



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 03/05/2019

**Αριθμός Απόφασης: 1314**

## **ΑΠΟΦΑΣΗ**

### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
  - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
  - β. 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. Την ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 04/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... με ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., κατά των υπ' αριθμ.:
  - 1) ...../06-12-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, οικονομικού έτους 2011, 2) ...../06-12-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, οικονομικού έτους 2012, 3) ...../06-12-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, οικονομικού έτους 2013, 4) ...../06-12-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, οικονομικού έτους 2014, 5) ...../06-12-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, φορολογικού έτους 2014, 6) ...../06-12-2018 Οριστικής Πράξης

Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, φορολογικού έτους 2015, 7) ...../06-12-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης ν.3986/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, έτους 2010, 8) ...../06-12-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2018 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθμ.: 1) ...../06-12-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, οικονομικού έτους 2011, 2) ...../06-12-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, οικονομικού έτους 2012, 3) ...../06-12-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, οικονομικού έτους 2013, 4) ...../06-12-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, οικονομικού έτους 2014, 5) ...../06-12-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, φορολογικού έτους 2014, 6) ...../06-12-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, φορολογικού έτους 2015, 7) ...../06-12-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης ν.3986/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, έτους 2010, 8) ...../06-12-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2018, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις από 06/12/2018 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου : α) Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, β) Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης και γ) Προσδιορισμού Προστίμου άρθ. 54 ν.4174/2013 της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 04/01/2019 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 την υπ' αριθμ. ..../06-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, οικονομικού έτους 2011, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 28.119,04 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας (σύμφωνα με τα άρθρα 58 και 53 του Ν.4174/2013 ως ευνοϊκότερη κύρωση) ποσού 26.375,66 €, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού **54.494,70 €**.

Με την υπ' αριθμ. ....../06-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, οικονομικού έτους 2012, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 31.659,05 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας (σύμφωνα με τα άρθρα 58 και 53 του Ν.4174/2013 ως ευνοϊκότερη κύρωση) ποσού 29.696,19 €, πλέον διαφορά στην εισφορά αλληλεγγύης ν.3986/2011 ποσού 2.995,43 €, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού **64.350,67 €**.

Με την υπ' αριθμ. ....../06-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, οικονομικού έτους 2013, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 23.161,96 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας (σύμφωνα με τα άρθρα 58 και 53 του Ν.4174/2013 ως ευνοϊκότερη κύρωση) ποσού 21.725,92 €, πλέον διαφορά στην εισφορά αλληλεγγύης ν.3986/2011 ποσού 2.358,15 €, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού **47.246,03 €**.

Με την υπ' αριθμ. ....../06-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, οικονομικού έτους 2014, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 17.435,29 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας (σύμφωνα με τα άρθρα 58 και 53 του Ν.4174/2013 ως ευνοϊκότερη κύρωση) ποσού 16.354,31 €, πλέον διαφορά στην εισφορά αλληλεγγύης ν.3986/2011 ποσού 2.092,40 €, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού **35.882,00 €**.

Με την υπ' αριθμ. ....../06-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, φορολογικού έτους 2014, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 13.351,20 €, πλέον προστίμου αρθ. 58 ΚΦΔ ποσού 4.005,36 €, πλέον διαφορά στην εισφορά αλληλεγγύης ν.3986/2011 ποσού 1.797,46 €, πλέον τόκων εκπρόθεσμης καταβολής αρθ. 53 ΚΦΔ ποσού 4.533,90 €, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού **23.688,01 €**.

Με την υπ' αριθμ. ....../06-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, φορολογικού έτους 2015, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 5.558,00 €, πλέον προστίμου αρθ. 58 ΚΦΔ ποσού 2.779,00 €, πλέον διαφορά στην εισφορά αλληλεγγύης ν.3986/2011 ποσού 632,94 €, πλέον τόκων εκπρόθεσμης καταβολής αρθ. 53 ΚΦΔ ποσού 1.310,62 €, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού **10.280,56 €**.

Με την υπ' αριθμ. ....../06-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ν.3986/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, έτους 2010, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.738,93 €, πλέον προστίμου αρθ. 58 ΚΦΔ και τόκων αρθ.53 ΚΦΔ ποσού 2.569,12 €, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού **5.308,05 €**.

Με την υπ' αριθμ. ....../06-12-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου αρθ. 54 ν.4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2018, επιβλήθηκε στον

προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **250,00 €**, λόγω μη ανταπόκρισης στο με αριθμό πρωτοκόλλου ...../02-11-2018 έγγραφο αίτημα για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων επί προσδιορισθέντων προτωγενών καταθέσεων.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από 06/12/2018 Εκθέσεων Μερικού Ελέγχου : α) Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, β) Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης και γ) Προσδιορισμού Προστίμου άρθ. 54 ν.4174/2013 της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά και αφορούν έλεγχο που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ'αριθμ. ....../31-10-2018 εντολής ελέγχου, αιτία της οποίας υπήρξε το με αριθμό πρωτ. ....../19-09-2018 (αρ. πρωτ. εισερχ. ....../26-09-2018) διαβιβαστικό έγγραφο και η από 10/09/2018 Πληροφοριακή Έκθεση Εισοδήματος (ν. 2238/94, ν. 4172/13 και ν. 4174/2013) των υπαλλήλων ..... και ..... της Α΄ Υποδιεύθυνσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, με συνημμένο το υπ'αρ. ....../29-08-2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, στην οποία αναγράφονται τα εξής:

#### **« 1. ΙΣΤΟΡΙΚΟ**

Στο πλαίσιο έρευνας που διενεργεί η Υπηρεσία μας με βάση τις αρμοδιότητές της, όπως αυτές ορίζονται από τις διατάξεις του ν. 4389/2016(Α΄94) και την Δ.ΟΡΓ.Α 1036960/10.3.2017 Απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων - Α.Α.Δ.Ε.), τις με αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014/8-4-2014(ΦΕΚ Β΄865/2014) και Δ6Α 1036682ΕΞ 2014/25-2-2014 αποφάσεις της ΓΓΔΕ, όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν.4174/2013 όπως ισχύει και σε εκτέλεση του υπ' αριθ. ....../20-08-2015 Πληροφοριακού Δελτίου που απεστάλη στην υπηρεσία μας, με περιεχόμενο ανώνυμη καταγγελία που αφορούσε τον κ. .... εκδόθηκε η με αριθμό ....../24-10-2016 γενική εντολή έρευνας η οποία αντικαταστάθηκε από την ....../08-05-2018 εντολή ελέγχου- έρευνας, προκειμένου να εξακριβωθεί αν συντρέχει εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48§3 του ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε.), του άρθρου 21§4 του ν.4172/2014 (Κ.Φ.Ε) και του άρθρου 39 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Κατά τη διάρκεια του αρχικού ελέγχου στην έδρα του ελεγχόμενου στις 14-09-2016, βάσει της υπ' αριθ. ....../2016 εντολής μερικού επιτόπιου ελέγχου, διαπιστώθηκε η ύπαρξη φωτοτυπιών της εν χρήσει ΑΠΥ με ....../21-08-1997 καθώς και φωτοτυπίες αποδεικτικών κατάθεσης της ..... με στοιχεία λογαριασμού ..... Οι εν λόγω φωτοτυπίες αριθμήθηκαν από το συνεργείο ελέγχου και κατασχέθηκαν με την αριθ. ....../14-09-2016 Έκθεση Κατάσχεσης Βιβλίων- Στοιχείων- Αρχείων, οι οποίες θα επισυναφθούν στην παρούσα έκθεση. Τα αναφερόμενα κατασχεθέντα απεστάλησαν ως επισυναπτόμενα (φωτ/φα) στη Δ.Ο.Υ. σας λόγω αρμοδιότητας, με την έκθεση επεξεργασίας που σας έχει σταλεί. Με την παρούσα επισυνάπτονται τα ληφθέντα από την έδρα του ελεγχόμενου.

Κατόπιν των ανωτέρω και κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 14 του ν. 4174/2013, κοινοποιήθηκαν τα υπ' αριθ. Πρωτ. ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ. ....ΕΞ 2018 ΕΜΠ/ 16.05.2018 και ΥΕΔΔΕ

ΑΤΤ. ....ΕΞ 2018 ΕΜΠ/ 24.07.2018 **ΑΙΤΗΜΑΤΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ** στον ελεγχόμενο ....., προκειμένου να προσέλθει στην Υπηρεσία μας σε προθεσμία πέντε (5) ημερών από την επίδοση των αιτημάτων και να μας παρέχει εγγράφως διευκρινίσεις για την πηγή προέλευσης των χρηματικών ποσών στους τραπεζικούς του λογαριασμούς για το χρονικό διάστημα από **01/01/2008 έως 31/12/2015**.

Οι κινήσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του ελεγχόμενου ελήφθησαν από την Υπηρεσία μας από το ηλεκτρονικό αρχείο που αντλήσαμε από την εφαρμογή «**Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας**», σύμφωνα με την ΔΗΛΕΔ 121595 ΕΞ 28/04/2017 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, το οποίο περιλαμβάνει κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών των φορολογικών ετών **2008 έως και 2015**, σε συνδυασμό με τα δεδομένα που ελήφθησαν από το **Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών** (Σ.Μ.Τ.Λ. και Λ.Π.) κατόπιν των υπ' αριθ. Πρωτ. ....**/8-11-2016** και ....**/8-11-2016** Αιτημάτων μας, από τα **Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα** και από την **Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς** κατόπιν του υπ' αριθ. Πρωτ. ....**/8-11-2016** Αιτήματός μας, για τα φορολογικά έτη **2008 έως και 2015**. Το υλικό που συγκεντρώθηκε από όλες τις πηγές και από το σύνολο των τραπεζικών ιδρυμάτων, έτυχε επεξεργασίας σε ψηφιακή μορφή και ακολούθως προέκυψε το σύνολο των πρωτογενών καταθέσεων του ελεγχόμενου ανά χρήση.»

Στα πλαίσια του αρχικού ελέγχου από την ΥΕΔΔΕ Αττικής, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων - ο οποίος εμφανίζει εισοδήματα από παροχή υπηρεσιών ως ..... και δηλώνει ακαθάριστα έσοδα από ατομική επιχείρηση - δεν είχε υποβάλλει δηλώσεις φόρου εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2011, 2012 και 2013. Ως εκ τούτου, η ανωτέρω υπηρεσία απέστειλε την με αριθ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ..... ΕΞ 2017 ΕΜΠ/09.03.2017 Ειδική Πρόσκληση Οικειοθελούς Αποκάλυψης Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών και ο προσφεύγων κάνοντας χρήση των ευεργετικών διατάξεων των άρθρων 57-61 του ν.4446/2016 υπέβαλε στις 29-05-2017 αρχικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος για τις χρήσεις 2010, 2011 και 2012 (οικονομικά έτη 2011, 2012 και 2013) και τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος για τις χρήσεις 2013 και 2014 (οικονομικό έτος 2014 και φορολογικό έτος 2014).

Από τα στοιχεία που επεξεργάστηκε ο έλεγχος, προέκυψε ότι οι λογαριασμοί του προσφεύγοντος όπως αυτοί αποτυπώνονται στον Πίνακα που ακολουθεί, παρουσίαζαν κίνηση το υπό έρευνα χρονικό διάστημα.

| A/A | Επωνυμία Πιστωτικού Ιδρύματος | Αριθμός Λογαριασμού | Είδος Λογαριασμού | Ονοματεπώνυμο Δικαιούχων Λογαριασμού |
|-----|-------------------------------|---------------------|-------------------|--------------------------------------|
| 1   | .....                         | .....               | Καταθετικός       | .....                                |
| 2   | .....                         | .....               | Καταθετικός       | .....                                |

| A/A | Επωνυμία<br>Πιστωτικού<br>Ιδρύματος | Αριθμός Λογαριασμού | Είδος<br>Λογαριασμού | Ονοματεπώνυμο<br>Δικαιούχων Λογαριασμού |
|-----|-------------------------------------|---------------------|----------------------|-----------------------------------------|
| 3   | .....                               | .....               | Καταθετικός          | .....                                   |
| 4   | .....                               | .....               | Καταθετικός          | .....                                   |
| 5   | .....                               | .....               | Καταθετικός          | .....                                   |
| 6   | .....                               | .....               | Καταθετικός          | .....                                   |
| 7   | .....                               | .....               | Καταθετικός          | .....                                   |
| 8   | .....                               | .....               | Καταθετικός          | .....                                   |
| 9   | .....                               | .....               | Καταθετικός          | .....                                   |
| 10  | .....                               | .....               | Καταθετικός          | .....                                   |
| 11  | .....                               | .....               | Καταθετικός          | .....                                   |
| 12  | .....                               | .....               | Καταθετικός          | .....                                   |

Από την επεξεργασία των ως άνω τραπεζικών λογαριασμών προέκυψαν πρωτογενείς καταθέσεις που αφορούν σε πιστώσεις από καταθέσεις μετρητών, καθώς και ονομαστικές που δεν κατέστη εφικτό να εξηγηθούν, καθότι ο προσφεύγων ουδέποτε απάντησε ούτε γραπτώς ούτε προφορικώς στα με αριθ. πρωτ. ΥΕΔΔΕ ..... ΕΞ 2018 ΕΜΠ/16.05.2018 και ΥΕΔΔΕ ..... ΕΞ 2018 ΕΜΠ/24.07.2018 Αιτήματα Παροχής Πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ Αττικής, αλλά ούτε και στο με το με αρ. Πρωτ. .... /02-11-2018 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών και Στοιχείων άρθρου 14 ν. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, με το οποίο του ζητήθηκε να δώσει επαρκείς διευκρινίσεις/επεξηγήσεις για την διαπιστωθείσα από τον έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη για τις χρήσεις 2010 έως και 2015.

Εν κατακλείδι τα ποσά που αφορούν σε καταθέσεις μετρητών και σε ονομαστικές καταθέσεις και τα οποία δεν αιτιολογήθηκαν από τον προσφεύγοντα, αλλά ούτε και από την ελεγκτική διαδικασία και τα οποία προσδιορίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας του άρθρου 48 του ν.2238/1994 και του άρθρου 21 παρ. 4 του ν.4172/2013 παρατίθενται συνοπτικά στον κάτωθι Πίνακα.

|                            |                        |
|----------------------------|------------------------|
| <b>ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ</b> | <b>ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑ ΥΛΗ</b> |
|----------------------------|------------------------|

|               |                   |
|---------------|-------------------|
| ΧΡΗΣΗ 2010    | 79.297,59         |
| ΧΡΗΣΗ 2011    | 87.847,63         |
| ΧΡΗΣΗ 2012    | 66.604,91         |
| ΧΡΗΣΗ 2013    | 60.517,68         |
| ΧΡΗΣΗ 2014    | 46.951,21         |
| ΧΡΗΣΗ 2015    | 31.643,80         |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ</b> | <b>372.862,82</b> |

Βάσει των ανωτέρω, στις 15/11/2018, ημέρα Παρασκευή και ώρα 09:20΄πμ θυροκολλήθηκαν στην έδρα του προσφεύγοντος, λόγω απουσίας του, το με αριθμό ...../12-11-2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου βάσει των άρθρων 28 και 62 του ν. 4174/13 με επισυναπτόμενους τους με αρ. elenxis ...../2018, ...../2018, ...../2018, ...../2018, ...../2018 και ...../2018 προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος χρήσεων 2010, 2011, 2012, 2013, 2014 και 2015 αντίστοιχα, με το οποίο ο έλεγχος τον καλούσε να διατυπώσει εντός είκοσι (20) ημερών τις απόψεις του σχετικά με τα προσωρινά αποτελέσματα. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω σημείωμα διαπιστώσεων και μετά την πάροδο των είκοσι ημερών εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Παραγραφή του δικαιώματος του Ελληνικού Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων διαχειριστικών περιόδων 2010 και 2011 - Αδυναμία εφαρμογής διατάξεων περί δεκαετούς παραγραφής επειδή δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις των συμπληρωματικών στοιχείων.
- Ακυρότητα των προσβαλλόμενων πράξεων, επειδή σε αυτές ή στις οικίες εκθέσεις ελέγχου δεν αναγράφονται οι νομοθετικές διατάξεις επί τη βάσει των οποίων διενεργήθηκε ο έλεγχος και εξεδόθησαν οι καταλογιστικές πράξεις και τούτο παραβιάζει την συνταγματική αρχή της έκδοσης αιτιολογημένων πράξεων.
- Οι ..... και ..... προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν επειδή από τους τίτλους τους δεν προκύπτει με βεβαιότητα ποιό φορολογικό αντικείμενο αφορούν αυτές και κατ' εφαρμογή ποιών διατάξεων εξεδόθησαν.
- Η Διοίκηση φέρει το βάρος απόδειξης της προελεύσεως ποσού καταθέσεων σε τραπεζικό λογαριασμό ελεύθερου επαγγελματία ως προϊόντος άσκησης ελευθέρου επαγγέλματος.
- Παράβαση της αρχής της εφαρμογής της επιεικέστερης φορολογικής διάταξης κατά τον υπολογισμό των καταλογισθέντων με τις προσβαλλόμενες πράξεις ....., .....

....., ....., ..... και ...../2018 φόρων.

- Παράνομη επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του ν. 3896/2011 επειδή αυτή προσκρούει στην αρχή της φορολογικής ισότητας του άρθρου 78 παρ. 2 του Συντάγματος.

**Επειδή**, στην παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 (Όπως το τελευταίο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 48 προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010 (ΦΕΚ Α' 175/30-9-2010) και σύμφωνα με το άρθρο 20 του ιδίου νόμου ισχύει από 30/9/2010 και μετά ) ορίζεται:

*«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 τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του ν.4172/2013 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**, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 39 του ν.4174/2013:

*«Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας*

*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**, όπως ορίζεται από τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013 όπως αυτή τροποποιήθηκε με το άρθρο 42 του Ν. 4223/2013: «1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την «κοινοποίηση» του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. δ' του Ν. 4174/2013:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του :

.....  
δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων»

**Επειδή**, στην παρ.2 περ. γ του ως άνω άρθρου του ιδίου νόμου, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την υποπαρ.Δ.2 περ.9 (στοιχ.ε') του άρθρου 1 του Ν.4254/2014 προβλέπεται ότι: « 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

.....  
γ) «διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ', στ' και θ' της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων», σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα.....»

**Επειδή** στην **ΠΟΛ 1095/2011** «Σχετικά με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/2010, μεταξύ άλλων αναφέρεται:

« 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»... ..

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.

.....  
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.

.....  
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**, στο με Αρ.Πρωτ. ΔΕΑΦ Α΄ 1144110 ΕΞ 2015/05-11-2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα « Διευκρινήσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας.» αναφέρεται:

«Απαντώντας σε προφορικά και γραπτά ερωτήματα περί της ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα :

**Β΄ Προσαύξηση περιουσίας**

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα.

Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησης της.

5. ....

6. Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά.

7.....

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.

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. 2238/94 .».

**Επειδή**, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1175/2017** με θέμα: «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας» στην οποία αναφέρεται ότι:« 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

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.».

12

**Επειδή**, στην υπό κρίση υπόθεση, διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα για τις χρήσεις 2008 έως 2015, αρχικά από την ΥΕΔΔΕ Αττικής Υποδιεύθυνση Γ΄ και στη συνέχεια από την Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, προκειμένου να εξακριβωθεί αν συντρέχει εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48§3 του ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε.), του άρθρου 21§4 του ν.4172/2014 (Κ.Φ.Ε) και του άρθρου 39 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), και διαπιστώθηκαν τα εξής:

Σε όλα τα φορολογικά έτη της ελεγχόμενης περιόδου τα εισοδήματα του προσφεύγοντος προέρχονται από ατομική επιχείρηση.

Για τις χρήσεις 2010-2011 και 2012 δεν είχε υποβάλει δηλώσεις φόρου εισοδήματος και υπέβαλε στις 29-05-2017 με το Ν. 4446/16.

Για τη χρήση 2013 υπέβαλε αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος με δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα λιγότερα από τα δηλωθέντα στη τροποποιητική δήλωση που υπέβαλε στις 29/05/2017 με το Ν. 4446/16.

Για τη χρήση 2014 υπέβαλε αρχική μηδενική «0» δήλωση φόρου εισοδήματος και στη συνέχεια δήλωσε έσοδα με την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης στις 29-05-2017 με το Ν. 4446/2016.

Τέλος στη χρήση 2015 υπέβαλε αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος με δηλωθείσα ΖΗΜΙΑ.

Τα δηλωθέντα εισοδήματα σε όλα τα φορολογικά έτη του προσφεύγοντος, είτε στις αρχικές του δηλώσεις είτε στις τροποποιητικές του, έχουν μεγάλη απόκλιση από τα έσοδα που εμφανίζονται στις πρωτογενείς καταθέσεις του ανά ελεγχόμενη χρήση, όπως προκύπτει από τους παραπάνω πίνακες.

Στους κάτωθι πίνακες ανά χρήση παρατίθενται συνοπτικά τα δηλωθέντα ποσά στις δηλώσεις του και το σύνολο των πρωτογενών καταθέσεων του.

#### **ΣΥΝΟΠΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ 2010**

| <b>ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ<br/>ΑΙΤΗΜΑΤΟΣ ΠΑΡΟΧΗΣ<br/>ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ</b> | <b>ΠΟΣΑ ΠΟΥ<br/>ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ</b> | <b>ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΔΕΝ<br/>ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ</b> | <b>ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ<br/>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ</b>           |
|---------------------------------------------------------------------|------------------------------------|----------------------------------------|------------------------------------------------------|
| <b>79.297,59</b>                                                    | -----                              | -----                                  | <b>ΔΕΝ ΥΠΕΒΛΗΘΗ ΑΡΧΙΚΗ</b>                           |
|                                                                     |                                    |                                        | <b>ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ<br/>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ Ν.4446/16</b> |
| <b>79.297,59</b>                                                    | -----                              | -----                                  | <b>12.000,00</b>                                     |

#### **ΣΥΝΟΠΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ 2011**

| <b>ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ<br/>ΑΙΤΗΜΑΤΟΣ ΠΑΡΟΧΗΣ<br/>ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ</b> | <b>ΠΟΣΑ ΠΟΥ<br/>ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ</b> | <b>ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΔΕΝ<br/>ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ</b> | <b>ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ<br/>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ</b> |
|---------------------------------------------------------------------|------------------------------------|----------------------------------------|--------------------------------------------|
| <b>87.847,63</b>                                                    | -----                              | -----                                  | <b>ΔΕΝ ΥΠΕΒΛΗΘΗ ΑΡΧΙΚΗ</b>                 |
|                                                                     |                                    |                                        | <b>ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ</b>                |

|                      |       |       |           |
|----------------------|-------|-------|-----------|
| ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ Ν.4446/16 |       |       |           |
| 87.847,63            | ----- | ----- | 12.000,00 |

#### ΣΥΝΟΠΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ 2012

| ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ<br>ΑΙΤΗΜΑΤΟΣ ΠΑΡΟΧΗΣ<br>ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ | ΠΟΣΑ ΠΟΥ<br>ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ | ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΔΕΝ<br>ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ | ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ<br>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ           |
|------------------------------------------------------------|----------------------------|--------------------------------|----------------------------------------------|
| 66.604,91                                                  | -----                      | -----                          | ΔΕΝ ΥΠΕΒΛΗΘΗ ΑΡΧΙΚΗ                          |
|                                                            |                            |                                | ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ<br>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ Ν.4446/16 |
| 66.604,91                                                  | -----                      | -----                          | 12.000,00                                    |

#### ΣΥΝΟΠΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ 2013

| ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ<br>ΑΙΤΗΜΑΤΟΣ ΠΑΡΟΧΗΣ<br>ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ | ΠΟΣΑ ΠΟΥ<br>ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ | ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΔΕΝ<br>ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ | ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ<br>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ           |
|------------------------------------------------------------|----------------------------|--------------------------------|----------------------------------------------|
| 60.517,68                                                  | -----                      | -----                          | 2.408,00                                     |
|                                                            |                            |                                | ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ<br>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ Ν.4446/16 |
| 60.517,68                                                  | -----                      | -----                          | 16.408,00                                    |

#### ΣΥΝΟΠΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ 2014

| ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ<br>ΑΙΤΗΜΑΤΟΣ ΠΑΡΟΧΗΣ<br>ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ | ΠΟΣΑ ΠΟΥ<br>ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ | ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΔΕΝ<br>ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ | ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ<br>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ           |
|------------------------------------------------------------|----------------------------|--------------------------------|----------------------------------------------|
| 46.951,21                                                  | -----                      | -----                          | «0» ΖΗΜΙΑ 1.800,00                           |
|                                                            |                            |                                | ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ<br>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ Ν.4446/16 |
| 46.951,21                                                  | -----                      | -----                          | 21.190,00                                    |

#### ΣΥΝΟΠΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ 2015

| ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ<br>ΑΙΤΗΜΑΤΟΣ ΠΑΡΟΧΗΣ<br>ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ | ΠΟΣΑ ΠΟΥ<br>ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ | ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΔΕΝ<br>ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ | ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ<br>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ           |
|------------------------------------------------------------|----------------------------|--------------------------------|----------------------------------------------|
| 31.643,80                                                  | -----                      | -----                          | «0» ΖΗΜΙΑ 1.800,00                           |
|                                                            |                            |                                | ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ<br>ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ Ν.4446/16 |

**ΣΥΝΟΠΤΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ 2010-2015**

Κατά τα φορολογικά έτη 2010 έως 2015, οι διαπιστώσεις του ελέγχου αφορούν σε πιστώσεις από καταθέσεις μετρητών, καθώς και ονομαστικές που δεν κατέστη εφικτό να επεξηγηθούν από τον παρόντα έλεγχο, με δεδομένο ότι **ο προσφεύγων ουδέποτε είτε γραπτώς είτε προφορικά απάντησε στα ΑΙΤΗΜΑΤΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ.**

Ομοίως και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν παρέχει ουδεμία εξήγηση επί των ανωτέρω πιστώσεων στους τραπεζικούς του λογαριασμούς, αντιθέτως επικαλείται λόγους παραγραφής και ακυρότητας των προσβαλλόμενων πράξεων, οι οποίοι θα εξεταστούν στην συνέχεια. Εντούτοις, ως προς την ουσία της υπόθεσης αναφέρουμε ότι όπως αναλυτικά αποτυπώνεται στην ερμηνευτική εγκύκλιο ΠΟΛ. 1095/29.04.2011, σύμφωνα 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».*

Επιπλέον, στη σχετική εισηγητική έκθεση του ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος της 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. Συνεπώς, ο έλεγχος αναζητά την πηγή προέλευσης των πρωτογενών καταθέσεων που εξευρίσκονται στους Τραπεζικούς λογαριασμούς του ελεγχόμενου, κατά την υπό έλεγχο περίοδο, καλώντας τον ίδιο να παρέχει εξηγήσεις, προσκομίζοντας οποιαδήποτε αποδεικτικά στοιχεία μπορούν να συνδράμουν στο ελεγκτικό έργο. Σε περίπτωση που οι παρεχόμενες εξηγήσεις δεν τεκμηριώνονται ή δεν αποδεικνύονται, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί παραγραφής των διαχειριστικών περιόδων 2010 και 2011

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4174/2013: «11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην **παρ. 5 του άρθρου 84** περί παραγραφής του **ν.2238/1994** ορίζεται ότι: «5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης.

Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου Παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.»

**Επειδή**, με την **ΠΟΛ1165/10.08.2018** 15ετής παραγραφή καταλογισμού φόρου μόνο για μη υποβολής δήλωσης ή απόδοσης παρακρ.φόρων δόθηκαν περαιτέρω διευκρινήσεις σχετικά με τον χρόνο παραγραφής ως εξής:

«Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας διαβιβάζουμε συνημμένα την υπ` αριθμ. ΝΣΚ 147/2018 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. (Α` Ολομέλειας Διακοπών), που έγινε αποδεκτή από τον Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, σύμφωνα με την οποία η εξαιρετική δεκαπενταετής προθεσμία παραγραφής για τον καταλογισμό φόρου τυγχάνει εφαρμογής μόνο στην περίπτωση της μη υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος ή απόδοσης παρακρατούμενων φόρων, ενώ επί εκπροθέσμου υποβολής ισχύει ο κανόνας της 5ετούς παραγραφής της παραγράφου 1 του άρθρου 84 του ν. [2238/1994](#), με την παρέκτασή της κατά τρία (3) έτη στην περίπτωση που η εκπρόθεσμη δήλωση υποβληθεί κατά το τελευταίο έτος της προθεσμίας αυτής.

Περαιτέρω, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρ.21 της γνωμοδότησης αυτής, η διάταξη του τελευταίου εδαφίου της παρ.5 του ν. [2238/1994](#), δηλαδή η παρέκταση του χρόνου παραγραφής κατά τρία έτη, ρυθμίζει την περίπτωση που οι δηλώσεις του πρώτου εδαφίου υποβάλλονται κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής. Κατά συνέπεια η διάταξη αυτή αφορά στην περίπτωση που η σχετική δήλωση υποβάλλεται κατά το

τελευταίο έτος της πενταετούς παραγραφής, και όχι της δεκαπενταετούς παραγραφής, που εφαρμόζεται επί μη υποβολής των σχετικών δηλώσεων.

Τέλος, με βάση το σκεπτικό της παρ.23 της ίδιας γνωμοδότησης, κρίθηκε αυτονόητο ότι τυχόν υποβολή δήλωσης μετά την πάροδο της πενταετούς προθεσμίας από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, δεν αναιρεί την αρξάμενη δεκαπενταετή παραγραφή, ελλείπει σχετικής νομοθετικής ρύθμισης.

Κατά συνέπεια, σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης φόρου εισοδήματος εντός της πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για τη επίδοση της δήλωσης, ισχύει ο κανόνας της πενταετούς παραγραφής (παρ.1 άρθρ.84 του ν. [2238/1994](#)). Η προθεσμία αυτή παρεκτείνεται κατά τρία (3) έτη στην περίπτωση που η εκπρόθεσμη δήλωση υποβληθεί κατά το τελευταίο έτος της προθεσμίας αυτής (τελ.εδ. της παρ.5 του άρθρου 84 του ν. [2238/1994](#)). Τέλος, η εξαιρετική δεκαπενταετής προθεσμία παραγραφής για τον καταλογισμό φόρου τυγχάνει εφαρμογής:

α) στην περίπτωση μη υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος ή απόδοσης παρακρατούμενων φόρων (εδ.1 της παρ.5 άρθρου 84 του ν. [2238/1994](#)) ή

β) σε περίπτωση υποβολής δήλωσης μετά την πάροδο της πενταετούς προθεσμίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης.»

**Επειδή**, περαιτέρω, την 10/04/2019 δημοσιεύτηκε η υπ’αριθμ. **732/2019** Απόφαση του **ΣτΕ**, σύμφωνα με την οποία κρίθηκε ότι σε περιπτώσεις εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης εντός της (αρχικής) πενταετούς παραγραφής (αρ.84 παρ. 1 ν.2238/1994), ισχύει η πενταετής παραγραφή παρατεινόμενη κατά τρία (3) έτη, στην περίπτωση που η εκπρόθεσμη δήλωση υποβληθεί κατά το τελευταίο έτος της προθεσμίας αυτής. Περαιτέρω, για τις περιπτώσεις εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης μετά την πάροδο της (αρχικής) πενταετούς παραγραφής (αρ.84 παρ. 1 ν.2238/1994), κρίθηκε ότι το δικαίωμα του δημοσίου να επιβάλει φόρο παραγράφεται ομοίως μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους της εκπρόθεσμης δήλωσης (αναλογική εφαρμογή αρ.84 παρ. 5 εδ. β’ του ν.2238/1994), με ανώτατο χρονικό όριο παραγραφής τη δεκαπενταετία (αναλογική εφαρμογή αρ.84 παρ. 5 εδ. β’ του ν.2238/1994), ακόμη δηλαδή κι αν η δήλωση υποβληθεί το δέκατο πέμπτο έτος από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της.

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων δεν είχε υποβάλλει αρχικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος για τις χρήσεις 2010, 2011 και 2012 (οικονομικά έτη 2011, 2012 και 2013). Προέβη σε εκπρόθεσμη υποβολή αυτών στις **29-05-2017** κάνοντας χρήση των ευεργετικών διατάξεων του ν.4446/2016, μετά την Ειδική Πρόσκληση Οικειοθελούς Αποκάλυψης Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών που του εστάλη από την ΥΕΔΔΕ Αττικής. Βάσει των ανωτέρω διατάξεων και οδηγιών, για την χρήση **2010** η εκπρόθεσμη δήλωση υπεβλήθη μετά την πάροδο της πενταετούς προθεσμίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της

δήλωσης, ήτοι την 31/12/2016. Επομένως, για την χρήση αυτή η προθεσμία παραγραφής για τον καταλογισμό φόρου θα ήταν δεκαπενταετής σύμφωνα με την ανωτέρω υπ' αριθμ. ΝΣΚ 147/2018 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. και θα παραγραφόταν την 31/12/2026, ωστόσο με την προσφάτως εκδοθείσα υπ' αριθμ. **732/2019** Απόφαση του **ΣτΕ**, με την οποία μειώνεται η παρέκταση/επιμήκυνση του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παρεκτείνεται κατά τρία έτη από την υποβολή της εκπροθέσμως υποβληθείσας δήλωσης και όχι πέραν της δεκαπενταετίας, και ως εκ τούτου στην προκειμένη περίπτωση η χρήση 2010 παραγράφεται την **31/12/2020**. Ομοίως, για την χρήση **2011**, η δήλωση υπεβλήθη κατά το τελευταίο έτος της πενταετούς παραγραφής και ως εκ τούτου η προθεσμία παραγραφής για τον καταλογισμό φόρου παρεκτείνεται κατά τρία (3) έτη, ήτοι την **31/12/2020**. Για τις λοιπές χρήσεις δεν τίθεται θέμα παραγραφής και οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος κρίνονται αβάσιμοι.

Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί ακυρότητας των προσβαλλόμενων πράξεων, επειδή σε αυτές ή στις οικίες εκθέσεις ελέγχου δεν αναγράφονται οι νομοθετικές διατάξεις επί τη βάσει των οποίων διενεργήθηκε ο έλεγχος και εξεδόθησαν οι καταλογιστικές πράξεις

**Επειδή**, ο παρών λόγος προσφυγής προβάλλεται αλυσιτελώς, είναι δε νόμω και ουσία αβάσιμος διότι τόσο οι προσβαλλόμενες πράξεις όσο και οι οικίες εκθέσεις ελέγχου που κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα, αναγράφουν στο σώμα τους το σύνολο των διατάξεων στις οποίες στηρίχθηκε η έκδοσή τους. Προς τούτο, αναφέρουμε ότι αφενός στο μέσον της πρώτης σελίδας κάθε μίας από τις προσβαλλόμενες πράξεις, αναγράφονται ρητά οι διατάξεις τις οποίες έλαβε υπ' όψη της η Φορολογική Αρχή για να προβεί στην έκδοσή τους, και αφετέρου αναγράφονται ρητά όλες οι διατάξεις στο κεφάλαιο «ΙΣΧΥΟΥΣΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ» σε κάθε μία από τις οικίες εκθέσεις ελέγχου: Σελίδες 24 και 25 της από 6/12/2018 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, σελίδες 2 και 3 της από 6/12/2018 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης και σελίδες 2 και 3 της από 6/12/2018 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Προστίμου του άρθρου 54 Ν. 4174/2013 (Αξίζει δε στο σημείο αυτό να αναφερθεί πως πέραν των ως άνω ρητά αναφερομένων σελίδων των εκθέσεων ελέγχου, οι τελευταίες σε όλη τους την έκταση, σε διάφορα σημεία έχουν αναφορές στην εφαρμοσθείσα κατά πεδίο νομοθεσία, ακόμη και κάτω από τον τίτλο τους). Το αναλυτικό δε περιεχόμενο των εκθέσεων ελέγχου, όπου με σαφήνεια περιγράφονται οι αιτίες έκδοσης των προσβαλλομένων πράξεων, σε συνδυασμό με την αναλυτική περιγραφή του τρόπου υπολογισμού των καταλογιζομένων ποσών, φόρων και προστίμων στις προσβαλλόμενες πράξεις, καθιστούν εύκολη την εξαγωγή συμπερασμάτων για τον αναγνώστη τους και ουδεμία αοριστία ή αμφιβολία γεννούν. Επομένως εν προκειμένω δεν υφίστανται ζητήματα ελλιπούς αιτιολογίας και ο λόγος αυτός της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί.

Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι οι ..... και ..... προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν επειδή από τους τίτλους τους δεν προκύπτει με βεβαιότητα ποιό φορολογικό αντικείμενο αφορούν αυτές και κατ' εφαρμογή ποιών διατάξεων εξεδόθησαν

**Επειδή**, στην πρώτη σελίδα των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων και από τον τίτλο αυτών προκύπτει ότι οι πράξεις αυτές αποτελούν τόσο ΟΡΙΣΤΙΚΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΤΩΝ ΟΙΚΕΙΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΤΩΝ όσο και ΠΡΑΞΕΙΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ. Τούτο προκύπτει από την ανάλυση των αριθμητικών δεδομένων στον πίνακα που ευρίσκεται στο μέσον της πρώτης σελίδας των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων -όπου υπολογίζεται ο φόρος φορολογητέου εισοδήματος, και πρόστιμο φόρου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. (έκτη γραμμή του πίνακα)- σε συνδυασμό με τις διατάξεις που ελήφθησαν υπ' όψη για τον υπολογισμό και αναγράφονται στο σύνολό τους ακριβώς πάνω από τον πίνακα υπολογισμού του φόρου. Ως εκ τούτου και ο εν λόγω ισχυρισμός κρίνεται αβάσιμος και απορριπτέος.

Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι η Διοίκηση φέρει το βάρος απόδειξης της προελεύσεως ποσού καταθέσεων σε τραπεζικό λογαριασμό ελεύθερου επαγγελματία ως προϊόντος άσκησης ελευθέρου επαγγέλματος

**Επειδή**, ο παρών λόγος προσφυγής, είναι νόμω και ουσία αβάσιμος, διότι όπως αναλυτικά αποτυπώνεται στην προαναφερθείσα ερμηνευτική εγκύκλιο ΠΟΛ. 1095/29.04.2011, σύμφωνα 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».

Συνεπώς, ο έλεγχος αναζητά την πηγή προέλευσης των πρωτογενών καταθέσεων που εξευρίσκονται στους Τραπεζικούς λογαριασμούς του ελεγχόμενου, κατά την υπό έλεγχο περίοδο, καλώντας τον ίδιο να παρέχει εξηγήσεις, προσκομίζοντας οποιαδήποτε αποδεικτικά στοιχεία μπορούν να συνδράμουν στο ελεγκτικό έργο. Σε περίπτωση που οι παρεχόμενες εξηγήσεις δεν τεκμηριώνονται ή δεν αποδεικνύονται, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

Σύμφωνα λοιπόν με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, όπως τροποποιεί το άρθρο 48 του ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε.) και αναλύεται στην ερμηνευτική εγκύκλιο ΠΟΛ 1095/29-04-2011, η προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή πηγή ή μη σταθερή πηγή

και αιτία, φορολογείται ως «εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση». Συνεπώς, καθώς ο προσφεύγων δεν παρείχε διευκρινίσεις / επεξηγήσεις για την πηγή προέλευσης των πρωτογενών καταθέσεων και από τον έλεγχο δεν κατέστη επίσης δυνατόν να επεξηγηθούν, τα ως άνω ποσά των χρήσεων 2010 έως 2013 φορολογήθηκαν ως εισόδημα Ζ πηγής (που δεν μπορούν να ενταχθούν σε άλλη περίπτωση). Για τις χρήσεις 2014 και 2015, η ως άνω διαπιστωθείσα αποκρυβείσα ύλη / προσαύξηση περιουσίας φορολογήθηκε ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα βάσει του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 4172/13 (Κ.Φ.Ε.) σε συνδυασμό με το άρθρο 39 του ν. 4174/13 (Κ.Φ.Δ.), καθώς ο προσφεύγων δεν απέδειξε την πραγματική πηγή της προσαύξησης περιουσίας και ότι αυτή έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις.

Επομένως, κατά τα ανωτέρω, αφενός αποδεικνύεται ότι το βάρος απόδειξης αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης από τραπεζικές καταθέσεις φέρει ο φορολογούμενος, αφετέρου οι Ελεγκτές που διενήργησαν τον παρόντα έλεγχο πριν την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, βάσει της αρχής της νομιμότητας, κλήτευσαν νομίμως τον προσφεύγοντα να παράσχει εξηγήσεις και αποδείξεις, εκείνος όμως δεν ανταποκρίθηκε.

Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί παράβασης της αρχής της εφαρμογής της επιεικέστερης φορολογικής διάταξης κατά τον υπολογισμό των καταλογισθέντων με τις προσβαλλόμενες πράξεις ..... και ...../2018 φόρων.

**Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο 49 του ν. 4509/2017 : «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».

Στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος -κατ' απόλυτη εφαρμογή της αρχής της νομιμότητας- κατά την έκδοση των ως άνω καταλογιστικών πράξεων προέβη σε εφαρμογή της αρχής της εφαρμογής της επιεικέστερης φορολογικής διάταξης κατά τον υπολογισμό των ποσών των φόρων και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, η οποία μετουσιώνεται στο σημείωμα του άρθρου 49 του ν. 4509/2017, που αποτελεί την τελευταία σελίδα των ...../2018, ...../2018, ...../2018, ...../2018 και ...../2018 προσβαλλόμενων πράξεων, επιβάλλοντας κάθε φορά, το

χαμηλότερο από τον υπολογισμό ποσό, σε σύγκριση μεταξύ όσων προκύπτουν από το άρθρο 1 του ν. 2523/2997 σε σχέση προς τα άρθρα 58 και 53 ΚΦΔ. Πρόκειται δε, για οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2011, 2012, 2013 και 2014 αντίστοιχα.

Οι λοιπές προσβαλλόμενες πράξεις ..... και ...../2018, αφορούν το φορολογικό έτος 2014 και το φορολογικό έτος 2015, δηλαδή χρήσεις πέραν της 31/12/2013 και ως εκ τούτου οι εφαρμοστέες διατάξεις στις χρήσεις αυτές είναι μόνο τα άρθρα 58 και 53 του ΚΦΔ, σύμφωνα με όσα ανωτέρω αναλύθηκαν, τα οποία εκ των πραγμάτων, οδηγούν σε χαμηλότερα καταλογιστέα ποσά σε σχέση με τον καταργηθέντα ν. 2523/1997.

Επομένως και ο παρών λόγος προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτος, νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί παράνομης επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του ν. 3896/2011 επειδή αυτή προσκρούει στην αρχή της φορολογικής ισότητας του άρθρου 78 παρ. 2 του Συντάγματος

**Επειδή**, το άρθρο 4 του Συντάγματος ορίζει στη μεν παράγραφο 1 ότι: «Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου» και στη παράγραφο 5 ότι: «Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους». Από τις διατάξεις αυτές σε συνδυασμό με το άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος, που καθορίζει τα στοιχεία που μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο φορολογικής επιβαρύνσεως (εισόδημα, περιουσία, δαπάνες ή συναλλαγές), συνάγεται ότι ο νομοθέτης είναι, κατ' αρχήν, ελεύθερος να καθορίζει τις διάφορες μορφές των οικονομικών επιβαρύνσεων για τη δημιουργία δημοσίων εσόδων προς κάλυψη των δαπανών του Κράτους, που δύνανται να επιβληθούν στους βαρυνόμενους πολίτες με διάφορους τρόπους. Περιορίζεται, όμως, από ορισμένες γενικές αρχές, με τις οποίες επιδιώκεται από τον συνταγματικό νομοθέτη η πραγμάτωση των κανόνων της φορολογικής δικαιοσύνης και του κράτους δικαίου γενικότερα. Οι αρχές αυτές είναι, συγκεκριμένα, η καθολικότητα της επιβαρύνσεως και η ισότητα αυτής έναντι των βαρυνόμενων, εξειδικευόμενη με τον, κατ' αρχήν, βάσει ορισμένης φοροδοτικής ικανότητας, καθορισμό του φορολογικού βάρους, το οποίο, πάντως, επιβάλλεται επί συγκεκριμένης και εξ αντικειμένου οριζόμενης φορολογητέας ύλης, που μπορεί, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 78 παρ.1 του Συντάγματος, να είναι το εισόδημα, η περιουσία, οι δαπάνες ή οι συναλλαγές. Κατά την έννοια δε των ίδιων ως άνω συνταγματικών διατάξεων, ο φόρος δεν αποκλείεται να βαρύνει ορισμένο μόνο κύκλο προσώπων ή πραγμάτων, εφόσον πλήττει ορισμένη φορολογητέα ύλη, η οποία, κατ' αυτό τον τρόπο, επιτρέπει την επιβάρυνση του συγκεκριμένου αυτού κύκλου φορολογουμένων βάσει γενικών και αντικειμενικών κριτηρίων που τελούν σε συνάφεια με το ρυθμιζόμενο θέμα (βλ. ΣτΕ 2527-2531,3342-3349/2013 Ολομ., 1972/2012 Ολομ.,

2469-2471/2008 Ολομ., 2113/1963 Ολομ.). Από τις ως άνω διατάξεις του Συντάγματος συνάγεται επίσης ότι ο νομοθέτης έχει ευρεία ευχέρεια να διαμορφώνει εκάστοτε το οικείο φορολογικό σύστημα, πάντοτε όμως υπό την προϋπόθεση ότι οι σχετικές ρυθμίσεις γίνονται βάσει γενικών και αντικειμενικών κριτηρίων, καθώς και να φορολογεί ή να μη φορολογεί ορισμένη κατηγορία φορολογικών στοιχείων, εκτιμώντας τις εκάστοτε κρατούσες κοινωνικοοικονομικές συνθήκες (βλ. ΣτΕ 2975/2011, 3028/2009, 3485/2007, 3348-9/2005 επταμ., 2972, 2974/2001 επταμ.).

**Επειδή**, όσον αφορά την ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα, όπως προκύπτει από τα αναφερόμενα στην εισηγητική έκθεση επί του άρθρου 29 ν. [3986/2011](#), αυτή επιβάλλεται σε φορολογούμενους με εισόδημα που υπερβαίνει ένα κατώτερο χρηματικό όριο, και που, επομένως, κατά την εκτίμηση του νομοθέτη, έχουν και μεγαλύτερη φοροδοτική ικανότητα και μπορούν, ως εκ τούτου, να συμβάλλουν, αυτοί και όχι οι μειωμένου εισοδήματος συμπολίτες τους, στην κάλυψη των δημοσιονομικών αναγκών της χώρας. Η εισφορά επιβάλλεται «με δεδομένη την εξόχως δύσκολη δημοσιονομική κατάσταση στην οποία έχει περιέλθει η χώρα μας, με το τεράστιο δημοσιονομικό έλλειμμα και το υπέρογκο δημόσιο χρέος και με γνώμονα το δημοσιονομικό συμφέρον της χώρας» και προς τον σκοπό της άμεσης αντιμετώπισης της εν λόγω δημοσιονομικής κατάστασης με συμμετοχή κάθε πολίτη στην προσπάθεια αυτή και ανάλογα με την ικανότητά του να συνεισφέρει στα δημόσια βάρη. Συνεπώς, πρόκειται για οριστική χρηματική παροχή προς το κράτος, που έχει υποχρεωτικό χαρακτήρα και παρέχεται χωρίς ειδικό αντάλλαγμα, με σκοπό την κάλυψη του δημοσιονομικού ελλείμματος της χώρας, ήτοι προς εξυπηρέτηση γενικότερου κρατικού σκοπού, η οποία, ενόψει των εννοιολογικών αυτών χαρακτηριστικών της, συνιστά φόρο (βλ. ΣτΕ 1972/2012 Ολομ.). Εξάλλου, αντικείμενο της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης αποτελεί, σύμφωνα με το άρθρο 29 παρ. 2 του ν. [3986/2011](#), το «ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα» των φυσικών προσώπων των οικονομικών ετών 2011-2015, «πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο», περαιτέρω δε ορίζεται ότι το τεκμαρτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, ενώ εξαιρούνται και δεν προσμετρώνται, μεταξύ άλλων, τα εισοδήματα της περίπτωσης θ' της παραγράφου 5 του άρθρου 6, της παραγράφου 1 του άρθρου 14 και της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του ίδιου Κώδικα, (πρόκειται, αντιστοίχως, για την απαλλαγή μισθών, συντάξεων κ.λ.π. που χορηγούνται σε πρόσωπα ολικώς τυφλά ή που παρουσιάζουν βαριές κινητικές αναπηρίες, για την αυτοτελή φορολόγηση αποζημιώσεων στο πλαίσιο μισθωτών υπηρεσιών και την απαλλαγή ορισμένων εφάπαξ ασφαλιστικών παροχών). Από τις διατυπώσεις αυτές του ανωτέρω άρθρου, συνάγεται ότι οι έννοιες του πραγματικού, τεκμαρτού και απαλλασσόμενου εισοδήματος, επί των οποίων επιβάλλεται η εισφορά, λαμβάνονται όπως έχουν παγίως καθορισθεί από τον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος. Τούτο προκύπτει, περαιτέρω, και από την πρόβλεψη της παρ. 4 του άρθρου 29 του ν. [3986/2011](#) ότι η εισφορά βεβαιώνεται οίκοθεν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι

αρμόδιος για τη φορολογία του φυσικού προσώπου ή της σχολάζουσας κληρονομιάς με βάση τους τίτλους βεβαίωσης που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 74 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, ενώ όπου ο νομοθέτης θέλησε να διαφοροποιηθεί από το σύστημα του εν λόγω Κώδικα το όρισε ρητώς, όπως στις ανωτέρω περιπτώσεις των εξαιρουμένων από την βάση επιβολής της εισφοράς εισοδημάτων και στην περίπτωση του εδ. β' της παρ. 2 του ως άνω άρθρου 29 με την οποία απέκλεισε, κατά τον καθορισμό του τεκμαρτού εισοδήματος, την εφαρμογή του άρθρου 19 του κώδικα αυτού, ήτοι την κάλυψη με παραστατικά στοιχεία της διαφοράς μεταξύ δηλωθέντος εισοδήματος και τελικώς προσδιορισθέντος βάσει της ετήσιας (τεκμαρτής) δαπάνης. Συνεπώς, το άρθρο 1 παρ. 1 εδ. β' της προσβαλλομένης αποφάσεως, που ορίζει ότι: «Η εύρεση του εισοδήματος επί του οποίου θα εφαρμοστεί η ειδική εισφορά προκύπτει μετά από τη σύγκριση των τεκμηρίων του άρθρου 16 [του Κ.Φ.Ε.] και του εισοδήματος (δηλωθέν όλων των πηγών και αφορολόγητα), λαμβάνοντας το μεγαλύτερο από αυτά» περιγράφει απλώς την προβλεπόμενη σχετικώς στο νόμο (Κ.Φ.Ε και ν. [3986/2011](#) - άρθρο 29) διαδικασία και δεν καθορίζει το πρώτον το εισόδημα επί του οποίου επιβάλλεται η ειδική εισφορά αλληλεγγύης.

**Επειδή**, η κατά την ανωτέρω διάταξη του άρθρου 29 του ν. [3986/2011](#) ειδική εισφορά αλληλεγγύης, επιβάλλεται, όπως ήδη εκτέθηκε, ως μέτρο αναγκαίο, κατά την εκτίμηση του νομοθέτη, για την αντιμετώπιση των συνεπειών της οικονομικής κρίσης, στο άνω ορισμένου ορίου ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο, των φυσικών προσώπων, που προκύπτει κατά τις διαχειριστικές χρήσεις των ετών 2010 έως και 2014. Το ύψος της υπολογίζεται επί ολοκλήρου του ποσού του εν λόγω εισοδήματος, με συντελεστή ο οποίος, κατά τα ειδικότερα προβλεπόμενα στο νόμο, βαίνει αυξανόμενος κατά κατηγορίες εισοδημάτων, όπως αυτά προκύπτουν για τα αντίστοιχα οικονομικά έτη 2011 - 2015 από τους οικείους τίτλους και ανεξάρτητα εάν είναι ή όχι φορολογητέα κατά τη νομοθεσία περί φορολογίας του εισοδήματος. Υπό τα δεδομένα αυτά, όπως παγίως έχει κριθεί σε ανάλογες περιπτώσεις επιβολής εκτάκτων εισφορών (ΣτΕ 1685, 3408, 3409/2013 Ολομ., 1317, 1318/1979, Ολομ. κ.α.), η εν λόγω εισφορά δεν έχει ως αντικείμενο τα πιο πάνω εισοδήματα επί των οποίων επιβάλλεται, ώστε να τίθεται ζήτημα αναδρομικής φορολόγησής τους κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ. 2 του Συντάγματος. Απλώς, τα εισοδήματα αυτά θεωρήθηκαν, κατά την εκτίμηση του νομοθέτη, ως τα πλέον ασφαλή στοιχεία διαγνώσεως της φοροδοτικής ικανότητας, στην οποία απέβλεψε, απετέλεσαν, δηλαδή, το κριτήριο και, συνακόλουθα, τη βάση επιβολής της έκτακτης εισφοράς, έτσι ώστε να επιβαρυνθούν με την εισφορά οι φορολογούμενοι σύμφωνα με την κατηγορία του εισοδήματος στην οποία ανήκουν.

Επομένως δεν τίθεται ζήτημα αντισυνταγματικότητας της επιβληθείσας στον προσφεύγοντα εισφοράς αλληλεγγύης, εν όψει δε του ότι αυτή επιβλήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του α. 29 του ν. 3986/2016 επηρεαζόμενη από το μεγάλο ύψους της αποκρυβείσας από τον προσφεύγοντα φορολογητέας ύλης. Ως εκ τούτων και ο παρών λόγος πρέπει να απορριφθεί.

**Επειδή**, για τις πρωτογενείς καταθέσεις ετών 2010, 2011, 2012, 2013, 2014 και 2015 στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα, δεν απεδείχθη η πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής τους, ούτε ότι φορολογήθηκαν από άλλες διατάξεις, ή απαλλάχθηκαν από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτές να μην φορολογηθούν ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση, αποδεχόμεθα τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 06/12/2018 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου : α) Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, β) Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης και γ) Προσδιορισμού Προστίμου άρθ. 54 ν.4174/2013 της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, οι οποίες είναι νόμιμες, βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 04/01/2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με ΑΦΜ ..... και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Υπ'αριθμ. .... /06-12-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2011**

|                                    |                    |
|------------------------------------|--------------------|
| Διαφορά φόρου                      | 28.119,04 €        |
| Πρόστιμο άρθ. 58 και Τόκοι άρθ. 53 | 26.375,66 €        |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>         | <b>54.494,70 €</b> |

**Υπ'αριθμ. .... /06-12-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν.3986/2011 Έτους 2010**

|                                    |                   |
|------------------------------------|-------------------|
| Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης         | 2.738,93 €        |
| Πρόστιμο άρθ. 58 και Τόκοι άρθ. 53 | 2.569,12 €        |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>         | <b>5.308,05 €</b> |

**Υπ' αριθμ. .... /06-12-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου**  
**Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2012**

|                                    |                    |
|------------------------------------|--------------------|
| Διαφορά φόρου                      | 31.659,05 €        |
| Πρόστιμο άρθ. 58 και Τόκοι άρθ. 53 | 29.696,19 €        |
| Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης         | 2.995,43 €         |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>         | <b>64.350,67 €</b> |

**Υπ' αριθμ. .... /06-12-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου**  
**Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2013**

|                                    |                    |
|------------------------------------|--------------------|
| Διαφορά φόρου                      | 23.161,96 €        |
| Πρόστιμο άρθ. 58 και Τόκοι άρθ. 53 | 21.725,92 €        |
| Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης         | 2.358,15 €         |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>         | <b>47.246,03 €</b> |

**Υπ' αριθμ. .... /06-12-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου**  
**Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2014**

|                                    |                    |
|------------------------------------|--------------------|
| Διαφορά φόρου                      | 17.435,29 €        |
| Πρόστιμο άρθ. 58 και Τόκοι άρθ. 53 | 16.354,31 €        |
| Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης         | 2.092,40 €         |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>         | <b>35.882,00 €</b> |

**Υπ' αριθμ. .... /06-12-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου**  
**Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2014**

|                            |                    |
|----------------------------|--------------------|
| Διαφορά φόρου              | 13.351,20 €        |
| Πρόστιμο άρθ. 58 ΚΦΔ       | 4.005,36 €         |
| Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης | 1.797,46 €         |
| Τόκοι άρθ. 53 ΚΦΔ          | 4.533,99 €         |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b> | <b>23.688,01 €</b> |

**Υπ' αριθμ. .... /06-12-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου**  
**Εισοδήματος Φορολογικού Έτους 2015**

|                            |            |
|----------------------------|------------|
| Διαφορά φόρου              | 5.558,00 € |
| Πρόστιμο άρθ. 58 ΚΦΔ       | 2.779,00 € |
| Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης | 632,94 €   |

|                            |                    |
|----------------------------|--------------------|
| Τόκοι άρθ. 53 ΚΦΔ          | 1.310,62 €         |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b> | <b>10.280,56 €</b> |

Υπ' αριθμ. .... /06-12-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 παρ. 1 περ.δ' και παρ.2 περ. γ' του ν.4174/2013 διαχειριστικής περιόδου 01/01/-31/12/2018

Ποσό προστίμου **250,00 ευρώ**

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

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
α/α  
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.