



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 21/03/2017
Αριθμός απόφασης: 2125

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/.....(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 1002/31.12.....Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.....(ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 29/11/.....και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κάτοικος εξωτερικού, δια του πληρεξουσίου και αντικλήτου, κατοίκου Αθηνών, οδός, κατά των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1				Εισόδημα		1.574,69
2				Εισόδημα		14.358,87
3				Έκτακτη Εισφορά		2.473,09
4				Εισόδημα		386,54
5				Εισφορά Αλληλεγγύης		13,18
6				Εισόδημα		3.703,43
7				Πρόστιμο		100,00

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις απόκαιοικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29/11/.....και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, δια του πληρεξουσίου και αντικλήτου, 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:

α) Με την υπ' αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 715,77 €, πλέον 858,92 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

β) Με την υπ' αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 6.526,76 €, πλέον 7.832,11 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

γ) Με την υπ' αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Έκτακτη Εισφορά ποσού 1.124,13 €, πλέον 1.348,96 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

δ) Με την υπ' αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 175,70 €, πλέον 210,84 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

ε) Με την υπ' αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Εισφοράς Αλληλεγγύης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Εισφορά Αλληλεγγύης ποσού 13,18 €.

στ) Με την υπ' αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος και Εισφορά Αλληλεγγύης ποσού 2.124,22 €, πλέον 1.579,21 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι κατόπιν της με αριθμό:Εντολής Μερικού Ελέγχου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., η οποία εκδόθηκε αιτία της με αριθμό Α.Β.Μ. Ε.Ο.Ε. Σ.Σ.Παραγγελίας του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, διενεργήθηκε Μερικός Έλεγχος Εισοδήματος από το γραφείο στον προσφεύγοντα για τις χρήσειςέωςκαι διαπιστώθηκαν διαφορές από τις πιστώσεις των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος που δεν δικαιολογούνται από τα εισοδήματα της, σύμφωνα με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994.

ζ) Με την υπ' αριθ.προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 100,00 € για τη φορολογική περίοδοσύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 Ν 4174/.....(ΚΦΔ)

λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 66 του Ν.2238/1994 σε συνδυασμό με το άρθρο 14 του Ν. 4174/.....

Η παράβαση αφορά τη μη προσκόμιση των ζητούμενων δικαιολογητικών μετά την κοινοποίηση τηςπρόσκλησης προκειμένου να πραγματοποιηθεί ο έλεγχος σύμφωνα με το άρθρο 14 του ν. 4174/.....

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- 1) Τα καταλογισθέντα ποσά δεν αποτελούν εισόδημα
- 2) Οι όποιες διαφορές έπρεπε να καταλογιστούν στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου και όχι κατ' έτος.
- 3) Αιτιολόγηση ελλειπουσών κινήσεων
- 4) Η με αρ.πράξη επιβολής προστίμου πρέπει να ακυρωθεί διότι δεν φέρει ημερομηνία έκδοσης.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης ο προσφεύγων με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔσυμπληρωματικό υπόμνημα προσκόμισε όλα τα σχετικά έγγραφα τα οποία δεν είχε προσκομίσει με την ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994 όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθ. 15 § 3 του Ν. 3888/....., ορίζεται ότι: «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4. Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση».

Επειδή, στην εγκύκλιο 1095/.....παρ. 1, 2 & 11 μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: «1. Με τις διατάξεις της [παραγράφου 3 του άρθρου 15](#) του Ν.3888/..... (Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-.....), προστέθηκε εδάφιο στην [παρ. 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/..... αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις ([άρθρα 4 και 48](#) του Ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός

ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην [παράγραφο 3](#) ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

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.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4174/.....(Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν.4174/.....ορίζεται ότι «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, από τις ανωτέρω διατάξεις των άρθρων 28 και 64 του Κ.Φ.Δ. προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνοδεύει υποχρεωτικώς την πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου, πρέπει να περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα και τα στοιχεία, που έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση, και να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τα γεγονότα και τις περιστάσεις, που θεμελιώνουν την έκδοση της ανωτέρω πράξης.

Επειδή, σχετικά με την ισχύ των διατάξεων του άρθρου 15 παρ.3 του Ν.3888/.....το οποίο προστέθηκε στο άρθρο 48 παρ.3 του Ν.2238/94, ως δεύτερο εδάφιο, ορίζεται ότι αυτές ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30.09.....ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30/09/.....

Επειδή, σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις τα ποσά που θεωρούνται ως προσαύξηση περιουσίας πρέπει να προέρχονται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή καθώς επίσης 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.

Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1095/.....Υπ.Οικ. 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. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες. 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.

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.](#)

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.

Επειδή, σύμφωνα με την αριθ. Δ12Α 1164337 εξ 2014/11-12-.....διαταγή του Υπουργείου Οικονομικών , Γ.Γ.Δ.Ε., Δ/σης Εφαρμογής Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας και Ελέγχου με θέμα **Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/.....)** ορίζεται ότι «4. Όμως, δεν απαιτείται η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης όταν στα πλαίσια και κατά τη διάρκεια του διενεργούμενου ελέγχου παρέχονται από τον φορολογούμενο διευκρινίσεις ή προσκομίζονται από το φορολογούμενο υποστηρικτικά έγγραφα ή άλλα στοιχεία ή υποβάλλονται έγγραφα, τα οποία παραλαμβάνει η φορολογική αρχή με απλή αίτηση του φορολογούμενου.»

Επειδή σύμφωνα με την **ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015** έγγραφό του Αναπληρωτή Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, αναφέρεται ότι:« 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.».

Επειδή, η Φορολογική Διοίκηση διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της εξετάζοντας πάντα τα πραγματικά περιστατικά.

Επειδή, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 παρ. 3 του ΚΦΕ και των ερμηνευτικών εγκυκλίων, **κρίσιμος παράγοντας δεν είναι ο χρόνος που μεσολάβησε μεταξύ ανάληψης/είσπραξης και κατάθεσης, αλλά εάν τα αναληφθέντα ποσά του προσφεύγοντα και της συζύγου του, υπερκάλυπταν τις δαπάνες των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε. σε σημείο που να δικαιολογούν και τις συγκεκριμένες καταθέσεις.** Και αυτό διότι μόνον σε αυτή την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί ότι πρόκειται 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, σύμφωνα με το με αρ πρωτ. ΔΕΛ Β 1167194 ΕΞέγγραφο του Υπ. Οικ. σε περίπτωση διενέργειας φορολογικού ελέγχου χωρίς την χρήση εμμέσων τεχνικών, όπως στην προκειμένη περίπτωση, η ελεγκτική αρχή προσδιορίζει τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογουμένου χωρίς να ζητά από τον φορολογούμενο να προσδιορίσει τις κάθε είδους πραγματικές δαπάνες.

Επειδή, η πρακτική «να γίνονται αναλήψεις και να επανακατίθεται μέρος αυτών» **δεν αντίκειται στην φορολογική νομοθεσία.**

Επειδή, όπως αναφέρεται στην απόέκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ο λογαριασμός τηςκινήθηκε κατά τις χρήσειςέως**αποκλειστικά** με πιστώσεις και χρεώσεις που αφορούσαν τη σίτιση του προσωπικού της εταιρείαςΈπειτα από το κλείσιμο και του δεύτερου λογαριασμού τηςπραγματοποιούνταν κινήσεις που αφορούσαν την εξόφληση μισθωμάτων για τη χρήση θέσεων στάθμευσης.

Επειδή, ο προσφεύγων εργαζόταν στο, ένας εκ των συνδικαιούχων του ανωτέρω λογαριασμού, μαζί με τον επίσης εργαζόμενο της ανωτέρω επιχείρησης, προκειμένου να διαχειριστούν το κοινό ταμείο των υπαλλήλων και συνεργατών για σίτιση και για τη χρήση θέσεων στάθμευσης.

Επειδή, ο έλεγχος δικαιολόγησε όλες τις καταθέσεις που έγιναν στον ανωτέρω λογαριασμό αποδεχόμενος ότι προέρχονται από τους εργαζόμενους τηςκαι θεώρησε προσαύξηση περιουσίας τις αναλήψεις που δεν δικαιολόγησε ο προσφεύγων με την αντίστοιχη πληρωμή κάποιου προμηθευτή, παρότι στην απόέκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., αναφέρεται ότι ο λογαριασμός τηςκινήθηκε κατά τις χρήσειςέως**αποκλειστικά** με πιστώσεις και χρεώσεις που αφορούσαν τη σίτιση του προσωπικού της εταιρείαςως εκ τούτου οι ανωτέρω χρεώσεις δεν αποτελούν φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος και πρέπει να αφαιρεθούν από την καταλογισθείσα σε βάρος του προσαύξηση περιουσίας κατά το μέρος που τον αφορά **ήτοι: α) ποσού 1.790,25 ευρώ για το οικ. έτος, β) ποσού 15.387,47 ευρώ για το οικ. έτος, και γ) ποσού 439,29 ευρώ για το οικ. έτος**

Επειδή, όπως αναφέρεται στην απόέκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ο λογ.ανήκει στον, ιδιοκτήτη θέσης στάθμευσης.

Επειδή, ο προσφεύγων προσκόμισε, με την κρινόμενη προσφυγή, την απόπάγια εντολή στην, από την οποία προκύπτει ότι έγιναν μηνιαίες πληρωμές από τον λογ. προς τον λογ., ο οποίος ανήκει στον, ιδιοκτήτη θέσης στάθμευσης.

Επειδή, όπως αναφέρεται στην απόέκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., τηνέγινε κατάθεση από την υπάλληλο της

Επειδή, ο προσφεύγων προσκόμισε, με την κρινόμενη προσφυγή, αντίγραφο της πρώτης σελίδας του με αρ.....της, ο οποίος ανήκει στηνκαι ως εκ τούτου η μεταφορά στοτης, αποδείχθηκε από τον προσφεύγοντα ότι αφορά, την μεταφορά προς το λογαριασμό της υπαλλήλου τηςτην ίδια μέρα της πίστωσης, διότι η υπάλληλος έκανε λάθος.

Ως εκ τούτου οι ανωτέρω χρεώσεις δεν αποτελούν φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος και πρέπει να αφαιρεθούν από την καταλογισθείσα σε βάρος του προσαύξηση περιουσίας κατά το μέρος που τον αφορά **ήτοι ποσού 5.007,25 ευρώ για το οικ. έτος**

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 του Ν.4174/.....(ΦΕΚ Α' 170) ορίζεται ότι:« Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:

- α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,
- β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,

γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,

- δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,

- ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,
στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,
ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,
η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και
θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα,
κ) λοιπές πληροφορίες.

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου.

Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του τετάρτου εδαφίου του άρθρου 34.

Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 του Ν.4174/.....ορίζεται ότι:« Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.».

Επειδή, από την υπ' αριθμ. /.....Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 Ν. 4174/....., η οποία εκδόθηκε χειρόγραφα όπως προκύπτει από το σώμα της Απόφασης, προκύπτει ότι δεν φέρει βεβαία ημερομηνία έκδοσης.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος και η με αριθμ.....Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 Ν. 4174/....., ακυρώνεται για λόγους νομικής πλημμέλειας, ήτοι την έλλειψη βεβαίας χρονολογίας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 29/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, δια του πληρεξουσίου και αντικλήτου κατά των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1				Εισόδημα		1.574,69
2				Εισόδημα		14.358,87
3				Έκτακτη Εισφορά		2.473,09
4				Εισόδημα		386,54
5				Εισφορά Αλληλεγγύης		13,18
6				Εισόδημα		3.703,43
7				Πρόστιμο		100,00

και

A) Την ακύρωση της

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
-----	----------------	-------------------	------------------------------------	-------------------------	-----------------------------------	----------------------------

1				Πρόστιμο		100,00
---	--	--	--	----------	--	--------

και

Β) Την τροποποίηση των

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1				Εισόδημα		1.574,69
2				Εισόδημα		14.358,87
3				Έκτακτη Εισφορά		2.473,09
4				Εισόδημα		386,54
5				Εισφορά Αλληλεγγύης		13,18
6				Εισόδημα		3.703,43

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

Α) Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτουςβάσει της παρούσας απόφασης :

Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα βάσει δήλωσης	84.969,32 €
Προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει ελέγχου	1.790,25 €
Φορολογητέα εισοδήματα οριστικής πράξης διορθωτικού προσδ. φόρου βάσει ελέγχου	86.759,57 €
Μείον ποσό που δεν αποτελεί προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 και διαγράφεται με την παρούσα απόφαση.	1.790,25 €
Φορολογητέο εισόδημα βάσει της παρούσας απόφασης	84.969,32 €

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης :

	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά
Φόρος		6.925,67 €		
ΕΠΙΣΤΡΕΦΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	7.641,44 €		7.641,44 €	0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. Φόρου εισοδήματος)		858,92 €		
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		6.066,75 €		
ΕΠΙΣΤΡΕΦΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	7.641,44 €		7.641,44 €	0,00 €

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

Α) Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτουςβάσει της παρούσας απόφασης :

Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα βάσει δήλωσης	97.025,35 €
Προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει ελέγχου	15.387,47 €
Φορολογητέα εισοδήματα οριστικής πράξης διορθωτικού προσδ. φόρου βάσει ελέγχου	112.412,82 €
Μείον ποσό που δεν αποτελεί προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 και διαγράφεται με την παρούσα απόφαση.	15.387,47 €
Φορολογητέο εισόδημα βάσει της παρούσας απόφασης	97.025,35 €

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης :

	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά
Φόρος	983,28 €	7.523,04 €	983,28 €	0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. Φόρου εισοδήματος)		7.831,11 €		
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	983,28 €	15.342,15 €	983,28 €	0,00 €

Β) Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτουςγια την επιβολή Έκτακτης Εισφοράς, βάσει της παρούσας απόφασης:

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.		ΔΙΑΦΟΡΑ
	υπόχρεος	σύζυγος	υπόχρεος	σύζυγος	υπόχρεος	σύζυγος	
Φορολογητέο εισόδημα	0,00		112.412,82 €		0,00		0,00
Συντελεστής εισφοράς			1%				
εισφορά			1.124,13 €				
Προσαύξηση λόγω ανακρίβειας			1.348,96 €				
Σύνολο εισφοράς	0,00		2.473,09 €		0,00		0,00

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

Α) Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτουςβάσει της παρούσας απόφασης :

Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα βάσει δήλωσης	85.801,67 €
Προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει ελέγχου	439,29 €
Φορολογητέα εισοδήματα οριστικής πράξης διορθωτικού προσδ. φόρου βάσει ελέγχου	86.240,96 €

Μείον ποσό που δεν αποτελεί προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 και διαγράφεται με την παρούσα απόφαση.	439,29 €
Φορολογητέο εισόδημα βάσει της παρούσας απόφασης	85.801,67 €

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης :

	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά
Φόρος	3.940,05 €	4.187,46 €	3.940,05 €	0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. Φόρου εισοδήματος)		210,84 €		
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.940,05 €	4.326,59 €	3.940,05 €	0,00 €

Β) Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτουςγια την επιβολή Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης, βάσει της παρούσας απόφασης:

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.		ΔΙΑΦΟΡΑ
	υπόχρεος	σύζυγος	υπόχρεος	σύζυγος	υπόχρεος	σύζυγος	
Φορολογητέο εισόδημα	92.592,62 €	24.103,05 €	93.031,91 €	24.103,05 €	92.592,62€	24.103,05 €	0,00
Συντελεστής εισφοράς	3%	2%	3%	2%	3%	2%	
Σύνολο εισφοράς	2.966,78 €	482,06 €	2.473,09 €	482,06 €	2.966,78 €	482,06 €	0,00

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

Α) Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτουςβάσει της παρούσας απόφασης :

Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα βάσει δήλωσης	53.781,22 €
Προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει ελέγχου	5.007,25 €
Φορολογητέα εισοδήματα οριστικής πράξης διορθωτικού προσδ. φόρου βάσει ελέγχου	58.788,47 €
Μείον ποσό που δεν αποτελεί προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 και διαγράφεται με την παρούσα απόφαση.	5.007,25 €
Φορολογητέο εισόδημα βάσει της παρούσας απόφασης	53.781,22 €

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης :

	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά
Φόρος	793,72 €	2.767,73	793,72 €	0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. Φόρου εισοδήματος)		1.579,21		
Εισφορά Αλληλεγγύης	1.079,08	1.229,29	1.079,08	
Τέλος Επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.519,59 €	6.223,02 €	2.519,59 €	0,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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