣτΕ (Β' Τμήμα Επταμελές) ότι «η ανωτέρω διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ αφορά στη φορολόγηση ως εισοδήματος «προσαύξηση[ς] περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη

ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία». Ως «πηγή ή αιτία» της προσαύξησης της χρηματικής περιουσίας του φορολογούμενου νοείται ο γενεσιουργός λόγος της εισαγωγής/ένταξης των αντίστοιχων ποσών στην περιουσία του [...] 13. Επειδή, η ως άνω διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους. Εξάλλου, ναι μεν η εισαγωγή (κατάθεση) χρηματικού ποσού σε τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου ενδέχεται να συνιστά ή να αντιστοιχεί σε «προσαύξηση [της] περιουσίας» του, κατά την έννοια της ίδιας διάταξης, αλλά, πάντως, είναι εμφανές ότι η μεταφορά χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου σε άλλον τραπεζικό λογαριασμό του ίδιου προσώπου δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι επαυξάνει την περιουσία του (πρβλ. αποφάσεις του γαλλικού Conseil d'Etat της 19.6.2014 στην υπόθεση 371099 και της 20.10.2010 στην υπόθεση 317565, δημοσιευμένες στο διαδικτυακό τόπο του), τουλάχιστον εφόσον αυτός είναι ο μοναδικός δικαιούχος του πρώτου λογαριασμού [...] 20. Επειδή, **κατά την έννοια των διατάξεων των άρθρων 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος, η φορολογούμενη ύλη (εν προκειμένω, εισόδημα) δεν επιτρέπεται να είναι πλασματική, αλλά πρέπει να είναι πραγματική** (βλ. λ.χ. ΣτΕ Ολομ. 29/2014, Ολομ. 4003/2014, Ολομ. 2563/2015, Ολομ. 2564/2015) [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ισχύοντος ημεδαπού νομοθετικού πλαισίου, ήτοι των διατάξεων του Α.Ν 1363/1938 (ΦΕΚ Α'305), όπως αυτός τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του Α.Ν 1672/1939 (ΦΕΚ Α' 123) και του άρθρου 27 Ν. 3467/2006 (ΦΕΚ Α' 128) καθώς και των διατάξεων του Β.Δ 20-05/02-06-1939 (ΦΕΚ Α'220), **απαιτείται προηγούμενη διοικητική άδεια για την ίδρυση και λειτουργία ναού ή ευκτήριου οίκου,** στον οποίο δύναται να ασκηθεί λατρεία από μέλη ετερόδοξων ή ετερόθρησκων θρησκευτικών κοινοτήτων (πλην των πιστών της Ανατολικής Ορθόδοξης του Χριστού Εκκλησίας της Ελλάδας).

Επειδή βάσει των ανωτέρω, η άδεια ίδρυσης και λειτουργίας ναού/ευκτηρίου οίκου σε θρησκευτικές κοινότητες ετεροδόξων ή ετεροθρήσκων χορηγείται με απόφαση του Υπουργού Παιδείας και Θρησκευμάτων, κατόπιν ενυπόγραφου αιτήματος των μελών της θρησκευτικής κοινότητας, το οποίο υποβάλλεται δια του θρησκευτικού τους λειτουργού. Προκειμένου δε να προβεί στη χορήγηση της διοικητικής αδείας, ο Υπουργός Παιδείας και Θρησκευμάτων, πέραν της

διαπίστωσης της συνδρομής των όρων που διαλαμβάνει το άρθρο 13 παρ. 2 του Συντάγματος (άσκηση λατρείας γνωστής θρησκείας, που δεν προσβάλλει τη δημόσια τάξη ή τα χρηστά ήθη, από ανήκοντες σε θρησκευτική κοινότητα που δεν ασκεί προσηλυτισμό) και της σχετικής νομοθεσίας για την ίδρυση και λειτουργία ναού/ευκτηρίου οίκου, εξετάζει αν πληρούνται όλες οι πολεοδομικές, κτιριολογικές και υγειονομικές προϋποθέσεις ώστε ο χώρος αυτός να φιλοξενήσει συγκεκριμένο αριθμό ατόμων.

Επειδή, με τη με αριθ. πρωτ. **69230/A3/6.5.2014** κοινή εγκύκλιο απόφαση της ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΤΕΡΟΔΟΞΩΝ ΚΑΙ ΕΤΕΡΟΘΡΗΣΚΩΝ του Υπουργείου Παιδείας και Θρησκευμάτων, του Υπουργείου Περιβάλλοντος Ενέργειας και Κλιματικής Αλλαγής, του Υπουργείου Δημοσίας Τάξης και Προστασίας του Πολίτη και του Υπουργείου Υγείας, με θέμα **(Χορήγηση άδειας ίδρυσης και λειτουργίας σε χώρους λατρείας ετερόδοξων και ετερόθρησκων θρησκευτικών κοινοτήτων)**, μεταξύ άλλων, ορίζεται ότι: «...2.- Η σχετική διοικητική άδεια για (ετερόθρησκο ή ετερόδοξο) ναό ή ευκτήριο οίκο χορηγείται (κατά δέσμια αρμοδιότητα, όπως έχει κριθεί νομολογιακά) με απόφαση του Υπουργού Παιδείας και Θρησκευμάτων, έπειτα από διαπίστωση - εξακρίβωση ότι αφενός μεν πληρούνται οι τρεις όροι που ορίζονται από το άρθρο 13 παρ. 2 του Συντάγματος (ΣτΕΟΛ 4202/2012, ΣτΕΟΛ 444/1991, ΣτΕ 5572/1996, ΑΠ 20/2001), **ήτοι να πρόκειται για γνωστή θρησκεία χωρίς κρυφίες δοξασίες, να μην ασκείται προσηλυτισμός και η άσκηση της δημόσιας λατρείας να είναι σύμφωνη με τη δημόσια τάξη και τα χρηστά ήθη**, αφετέρου **δε ισχύουν οι λοιπές προϋποθέσεις που θέτει η κείμενη νομοθεσία** (Α.Ν 1363/38, Α.Ν 1672/39, Β.Δ 20 Μαΐου/2-6-39 και Ν.3467/2006). Μάλιστα, «η μη συνδρομή του αρνητικού όρου που θέτει το άρθρο 13 παρ.2 του Συντάγματος για την άσκηση της θρησκευτικής λατρείας, ήτοι του όρου της μη προσβολής της δημόσιας τάξεως ή των χρηστών ηθών δια των συγκεκριμένων πράξεων λατρείας, διαπιστώνεται κατά κανόνα με κατασταλτική κρατική δράση» (ΣτΕ Ολ 4202/2012 σκέψη 8η), ωστόσο η προηγούμενη - προληπτική διοικητική διερεύνηση της συμφωνίας κάθε περίπτωσης με τυπικές και εύκολα επαληθεύσιμες προϋποθέσεις και κανόνες που θέτει, κατά γενικό τρόπο, το πλέγμα των κανόνων της δημόσιας τάξης, δεν μπορεί να αποκλειστεί ή να κριθεί ασύμφωνη με το Σύνταγμα. Ως «ευκτήριος οίκος», όπως έχει κριθεί, νοείται ναός μικρού σχετικά μεγέθους, διαμορφωμένος σε ιδιωτικό ακίνητο και προορισμένος να λειτουργήσει ως τόπος λατρείας του Θεού από περιορισμένο κύκλο ανθρώπων, σε αντίθεση με το «ναό» που είναι αφιερωμένος στη δημόσια λατρεία του Θεού από οποιαδήποτε πρόσωπα, χωρίς διάκριση (Α. Π. Ολ 20/2001 ποινική σύνθεση). Σύμφωνα δε με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Β.Δ 20-05/02-06-1939, για την έκδοση της προβλεπόμενης άδειας ίδρυσης και λειτουργίας ναού απαιτείται αίτηση τουλάχιστον πενήντα (50) οικογενειών, ενώ για την αδειοδότηση ευκτηρίου οίκου αρκεί ακόμα και μονοψήφιος αριθμός αιτούντων (η νομολογία του ΣτΕ έχει δεχθεί ως ικανό τον αριθμό των πέντε ατόμων)[...] Συνεπώς, πέραν των οικείων συνταγματικών διατάξεων και των προβλέψεων της ειδικότερης νομοθεσίας, είναι αυτονόητο ότι προκειμένου να αδειοδοτηθεί και να λειτουργεί νομίμως ένας χώρος θρησκευτικής λατρείας, απαιτείται και **η τήρηση**

των κανόνων της υφιστάμενης ρυμοτομικής, πολεοδομικής και υγειονομικής νομοθεσίας αλλά και διατάξεων κοινής ησυχίας, ήτοι κανόνων αναγκαστικού δικαίου και γενικής εφαρμογής, μη δυνάμενων να αποκλειστούν ιδιωτικώς, κανόνων που αποβλέπουν και στην εξασφάλιση των αναγκαίων όρων ασφάλειας και προστασίας των συναθροιζομένων πολιτών. Ειδικά για τους κανόνες της πολεοδομικής και ρυμοτομικής νομοθεσίας, το ΝΣΚ με τις με αριθμό 343/2002 και 121/2008 Γνωμοδοτήσεις του, έχει κρίνει πως: «Στην έννοια της δημόσιας τάξης περιλαμβάνεται μεταξύ άλλων, οπωσδήποτε και η τήρηση των κανόνων της υφιστάμενης πολεοδομικής και ρυμοτομικής νομοθεσίας που ισχύουν στην περιοχή στην οποία πρόκειται να λειτουργήσει ο ναός ή ο ευκτήριος οίκος.» [...] 6.-Επίσης, στους γενικά εφαρμοζόμενους κανόνες της δημόσιας τάξεως περιλαμβάνονται αδιαμφισβήτητα και οι γενικές φορολογικές διατάξεις που συνδέονται με την επιβολή φόρων, κυρώσεων αλλά και συγκεκριμένων υποχρεώσεων όχι μόνο έναντι των φορολογουμένων (φυσικών και νομικών προσώπων, ενώσεων, κοινωνίας δικαιώματος κλπ) αλλά και έναντι μη φορολογουμένων, όπως αυτή της [παραγράφου 3 του άρθρου 11 του Ν. 4174/2013](#) "Φορολογικές Διαδικασίες και άλλες διατάξεις" (ΦΕΚ Α170) που ορίζει ότι «3. Η Φορολογική Διοίκηση αποδίδει Αριθμό Φορολογικού Μητρώου σε πρόσωπο που δεν τυγχάνει φορολογούμενος, εφόσον τούτο απαιτείται από άλλες διατάξεις νόμου. [...] Σχετικώς έχει κρίνει και η με αριθμό 582/2011 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας περί υποχρεωτικής απόδοσης ΑΦΜ, ειδικότερα δε η υποχρέωση αυτή : «.....δεν αντίκειται στα άρθρα 13 του Συντάγματος και 9 της ΕΣΔΑ, τούτο δε διότι αυτή αποσκοπεί στην εξυπηρέτηση ενός δημοσίου σκοπού (την αποδοτική λειτουργία του νέου συστήματος μηχανοργάνωσης και την συνακόλουθη αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής) και εισάγει υποχρέωση γενικού και απρόσωπου χαρακτήρα, μη συναρτωμένη προς θρησκευτικές πεποιθήσεις, που δεν επιδέχεται ουδεμία εξαίρεση, αφού μάλιστα με την υποχρέωση αυτή δεν επιχειρείται διείσδυση της κρατικής εξουσίας στο ενδιάθετο φρόνημα των πολιτών [...] ».

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

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

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, μεταξύ των οποίων η από 11.12.2017 έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. και τα συμπληρωματικά στοιχεία που προσκόμισε ο προσφεύγων προκύπτουν τα ακόλουθα για τα υπό κρίση έτη:

- Ως προς το προσκομισθέν έγγραφο που φέρει τον τίτλο «ΒΕΒΑΙΩΣΗ», με ημερομηνία σύνταξης την 21/02/2017, χωρίς να αναφέρεται ο τόπος σύνταξης, στο οποίο οι υπογράφωντες, πολίτες του Καναδά που διαμένουν στο Τορόντο του Καναδά, δηλώνουν ότι τα χρήματα που στέλνονται στον υπ' αριθ. λογαριασμό της Εθνικής Τράπεζας Ελλάδας είναι από δωρεές συμπολιτών τους, από το έτος 2013 μέχρι 1-1-2016, για την αποπεράτωση της εκκλησίας στην,

Στα αντίγραφα κίνησης λογαριασμών που απεστάλησαν στη φορολογική αρχή με το με αριθ. πρωτ./17-07-2017 διαβιβαστικό έγγραφο της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος, δεν προκύπτουν τα ονόματα των προσώπων που ενέβασαν τα επίμαχα ποσά, ούτε και η αιτιολογία κατάθεσης. Η ως άνω «ΒΕΒΑΙΩΣΗ» δεν έχει συνταχθεί ενώπιον της Προξενικής Αρχής ή Πρεσβείας, ούτε φέρει την επισημείωση της Σύμβασης της Χάγης (apostille) από την αρμόδια αλλοδαπή αρχή.

Επιπροσθέτως δεν προσκομίστηκαν αντίγραφα της κίνησης των λογαριασμών των υπό κρίση καταθέσεων, ούτε αντίγραφα δηλώσεων φόρου άτυπης δωρεάς

Ως προς το από 14-02-2017 έγγραφο της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος Α.Ε, του Υποκαταστήματος της (...) που προσκόμισε ο προσφεύγων, βάσει του οποίου προκύπτει ότι συνολικά πιστώθηκε στον υπ' αριθ. λογαριασμό του κατά την περίοδο 01-01-2013 έως 31-12-2015 το ποσό των 57.360,95 ευρώ.

Εκτός του ως άνω ποσού, προέκυψαν επιπροσθέτως και λοιπές πιστώσεις ως ακολούθως:

α) Ποσό 8.501,47 ευρώ το οποίο πιστώθηκε στο με αριθμό λογαριασμό Ταμιευτηρίου με της Τράπεζας FBB-FIRST BUSINESS BANK κατά την 28.03.2013, με αιτιολογία «μεταφορά από λογαριασμό» χωρίς να προσδιορίζεται ο κύριος του λογαριασμού.

β) Ποσό 8.622,41 ευρώ το οποίο πιστώθηκε στο με αριθμό λογαριασμό της ΕΤΕ, με αιτιολογία συναλλαγής «αντίτιμο συναλλάγματος» κατά την 09.09.2013.

γ) Ποσό 9.426,02 ευρώ που πιστώθηκε στο με αριθμό λογαριασμό της ΕΤΕ, με αιτιολογία συναλλαγής «Τ0.....» κατά την 12.01.2016.

- Ως προς την υπ' αριθ...../2000 άδεια οικοδομής και τα σχετικά τιμολόγια που προσκομίστηκαν από τον προσφεύγοντα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και αφορούν σε δαπάνες για ανέγερση ακινήτου, καθώς και την από 07/11/2017 υποβληθείσα αίτηση για χορήγηση άδειας ευκτηρίου οίκου.

Η ως άνω άδεια αφορά σε ανέγερση ισόγειας αποθήκης εμβαδού 200 τ.μ. με υπόγειο χώρο, περίφραξη και βόθρο, εκδόθηκε στο όνομα του προσφεύγοντος και δηλώνεται από τον ίδιο στην

υποβληθείσα δήλωση της περιουσιακής του κατάστασης (έντυπο Ε9). Όλα τα σχετικά παραστατικά, τα οποία προσκομίστηκαν από τον προσφεύγοντα, αφορούν σε αγορές υλικών και παροχή υπηρεσιών για ανέγερση ιδιόκτητου ακινήτου και εκδόθηκαν στο όνομα του (φέρεται ως λήπτης).

Η από **07/11/2017** υποβληθείσα εκ των υστέρων και κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου, αίτηση για χορήγηση άδειας ευκτηρίου οίκου δεν πληροί τις προϋποθέσεις που τίθενται από το νόμο (βλέπε υπ' αριθ. πρωτ. **69230/A3/6.5.2014** κοινή εγκύκλιο απόφαση με τα απαιτούμενα δικαιολογητικά και βεβαιώσεις των αρμόδιων υπηρεσιών), αλλά ούτε και από το ΣτΕ, ώστε να αιτούνται την ίδρυση του ευκτηρίου οίκου πέντε τουλάχιστον μόνιμοι κάτοικοι της περιοχής, αλλά κυρίως δεν συνεπάγεται την χωρίς έλεγχο έγκριση και χορήγηση της σχετικής άδειας και σε κάθε περίπτωση έπρεπε να προηγηθεί και όχι να έπεται του ελέγχου.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων επικαλείται, χωρίς να αποδεικνύει, βάσει των διατάξεων της εγκυκλίου ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015, ότι η προσαύξηση περιουσίας στους τραπεζικούς του λογαριασμούς, κατά τα επίμαχα έτη, προέρχεται από δωρεές, δεδομένου ότι πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, ή τον παρέχοντα, να καταβάλλει τα ποσά που επικαλείται, καθώς και να αποδεικνύεται ότι έχει καταβληθεί ή καταλογιστεί ο αντίστοιχος φόρος άτυπης δωρεάς που προβλέπεται από τις ισχύουσες διατάξεις.

Επειδή, με την παρούσα δεν προσκομίσθηκαν ικανά στοιχεία (π.χ. extract της τράπεζας που να προκύπτει ο καταθέτης και η αιτιολογία, αντίγραφα δήλωσης δωρεάς κ.λ.π.) που να αποδεικνύουν, ότι η παραπάνω προσαύξηση της περιουσίας που καταλογίστηκε με βάση τα άρθρα 48 παρ 3 του Ν. 2238/1994 και 21 του Ν. 4172/2013 δικαιολογείται.

Συνεπώς οι παραπάνω ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως «νόμω και ουσία» αβάσιμοι.

Επειδή, αναφορικά με την υπ' αριθ./**11-12-2017** προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., σε βάρος της προσφεύγοντος οικονομικού έτους 2014 και αφού ο έλεγχος προσδιόρισε ορθά το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος, λόγω προσαύξησης περιουσίας, καταλόγισε κύριο φόρο ύψους 5.329,22 €, επί του οποίου υπολόγισε λανθασμένα τον πρόσθετο φόρο βάσει των διατάξεων των άρθρων 1 και 2 του Ν. 2523/1997, με ποσοστό 120%, **ήτοι στο ποσό των 6.395,06 €** αντί της ορθής προσαύξησης **84%**, λαμβάνοντας υπόψη ότι η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικον. έτους 2014 έληγε κατά την 30/06/2014, (42 μήνες μέχρι την έκδοση της πράξης X 2% = 84%). **Συνεπώς ο καταλογισθείς πρόσθετος φόρος, βάσει των διατάξεων του Ν. 2523/1997, θα έπρεπε να περιοριστεί στο ποσό των 4.476,54 € ήτοι: (5.329,22 € X 84% = 4.476,54 €).**

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Α 201/22.12.2017) προβλέπονται τα εξής: «1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (Α' 170) αντικαθίσταται ως εξής:

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

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

[...]

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 1.1.2018».

Επειδή με την ΠΟΛ 1003/03.01.2018 «Παροχή οδηγιών αναφορικά με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (Φ.Ε.Κ. Α/201/22.12.2017) ως προς την επιβολή της **επιεικέστερης κύρωσης** κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου» διευκρινίσθηκε ότι: «Επί των εκκρεμών υποθέσεων της παραγράφου 2, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση **απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών** ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας. [...]».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 58 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3§7 ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015), ορίζεται:

«Άρθρο 58

Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης

1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής: α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση. 2. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση.

. [...]».

Επειδή, εν προκειμένω, για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί της υπ' αριθμ./11-12-2017, οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014, εφαρμόζεται η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 του ν.4509/2017, ως ακολούθως:

- Υπ' αριθμ./11-12-2017, Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2014:

Διαφορά φόρου: 5.329,22 €

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΚΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (84%)	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (52 μήνες X 0,73% = 37,96%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	4.476,54€	2.664,61€	2.022,97€	4.687,58 €	4.476,54 €

Επειδή, οι διατάξεις της παρ 1β' του Ν. 2523/1997 ως προς τους επιβληθέντες πρόσθετους φόρους είναι ευνοϊκότερες σε σχέση με τις διατάξεις της παρ 1 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, εφαρμόζονται αυτές ως ευνοϊκότερες.

Επειδή, εν προκειμένω, για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί της υπ' αριθμ./11-12-2017, οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29

του Ν. 3986/2011 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, εφαρμόζεται η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 του ν.4509/2017, καθότι είναι επιεικέστερη, ως ακολούθως:

- Υπ' αριθμ./**11-12-2017**, Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013:

Διαφορά εισφοράς: **581,32 €**

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (52 μήνες Χ 0,73% = 37,96%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	697,58€	290,66€	220,67€	511,33 €	511,33 €

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της από/.../**2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του «..... του» με **ΑΦΜ** καθώς:

1) την τροποποίηση της παρακάτω πράξης:

Της με αριθμό/**11-12-2017** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., λόγω της εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 1β' του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 και τον περιορισμό του καταλογισθέντος πρόσθετου φόρου στο ποσό των 4.476,54 €.

2) την επικύρωση των παρακάτω πράξεων:

α) Της με αριθμό/**11-12-2017** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

β) Της με αριθμό/**11-12-2017** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

γ) Της με αριθμό/**11-12-2017** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

δ) Της με αριθμό/**11-12-2017** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και την τροποποίηση αυτής ως προς την

εφαρμογή της επιεικέστερης διάταξης σχετικά με την επιβολή των πρόσθετων φόρων με βάση το σκεπτικό της παρούσας,

ε) Της με αριθμό/11-12-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

στ) Της με αριθμό/11-12-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

ζ) Της με αριθμό/11-12-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Α. ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ:

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2013 – 31/12/2013	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου εισοδήματος με την παρούσα απόφαση	5.329,22	5.329,22
Πρόσθετος φόρος επί του εισοδήματος λόγω ανακρίβειας με την παρούσα απόφαση	6.395,06	4.476,54
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (αρ 13 ν.3877/10) με την παρούσα απόφαση	2,71	2,71
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	11.726,99	9.808,47
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	9.808,47 €	

Φορολογικό Έτος 2014	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου εισοδήματος με την παρούσα απόφαση	15.238,54	15.238,54
Πρόστιμο άρθ. 58 Ν. 4174/2013	7.619,27	7.619,27
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	22.857,81	22.857,81
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	22.857,81 €	

Φορολογικό Έτος 2015	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου εισοδήματος με την παρούσα απόφαση	2.577,45	2.577,45
Πρόστιμο άρθ. 58 Ν. 4174/2013	1.288,72	1.288,72
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	3.866,17	3.866,17
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	3.866,17 €	

Φορολογικό Έτος 2016	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου εισοδήματος με την παρούσα απόφαση	3.110,58	3.110,58
Πρόστιμο άρθ. 58 Ν. 4174/2013	1.555,29	1.555,29
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	4.665,87	4.665,87
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση		4.665,87 €

Β. ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ ΑΡΘΡΟΥ 29 Ν. 3986/2011:

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2013 – 31/12/2013	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	581,32	581,32
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας επί της ειδικής εισφοράς	697,58	
Πρόστιμο άρθ. 58 Ν. 4174/2013		290,66
Τόκοι άρθ. 53 Ν. 4174/2013		220,67
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	1.278,90	1.092,65
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση		1.092,65 €

Φορολογικό Έτος 2014	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	1.637,70	1.637,70
Πρόστιμο άρθ. 58 Ν. 4174/2013	818,85	818,85
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	2.456,55	2.456,55
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση		2.456,55 €

Φορολογικό Έτος 2015	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	112,94	112,94
Πρόστιμο άρθ. 58 Ν. 4174/2013	56,47	56,47
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	169,41	169,41
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση		169,41 €

Φορολογικό Έτος 2016	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	124,56	124,56
Πρόστιμο άρθ. 58 Ν. 4174/2013	62,28	62,28

Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	186,84	186,84
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	186,84 €	

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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