



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 30.04.2019

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 1287

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

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

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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

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

4. Την από 27.12.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του "..... του", με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, κατά: **1) της υπ' αριθ./**2018** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2012), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **2)** της υπ' αριθ./**2018** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2013), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **3)** της υπ' αριθ./**2018** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **4)** της υπ' αριθ./**2018** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.**

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση 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 27.12.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του " του ", με Α.Φ.Μ., 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:

1) Με την υπ' αριθ. /**2018** Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2012), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 39.473,57 €, πλέον 36.738,05 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 4.842,67 €, και συνολικά 81.054,29 €.

2) Με την υπ' αριθ. /**2018** Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2013), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 59.036,13 €, πλέον 54.944,93 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 7.155,90 €, και συνολικά 121.136,96 €.

3) Με την υπ' αριθ. /**2018** Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 18.831,59 €, πλέον 9.415,80 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.282,62 €, και συνολικά 30.530,01 €.

4) Με την υπ' αριθ. /**2018** Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 26.346,68 €, πλέον 17.257,31 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 7.881,80 €, και συνολικά 59.653,73 €.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου ελέγχου στα εισοδήματα του προσφεύγοντα, κατόπιν των υπ' αρ. /2017 και /2018 εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. για την διενέργεια τακτικού ελέγχου των χρήσεων 01.01.2000 έως 31.12.2013 και μερικού ελέγχου γραφείου φορολογίας εισοδήματος για την περίοδο 01.01.2013-31.12.2014, διαπιστώθηκε βάσει της 28.11.2018 Έκθεσης Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της ίδιας ως άνω φορολογικής αρχής, προσαύξηση περιουσίας, για τα οποία δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία προέλευσής τους ή ότι τα ποσά αυτά φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν νόμιμα του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2238/94, για τις διαχειριστικές χρήσεις 2012-2013, και ως επιχειρηματική δραστηριότητα σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 ν. 4172/2013, για τις διαχειριστικές χρήσεις 2014 - 2015.

Ειδικότερα, ο έλεγχος διενεργήθηκε λαμβάνοντας υπόψη τα υπόλοιπα των τραπεζικών και επενδυτικών λογαριασμών που διαθέτετε κατά τις υπό κρίση χρήσεις βάσει των δεδομένων που προσκομίστηκαν από τα ελληνικά τραπεζικά ιδρύματα και κατόπιν της επεξεργασίας αυτών μέσω του ειδικού λογισμικού αυτοματοποιημένου ελέγχου προσαύξησης περιουσίας.

Παράλληλα με τον προσδιορισμό του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος από όλες τις πηγές εισοδήματος με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, όπως αυτές ίσχυαν σε κάθε κρινόμενο έτος, διενεργήθηκε και προσδιορισμός με την τεχνική ανάλυσης της ρευστότητας του φορολογούμενου (άρθρ. 27 Ν.4174/2013, άρθρ. 67Β του Ν.2238/1994, Α.Υ.Ο. ΔΕΣ Α 1077357/ΕΞ2013/10-5-2013, εγκ. πολ. 1270/24.12.2013 και πολ. 1171/4.7.2013).

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του όλα τα στοιχεία που είχε στην διάθεση του, καθώς ο προσφεύγων δεν απάντησε στο με αρ.-...../2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρου 28 ν. 4174/2013, κατέληξε στο συμπέρασμα ότι α) συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48 του

ν. 2238/94, δηλαδή λογίζονται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα για τις διαχειριστικές χρήσεις 2012 - 2013 και β) για τα φορολογικά έτη 2014 - 2015, ότι συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 21 ν. 4172/2013, δηλαδή λογίζεται ως επιχειρηματική δραστηριότητα, τα κάτωθι ποσά,

ΕΤΟΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΓΕΝΙΚΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ Φ.Ε.	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΕΜΜΕΣΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΟΥ ΛΑΜΒΑΝΕΤΑΙ ΓΙΑ ΤΟΝ ΠΡΟΣΔ. Φ.Ε.	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΟΙΚ. 2013	149.898,42	149.898,42	236.310,53	236.310,53	86.412,11
ΟΙΚ. 2014	168.045,34	168.045,34	346.942,71	346.942,71	178.897,37
ΦΟΡ. 2014	183.280,76	183.280,76	240.346,19	240.346,19	57.065,43
ΦΟΡ. 2015	80.320,71	80.320,71	184.910,46	184.910,46	104.589,75

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο συντάχθηκε η από 28.11.2018 έκθεση ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και εκδόθηκαν στο όνομα του προσφεύγοντα, οι ως άνω προσβαλλόμενες Οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, διαχειριστικής χρήσεων 2012-2013 και φορολογικών ετών 2013-2014..

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση της παραπάνω Πράξης, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1.α. Νομική πλημμέλεια έκθεσης ελέγχου, λόγω μη αναγραφής τόπου και χρόνου διενέργειας του ελέγχου, β. Μη σύνταξη νόμιμης έκθεσης ελέγχου, γ. Έκδοση προσβαλλόμενων εκτός ευλόγου χρόνου, ήτοι κατά χρόνο αναρμοδίως.
- 2.Μη τήρηση των διατάξεων του Ν. 2472/1997, της Οδηγίας 95/46 ΕΚ και της κυρωθείσας με το Ν. 2068/1992 Ευρωπαϊκής Σύμβασης για την προστασία του ατόμου από την αυτοματοποιημένη επεξεργασία πληροφοριών προσωπικού χαρακτήρα.
- 3.Παράβαση ουσιώδους τύπου, λόγω μη σύνταξης και μη επίδοσης έκθεσης κατάσχεσης.
- 4.Ανεπαρκής-πλημμελής αιτιολογία, αοριστία έκθεσης ελέγχου.
- 5.Παράβαση νόμου-ουσιώδης πλάνη περί τα πράγματα, λόγω εσφαλμένου χαρακτηρισμού των καταθέσεων ως εισοδήματος. Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή της διάταξης του αρθ. 15 παρ. 3 του Ν. 3888/2010 (ΦΕΚ Α' 175/30-09-2010), με την οποία προστέθηκε εδάφιο στην παρ. 3 του αρθ. 48 του Ν. 2238/2994 (Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος), καθώς και της διάταξης του αρθ. 21 παρ. 4 του Ν. 4173/2013.
- 6.Παράβαση της αρχής της αναλογικότητας.
- 7.Μη νόμιμος και ο καταλογισμός ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης (αρθ. 29 του Ν. 3986/2011).
- 8.Μη εφαρμογή των επιεικέστερων διατάξεων του Ν. 4172/2013 και του Ν. 4337/2015. Εσφαλμένη επιμέτρηση των προσθέτων φόρων/προστίμων και εσφαλμένος προσδιορισμός του προς βεβαίωση ποσού.

Ως προς τον 1^ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 66. Φορολογικός έλεγχος

“1. Ο προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των επιδιδόμενων δηλώσεων και προβαίνει σε έρευνα για την εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. Για το σκοπό αυτό δικαιούται:

α. Να καλεί εγγράφως τον υπόχρεο, ανεξάρτητα αν έχει υποβάλει ή όχι φορολογική δήλωση, να δώσει μέσα σε τακτή και σύντομη προθεσμία, είτε αυτοπροσώπως είτε με εντολοδόχο που ορίζεται με δήλωσή του προς την ελεγκτική υπηρεσία, τις αναγκαίες διευκρινίσεις και να προσκομίσει κάθε λογαριασμό και κάθε στοιχείο που είναι χρήσιμο για τον καθορισμό του εισοδήματος.

β. Να ζητεί από κάθε φορέα της Γενικής Κυβέρνησης, όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 1B του ν. [2362/1995](#) (ΦΕΚ 247 Α'), που έχει προστεθεί με το άρθρο 2 του ν. [3871/2010](#) (ΦΕΚ 141 Α'), κάθε χρηματοπιστωτικό ίδρυμα, ιδιωτική επιχείρηση και γενικά από κάθε οργάνωση επαγγελματική, εμπορική, βιομηχανική, γεωργική κ.λπ. οποιαδήποτε πληροφορία θεωρεί αναγκαία για τη διευκόλυνση του ελεγκτικού έργου του, οι οποίοι υποχρεούνται να την παρέχουν. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης αυτής, οποιασδήποτε μορφής γενικό ή ειδικό απόρρητο αίρεται με πράξη του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, μετά από αίτημα του οργάνου που διενεργεί τον έλεγχο και σύμφωνη γνώμη του προϊσταμένου της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Ελέγχων.

γ. Να καλεί οποιοδήποτε πρόσωπο και να ζητεί από αυτό τις πληροφορίες που είναι αναγκαίες για τη διευκόλυνση του ελεγκτικού έργου του και οι οποίες δίνονται εγγράφως.

δ. Να ενεργεί, είτε ο ίδιος είτε ο οριζόμενος με έγγραφη εντολή του υπάλληλος της ελεγκτικής υπηρεσίας ή άλλος δημόσιος υπάλληλος ή άλλη αρχή, οποιαδήποτε επιτόπια εξέταση που θα κρίνει αναγκαία και ειδικά, προκειμένου για υπόχρεους που υπάγονται στις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και σύμφωνα με αυτές.

ε. Να ενεργεί, είτε ο ίδιος είτε ο οριζόμενος με έγγραφη εντολή του υπάλληλος της ελεγκτικής υπηρεσίας, ελεγκτικές επαληθεύσεις στα βιβλία και στοιχεία επιτηδευματία αρμοδιότητας άλλου προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., που έχει την έδρα του στην ίδια πόλη ή στον ίδιο νομό, για να διαπιστώνει την ακρίβεια των δεδομένων των στοιχείων και βιβλίων επιτηδευματία ο οποίος υπάγεται στη δική του ελεγκτική αρμοδιότητα, καλώντας τον επιτηδευματία να προσκομίσει τα ζητούμενα βιβλία και στοιχεία στα γραφεία της ελεγκτικής υπηρεσίας.

Ο έλεγχος του άλλου επιτηδευματία περιορίζεται στη διαδικασία διασταύρωσης στοιχείων που φέρεται ως εκδότης ή λήπτης αυτών, με τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων του. Στον έλεγχο αυτό δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 36 του π.δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84 Α')."

Άρθρο 67Α. Έλεγχος από το γραφείο

"1. Οι υποκείμενοι σε φόρο με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 101 του Κ.Φ.Ε. μπορούν να υπαχθούν σε τακτικό ή προσωρινό έλεγχο από το γραφείο της ελεγκτικής υπηρεσίας στην οποία υπάγονται για το μερικό προσδιορισμό του εισοδήματός τους. Ο έλεγχος αυτός διενεργείται από τον Προϊστάμενο της ελεγκτικής υπηρεσίας για ένα ή περισσότερα συγκεκριμένα θέματα και φορολογικά αντικείμενα εφόσον επιλεγούν προς έλεγχο από τη Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Ελέγχων Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων και διενεργείται στην ελεγκτική υπηρεσία με βάση:

α) τα στοιχεία του φακέλου,

β) τα δελτία πληροφοριών,

γ) τις εκθέσεις ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. και άλλων υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών,

δ) τα βιβλία και στοιχεία που θα κληθεί να προσκομίσει ο φορολογούμενος,

ε) τα στοιχεία και τις πληροφορίες των προσώπων που ορίζονται στο άρθρο 17 του ν. [3842/2010](#) και

στ) τα στοιχεία που προκύπτουν από τη μηχανογραφική επεξεργασία δεδομένων της Γ.Γ.Π.Σ.."

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 14. Πληροφορίες από τον φορολογούμενο

"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.

2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο

φορολογούμενος προσκομίζει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων”.

Άρθρο 23. Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

“1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης.....”

Άρθρο 25. Είσοδος σε εγκαταστάσεις

“1. Ο οριζόμενος ή οι οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,

β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων στους οποίους, ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος,

γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,

δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,

ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και

στ) το χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση.

Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται.

2. Ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος πρέπει να επιδεικνύει το δελτίο ταυτότητάς του και την εντολή φορολογικού ελέγχου πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου.

4. Η διάρκεια του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου που προβλέπεται στην παράγραφο 1, δύναται να παραταθεί άπαξ κατά έξι (6) μήνες. Περαιτέρω παράταση μέχρι έξι (6) ακόμη μήνες είναι δυνατή σε εξαιρετικές περιπτώσεις”.

Άρθρο 28. Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

“1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

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 εμπειρισττωμένα 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 την Αρ. πρωτ.: ΔΕΛ Α 1069048 2.5.2014 (ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ) με Θέμα: Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν.4174/2013 "Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας"

Άρθρο 23

“Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ’ αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο.

Ο έλεγχος της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων μπορεί να έχει τη μορφή του φορολογικού ελέγχου από το γραφείο της Φορολογικής Διοίκησης ή του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου. Η Φορολογική Διοίκηση στις περιπτώσεις που διενεργεί φορολογικό έλεγχο από το γραφείο της, αξιοποιεί κάθε στοιχείο που έχει στην κατοχή της όπως, οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος καθώς και οποιοδήποτε έγγραφο ή πληροφορία περιήλθε από τρίτους.....”

Άρθρο 25

“Με την παράγραφο 1 του άρθρου 25 προβλέπονται τα στοιχεία που πρέπει να φέρει η εντολή διενέργειας του φορολογικού ελέγχου.

Μεταξύ των στοιχείων που φέρει η ως άνω εντολή είναι η διάρκεια του φορολογικού ελέγχου καθώς και ο χαρακτηρισμός (είδος) πλήρης ή μερικός έλεγχος.

Για τα στοιχεία αυτά σημειώνουμε τα εξής:

Η διάρκεια του ελέγχου που θα τίθεται συναρτάται άμεσα τόσο με το χαρακτηρισμό (είδος) ελέγχου πλήρης ή μερικός όσο και με τα δεδομένα της κάθε υπόθεσης όπως είναι το μέγεθος της επιχείρησης, το αντικείμενο των εργασιών, ο βαθμός δυσκολίας κλπ.

Σε κάθε περίπτωση, η διάρκεια που θα τεθεί, πρέπει να εξασφαλίζει τη διενέργεια του ελέγχου με σχετική άνεση χρόνου δεδομένου ότι μπορεί να παραταθεί μία φορά κατά έξι (6) μήνες και περαιτέρω παράταση για ακόμη έξι (6) μήνες είναι δυνατή μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις.

Η τροποποίηση της εντολής προκειμένου να παραταθεί η διάρκεια του φορολογικού ελέγχου πρέπει να εκδίδεται πριν την ημερομηνία λήξης της διάρκειας που αναγράφεται στην τροποποιηθείσα εντολή. Σχετικά με το χαρακτηρισμό (είδος) ελέγχου.

Πλήρης έλεγχος είναι αυτός που διενεργείται για όλες τις φορολογίες και όλα τα φορολογικά αντικείμενα καθώς και για τις εισφορές και τα τέλη ο οποίος είναι και οριστικός.

Μερικός έλεγχος είναι αυτός που δεν συγκεντρώνει τα παραπάνω στοιχεία του πλήρους ελέγχου.

Συνήθως θα εκδίδονται εντολές για διενέργεια μερικού φορολογικού ελέγχου.....”

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, προκύπτει, ότι, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 28.11.2018 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Συγκεκριμένα, η αρμόδια φορολογική αρχή, απέδειξε με πραγματικά περιστατικά, τα στοιχεία εκείνα τα οποία στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη προσάυξηση περιουσίας. Η δε 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, ήτοι:

A. διενεργήθηκε τακτικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος των διαχειριστικών χρήσεων 01.01.2000-31.12.2013 και μερικός έλεγχος γραφείου φορολογικών περιόδων 01.01.2014-31.12.2015 βάσει των διατάξεων των άρθρων 15-19, & 48 παρ. 3 του Ν.2238/94 και εφαρμοζόμενων των διατάξεων του άρθρου 27 Ν.4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 23, 24, 25 και 28 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ), όπως ισχύουν, ως και του άρθρου 66 του ίδιου νόμου το οποίο αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με τις διατάξεις του άρθρου 8 του Ν. 4337/2015.

B. ο φορολογικός έλεγχος διενεργήθηκε λαμβάνοντας υπόψη τα υπόλοιπα των τραπεζικών και επενδυτικών λογαριασμών που διαθέτετε ο προσφεύγων κατά τις υπό κρίση χρήσεις βάσει των δεδομένων των ελληνικών τραπεζικών ιδρυμάτων και κατόπιν της επεξεργασίας αυτών μέσω του ειδικού λογισμικού αυτοματοποιημένου ελέγχου προσαύξησης περιουσίας το οποίο δημιουργήθηκε βάσει της Α.Υ.Ο. 4105/2015 απόφασης του Υπουργείου Οικονομικών ομάδα εργασίας.

Επίσης τα υπόλοιπα των τραπεζικών και επενδυτικών λογαριασμών του προσφεύγοντα όπως αυτά διαμορφώθηκαν στις 31.12.2015 και γνωστοποιήθηκαν από: α) την με την με αριθ. πρωτ./2018 επιστολή, σε απάντηση του με αριθ. πρωτ./2018 εγγράφου, και β) την με την με αριθ. πρωτ./...../2018 επιστολή σε απάντηση του με αριθμ. πρωτ./2018 έγγραφό και, γ) την από την κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού που προσκόμισε ο προσφεύγων.

Παράλληλα με τον προσδιορισμό του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος από όλες τις πηγές εισοδήματος με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, όπως αυτές ίσχυαν σε έκαστο υπό κρίση έτος, διενεργήθηκε και προσδιορισμός με την τεχνική ανάλυσης της ρευστότητας του φορολογούμενου (άρθρ. 27 Ν.4174/2013, άρθρ. 67B του Ν.2238/1994, Α.Υ.Ο. ΔΕΣ Α 1077357/ΕΞ2013/10-5-2013, εγκ. πολ. 1270/24.12.2013 και πολ. 1171/4.7.2013). Η έμμεση αυτή τεχνική ελέγχου για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, επιλέχθηκε με την αριθ./2018 Απόφαση της Προϊστάμενης της αρμόδιας φορολογικής αρχής, μετά από την από 10.10.2018 σχετική εισήγηση του ελέγχου και την αξιολόγηση των στοιχείων που είχε στη διάθεσή του. Ο δε έλεγχος διενεργήθηκε λόγω αποστολής χρηματικών εμβασμάτων στο εξωτερικό.

Γ. 1)στις 13.03.2018 κοινοποιήθηκε νόμιμα στον προσφεύγοντα αντίγραφο της σχετικής Εντολής Ελέγχου καθώς και η με αριθ. πρωτ./2018 επιστολή συνοδευόμενη από ερωτηματολόγιο τρόπου διαβίωσης και έντυπα διαθεσίμων περιουσιακών στοιχείων για τις περιόδους από 01.01.2000 έως και 31.12.2013, 2) στις 27.08.2018 κοινοποιήθηκε νόμιμα στον προσφεύγοντα αντίγραφο της σχετικής Εντολής Ελέγχου καθώς και την με αριθ. πρωτ./2018 επιστολή συνοδευόμενη από ερωτηματολόγιο τρόπου διαβίωσης και έντυπα διαθεσίμων περιουσιακών στοιχείων για τις ημερομηνίες 01.01.2014 έως και 31.12.2015, 3) σύμφωνα δε, με το άρθρο 14 του ν. 4174/20103, στις 14/11/2017 κοινοποιήθηκε νόμιμα στον προσφεύγοντα το με αριθ. πρωτ./2017 αίτημα παροχής πληροφοριών, το οποίο προέκυψε μετά από επεξεργασία του ηλεκτρονικού αρχείου που δημιουργήθηκε κατόπιν αποστολής διακεκριμένων μαζικών αιτημάτων άρσης απορρήτου της Α.Α.Δ.Ε προς τα πιστωτικά ιδρύματα και Επενδυτικές εταιρείες, στο οποίο περιλαμβάνονται οι πρωτογενείς καταθέσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντα και στα λοιπά χρηματοοικονομικά προϊόντα του για το χρονικό διάστημα από 01.01.2006 έως και 31.12.2013, και 4) στις 22.08.2018 κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το με αριθ. πρωτ./2018 αίτημα παροχής πληροφοριών, με το οποίο κλήθηκε ο προσφεύγων να θέσει στη διάθεση του φορολογικού ελέγχου τα δικαιολογητικά που αφορούν τις χρήσεις 01.01.2014 έως και 31.12.2016.

Δ. ο προσφεύγων με τα υπ' αριθμ. πρωτ./2018,/2018 &/2018 υπομνήματά του απάντησε επί των ανωτέρω προσκομίζοντας και τα σχετικά.

Ε. ακολούθως, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του φορολογικού ελέγχου, όπως αυτές προέκυψαν από την επεξεργασία των ανωτέρω στοιχείων που τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου, συντάχθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, του Ν. 4174/2013 «Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου», το οποίο έλαβε αριθμό καταχώρησης-/2018_ και κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα, στις 18.10.2018, μαζί με τους Προσωρινούς Διορθωτικούς Προσδιορισμούς Φ.Ε και Εισφορών.

Ε. ο προσφεύγων δεν απάντησε στο ανωτέρω κοινοποιηθέν «Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου».

ΣΤ. κατόπιν των ανωτέρω, συντάχθηκε το πόρισμα ελέγχου, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις την 28.11.2018, οι οποίες μαζί με την έκθεση ελέγχου, κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα την 29.11.2018.

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος εφαρμόζοντας το άρθρο 23 του Ν.4174/2013 περ.2^α και μετά την έκδοση των αριθ./2018 &/2018 εντολών ελέγχου διενήργησε τον έλεγχο από το γραφείο (μερικό έλεγχο γραφείου φορολογίας εισοδήματος), στη δε έκθεση ελέγχου και στη πρώτη σελίδα αυτής αναφέρεται ο τόπος και το χρονικό διάστημα των ελεγχόμενων χρήσεων, οι δε εντολές ελέγχου αναγράφουν την ημερομηνία έκδοσής των.

Εξάλλου, οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν εντός του χρονικού διαστήματος από την προθεσμία του ενός μηνός που ορίζει η παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013. Περαιτέρω, εφόσον στο προαναφερόμενο άρθρο δεν υπάρχει ποινή ακυρότητας, ο χρόνος έκδοσης δεν αποτελεί στοιχείο του κύρους των προσβαλλομένων πράξεων. Άλλωστε, ο προσφεύγων δεν επικαλείται ότι προξενήθηκε σε εκείνον βλάβη καθ' οιονδήποτε τρόπο. Συνεπώς, δεν υφίσταται λόγος που να καθιστά τις πράξεις ακυρωτέες και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα, ως προς τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής, στερείται νομοθετικού πλαισίου και απορρίπτεται, ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον 2^ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 15 του ν. 4174/2014, ορίζουν, ότι: *“1. Κατόπιν έγγραφου ή ηλεκτρονικού αιτήματος του Γενικού Γραμματέα, οι κρατικές υπηρεσίες και κάθε φορέας της Γενικής Κυβέρνησης, συμπεριλαμβανομένων των δικαστικών και εισαγγελικών αρχών και όλων των δημόσιων οργανισμών, φορέων και εταιρειών, όπου συμμετέχει ή έχει την εποπτεία το Κράτος, καθώς και των ανεξάρτητων αρχών, υποχρεούνται να παρέχουν στη Φορολογική Διοίκηση κάθε διαθέσιμη πληροφορία και να επιδεικνύουν, χωρίς τη μεταφορά τους εκτός των εγκαταστάσεων, όλα τα πρωτότυπα έγγραφα, μητρώα και στοιχεία που έχουν στην κατοχή τους”*.

Επειδή, σύμφωνα με την αριθ. πρωτ.: 4105/10.6.2015 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, αποφασίστηκε η *“Σύσταση, συγκρότηση και ορισμός μελών Ομάδας Εργασίας στο Υπουργείο Οικονομικών για την αυτοματοποίηση της ελεγκτικής διαδικασίας προσδιορισμού προσαύξησης περιουσίας μέσω καθορισμού παραμέτρων μηχανογραφικής εφαρμογής διαχείρισης συνολικών δεδομένων Υπουργείου Οικονομικών και πιστωτικών ιδρυμάτων”*

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος διενεργήθηκε, ως προαναφέρθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 15-19, & 48 παρ. 3 του Ν.2238/94 και εφαρμοζόμενων των διατάξεων του άρθρου 15, 27 Ν.4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 23, 24, 25, 28 και 72 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ), όπως ισχύουν, τα δε υπόλοιπα των τραπεζικών και επενδυτικών λογαριασμών που διαθέτετε κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις βάσει των δεδομένων που προσκομίστηκαν από τα ελληνικά τραπεζικά ιδρύματα, γνωστοποιήθηκαν κατόπιν της επεξεργασίας αυτών μέσω του ειδικού λογισμικού αυτοματοποιημένου ελέγχου προσαύξησης περιουσίας το οποίο δημιουργήθηκε από την συσταθείσα με την Α.Υ.Ο. 4105/2015 του Υπουργείου Οικονομικών ομάδα εργασίας.

Επειδή, στην προαναφερθείσα έκθεση ελέγχου, αναγράφονται με σαφήνεια οι διατάξεις, σύμφωνα με τις οποίες διενεργήθηκε ο φορολογικός έλεγχος, οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Ως προς τον 3^ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, ο προσφεύγων προσκόμισε τα αποδεικτικά στοιχεία κατόπιν των αριθ./2017 και/2018 αιτημάτων παροχής πληροφοριών που κοινοποιήθηκαν από τον φορολογικό έλεγχο,

σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 του Ν.4174/2013. Σύμφωνα δε, με το παραπάνω άρθρο ο προσφεύγων είναι υποχρεωμένος να προσκομίσει τα αποδεικτικά στοιχεία που του ζητήθηκαν ενώ η σύνταξη έκθεσης κατάσχεσης που επικαλείται δεν προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 14 αλλά μόνο από τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν. 4174/2013, μη εφαρμοζομένων όμως για την υπό κρίση περίπτωση.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Ως προς τον 4^ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 67Β. Έμμεσες τεχνικές ελέγχου

“1. Ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων με έλεγχο μπορεί να διενεργείται και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

- α) της αρχής των αναλογιών (*mark up method*),
- β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (*source and application of funds method*),
- γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου (*net worth method*),
- δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών (*unit and volume method*) και
- ε) το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά (*bank deposits and cash expenditure method*).

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των επιτηδευματιών βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής.

2. Τα προσδιοριζόμενα αποτελέσματα που προκύπτουν από την εφαρμογή των τεχνικών ελέγχου της προηγούμενης παραγράφου, λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των λοιπών φορολογικών υποχρεώσεων.

3. Εφόσον τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου έχουν εξαχθεί με την εφαρμογή έμμεσων τεχνικών της παραγράφου 1, και πριν την έκδοση φύλλων ή πράξεων καταλογισμού, ο Προϊστάμενος της ελεγκτικής μονάδας, καλεί τον υπόχρεο σε ακρόαση, ο οποίος δικαιούται σε ανταπόδειξη”.

Άρθρο 68. Έκδοση φύλλων ελέγχου

“1. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εκδίδει φύλλα ελέγχου προσδιορισμού του φόρου, τόσο γι' αυτούς που έχουν επιδώσει δηλώσεις, όσο και γι' αυτούς που παρέλειψαν να επιδώσουν δήλωση.....”

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 27. Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης

“1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

- α) της αρχής των αναλογιών,
- β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,
- γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,
- δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και
- ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής”.

Επειδή, σύμφωνα Αρ. πρωτ.: ΔΕΣ Α 1077357 ΕΞ 10.5.2013 με Θέμα: Εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου για τον προσδιορισμό φορολογητέου εισοδήματος φυσικών προσώπων

“Ορίζουμε το περιεχόμενο και τον τρόπο εφαρμογής των διεθνώς αναγνωρισμένων έμμεσων τεχνικών ελέγχου και συγκεκριμένα:

- της ανάλυσης ρευστότητας (*source and application of funds method*),
- της καθαρής θέσης (*net worth method*) και
- των τραπεζικών καταθέσεων και δαπανών σε μετρητά (*bank deposits and cash expenditure method*)

Οι ανωτέρω τεχνικές εφαρμόζονται στη διαδικασία του τακτικού ελέγχου για τον προσδιορισμό του πραγματικού φορολογητέου εισοδήματος στις περιπτώσεις που α) υφίσταται αδικαιολόγητος πλουτισμός (περιουσιακά στοιχεία), β) πραγματοποιούνται δαπάνες οι οποίες δεν δικαιολογούνται από τα δηλωθέντα εισοδήματα του φορολογούμενου φυσικού προσώπου (ατομικά ή και οικογενειακά), γ) υπάρχουν βάσιμες υποψίες ή πληροφορίες ότι το πραγματικό εισόδημα είναι μεγαλύτερο από το δηλωθέν”.

Άρθρο 1 Αντικείμενο έμμεσων τεχνικών ελέγχου

“Αντικείμενο των έμμεσων τεχνικών ελέγχου είναι η εξεύρεση μη δηλωθείσας φορολογητέας ύλης μέσω μιας μεθοδολογίας που αξιοποιεί τα στοιχεία, τις πληροφορίες και τα δεδομένα για έσοδα κάθε πηγής και πραγματοποιηθείσες δαπάνες πάσης φύσεως, που η υπηρεσία διαθέτει ή συγκεντρώνει, για τον ελεγχόμενο τον/την σύζυγό του και τα προστατευόμενα μέλη αυτών”.....

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1171/4.7.2013** με Θέμα: Οδηγίες σχετικά με την παροχή στοιχείων από τους φορολογούμενους κατά τον έλεγχο υποθέσεων φυσικών προσώπων

“Με την απόφαση [ΔΕΣ Α 1077357 ΕΞ 10.5.2013](#), όπως δημοσιεύθηκε στα ΦΕΚ.1136/Β710-5-2013 και ΦΕΚ.1199/Β716-5-2013, καθορίστηκε ο τρόπος εφαρμογής των έμμεσων τεχνικών στη διαδικασία του τακτικού ελέγχου παράλληλα με τις ισχύουσες διατάξεις περί τακτικού ελέγχου του ΚΦΕ. Οι έμμεσες τεχνικές ελέγχου προκειμένου να προσδιορίσουν το φορολογητέο εισόδημα, αξιοποιούν κάθε στοιχείο ή πληροφορία που διαθέτει η υπηρεσία ή μπορεί να συλλεχθεί για τον φορολογούμενο τον/την σύζυγο ή τα προστατευόμενα μέλη αυτών και το οποίο μπορεί να αφορά κάθε μορφή εσόδων ή δαπανών. Σκοπός είναι να προσδιοριστεί με αντικειμενικό τρόπο το **πραγματικό εισόδημα του φορολογούμενου** το οποίο είτε έχει αναλωθεί σε αγορές και δαπάνες ή έχει χρησιμοποιηθεί προκειμένου να προσαυξηθεί η περιουσιακή του κατάσταση.....

Οι διατάξεις αυτές έχουν ανάλογη εφαρμογή και κατά τους ελέγχους από το γραφείο, σύμφωνα με την [παράγραφο 3 του άρθρου 67Α](#) του ΚΦΕ”...

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1050/17.2.2014** με Θέμα: Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β’, γ’ και ε’ της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α’ 170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού

Άρθρο 1 Αντικείμενο τεχνικών ελέγχου με την χρήση μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού

“Αντικείμενο των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β’, γ’ και ε’ της [παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν.4174/2013](#) είναι ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης προκειμένου να εκδοθεί πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου σε φορολογούμενο φυσικό πρόσωπο, μέσω μιας μεθοδολογίας που αξιοποιεί τα στοιχεία, τις πληροφορίες και τα δεδομένα για έσοδα κάθε πηγής και πραγματοποιηθείσες δαπάνες πάσης φύσεως, που η Φορολογική Διοίκηση διαθέτει ή συγκεντρώνει, για τον ίδιο τον/την σύζυγο του και τα προστατευόμενα μέλη αυτών.....”

Άρθρο 8 Κατανομή μη δηλωθείσας φορολογητέας ύλης.

“..... Η μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη, κατανέμεται στην φορολογική περίοδο που αφορά και στις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος που ανάγεται εφόσον αυτό τεκμηριώνεται.

Αν δεν μπορεί να προσδιοριστεί σαφώς η πηγή/κατηγορία προέλευσης του εισοδήματος αυτού, η διαφορά καταλογίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην [παράγραφο 3 του άρθρου 48](#) του ν.2238/1994 όπως ίσχυαν μέχρι την έναρξη εφαρμογής των διατάξεων του ν.4172/2013 ή στην [παραγράφου 4 του άρθρου 21](#) του ν.4172/2013 για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1/1/2014 και μετά”.

Άρθρο 9 Προσδιορισμός καθαρού φορολογητέου εισοδήματος

“Το καθαρό φορολογητέο εισόδημα, με την εφαρμογή μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού, προκύπτει από την άθροιση της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης, όπως αυτή προσδιορίζεται με τις τεχνικές ελέγχου που αναφέρονται στο άρθρο 2 της παρούσας και κατανέμεται σύμφωνα με τις διατάξεις του

προηγούμενου άρθρου της παρούσας, και του δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος του φορολογουμένου ανά φορολογική περίοδο και πηγή /κατηγορία εισοδήματος.

Η επιλογή του τελικού προσδιορισθέντος καθαρού φορολογητέου εισοδήματος του φορολογουμένου γίνεται ως εξής:

- Κατ αρχάς, προσδιορίζεται το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του φορολογουμένου από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, όπως αυτές ίσχυαν σε κάθε ελεγχόμενη/νο διαχειριστική περίοδο/φορολογικό έτος.
- Στην συνέχεια, προσδιορίζεται το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του φορολογουμένου από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις τεχνικές ελέγχου της παρούσας απόφασης, όπως αναφέρεται παραπάνω
- Συγκρίνονται, ανά φορολογική περίοδο, τα αποτελέσματα των δύο προσδιορισμών και ως τελικό φορολογητέο εισόδημα του φορολογουμένου λαμβάνεται το μεγαλύτερο.....

Στην συνέχεια, συγκρίνονται, ανά φορολογική περίοδο, τα αποτελέσματα των δύο προσδιορισμών και ως τελικό φορολογητέο εισόδημα θα λαμβάνεται το μεγαλύτερο, το οποίο θα κατανέμεται στους φορολογουμένους σύμφωνα με τον επιλεγέντα τρόπο. Σε κάθε άλλη περίπτωση θα επιλέγεται το αποτέλεσμα που προκύπτει από τον έλεγχο με τις γενικές φορολογικές διατάξεις.

Επειδή, παράλληλα με τον προσδιορισμό του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος από όλες τις πηγές εισοδήματος με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, όπως αυτές ίσχυαν σε έκαστο υπό κρίση έτος, διενεργήθηκε και προσδιορισμός με την τεχνική ανάλυσης της ρευστότητας του φορολογουμένου (άρθρ. 27 Ν.4174/2013, άρθρ. 67Β του Ν.2238/1994, Α.Υ.Ο. ΔΕΣ Α 1077357/ΕΞ2013/10-5-2013, εγκ. πολ. 1270/24.12.2013 και πολ. 1171/4.7.2013). Η έμμεση αυτή τεχνική έλεγχο για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, επιλέχθηκε με την αριθ./2018 Απόφαση της Προϊστάμενης της υπηρεσίας μας, μετά από την από 10.10.2018 σχετική εισήγηση του ελέγχου και την αξιολόγηση των στοιχείων που είχε στη διάθεσή του όπως προβλέπεται από τις ως άνω αναφερόμενες διατάξεις.

Επειδή, για τις διαχειριστικές χρήσεις 2012 και 2013 εφαρμόστηκαν οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, που προστέθηκαν στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 σύμφωνα με την οποία "...ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 4" σε συνδυασμό με την ΠΟΛ. 1095/2011 σύμφωνα με την οποία "... σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος εφόσον κληθεί φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή αιτία προέλευσης... Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα." Όσον αφορά τα φορολογικά έτη 2014 και 2015 ο φορολογικός έλεγχος έκρινε ότι έχει επέλθει προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντα από αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή η αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παράγραφος 4 του Ν. 4172/2013 κατά το εν λόγω ποσό, το οποίο και θεωρεί ότι αποτελεί φορολογητέο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες της παραγράφου 2 του άρθρου 7 του Ν. 4172/2013.

Επειδή, η έκθεση φορολογικού ελέγχου, περιλαμβάνει όλα τα στοιχεία εκείνα καθώς και τον τρόπο προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος των υπό κρίση χρήσεων, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί ανεπαρκούς και πλημμελούς αιτιολογίας και αοριστίας της έκθεσης ελέγχου, δεν γίνεται δεκτός και απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον 5° λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994 όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010, 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, οι διατάξεις του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 21. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

“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”.

Άρθρο 39. 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 στο **άρθρο 65 του ν.4174/2013**, ορίζεται :

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1050/17.2.2014** με Θέμα: Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α' 170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού

Άρθρο 11 Δικαίωμα Ανταπόδειξης φορολογούμενου

“Το δικαίωμα ανταπόδειξης του φορολογούμενου φυσικού προσώπου σε περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού φορολογητέας ύλης με τις τεχνικές ελέγχου των έμμεσων μεθόδων που αναφέρονται στην παρούσα, πραγματοποιείται στα πλαίσια εφαρμογής των διατάξεων του [άρθρου 28](#) του ν.4174/2013.

Οι διαφορές μεταξύ προσδιορισθείσας βάσει τεχνικών ελέγχου και δηλωθείσας φορολογητέας ύλης αιτιολογούνται με τεκμηριωμένα στοιχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο και δικαιολογούν έσοδα αποκτηθέντα και μη δηλωθέντα σε κάθε ελεγχόμενη/ νο φορολογική περίοδο/διαχειριστικό έτος, όπως πωλητήρια συμβόλαια, δηλώσεις φόρου δωρεάς- κληρονομιάς χρημάτων, κέρδη από τυχερά παίγνια γενικά, συμβάσεις δανείων και κάθε σχετικό έγγραφο το οποίο θα φέρει βεβαία ημερομηνία και στοιχεία νομιμότητας.

Για όλες τις πιο πάνω περιπτώσεις θα πρέπει να αποδεικνύεται το πραγματικό στοιχείο της συναλλαγής, όπως η πίστωση των ποσών σε λογαριασμό/ούς του ελεγχόμενου, του/της συζύγου ή των προστατευόμενων μελών αυτών.

Σε κάθε περίπτωση το βάρος της απόδειξης φέρει ο φορολογούμενος”.

Επειδή, από τον φορολογικό έλεγχο μέσω της εφαρμογής των **έμμεσων τεχνικών ελέγχου** και συγκεκριμένα της τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας του προσφεύγοντα, σε σχέση με το ερωτηματολόγιο του τρόπου διαβίωσής του και των υπολοίπων των καταθέσεών του των χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων της χώρας καθώς και των δηλωθέντων εισοδημάτων του, **προέκυψε προσαύξηση περιουσίας** για τα οικονομικά έτη 2013, 2014 και για τα φορολογικά έτη 2014,2015, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις.

Ο προσφεύγων, εφόσον αμφισβητεί τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, φέρων το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας των πράξεων προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις, δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο που να αιτιολογεί τους ισχυρισμούς του, ούτε

με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, αλλά και μη απαντώντας στο κοινοποιηθέν σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 ν. 4174/2013.

Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται.

Ως προς τον 6° λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι, δεν τηρήθηκε η αρχή της αναλογικότητας και ότι η επιβολή των πρόσθετων φόρων που του επιβλήθηκε είναι αποτρεπτική για το φορολογούμενο και αποβλέπει στην μη συμμόρφωσή του σχετικά με τις υποχρεώσεις του.

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

Επειδή, σε συνέχεια της προηγούμενης σκέψης, η αρχή της νομιμότητας συνεπάγεται την υποχρέωση της Δημόσιας Διοίκησης, δηλαδή των δημόσιων νομικών προσώπων και των οργάνων τους, να τηρούν τους ανωτέρω κανόνες. Ως εκ τούτου, δεν τίθεται θέμα παραβίασης των αρχών της φορολογικής ισότητας, της αρχής της χρηστής διοίκησης και της κακής χρήσης της διακριτικής ευχέρειας της διοίκησης. Εξάλλου, η αρχή της νομιμότητας όταν εφαρμόζεται από τη Δημόσια Διοίκηση επιβάλλει την ίση μεταχείριση όμοιων περιπτώσεων, καθώς και τη διάφορη μεταχείριση διάφορων περιπτώσεων.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, από τη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 1 του Συντάγματος, με την οποία ορίζεται ότι «οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του Νόμου», συνάγεται δέσμευση του νομοθέτη, ο οποίος δεν δύναται κατά την ρύθμιση ουσιαστών ομοίων πραγμάτων, σχέσεων ή καταστάσεων που αφορούν περισσότερες κατηγορίες προσώπων, να χειρίζεται τις περιπτώσεις αυτές κατά τρόπο ανόμοιο, εισάγοντας εξαιρέσεις και διακρίσεις, εκτός εάν η διαφορετική ρύθμιση δεν είναι αυθαίρετη, αλλά επιβάλλεται από λόγους γενικότερου κοινωνικού ή δημοσίου συμφέροντος, η συνδρομή του οποίου υπόκειται στον έλεγχο των δικαστηρίων (ΑΕΔ 3/2007).

Ως προς τον 7° λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 3986/2011(ΦΕΚ Α' 152/1-7-2011), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 29. Ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα

1. Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών 2011 - 2015.

2. Για την επιβολή της εισφοράς, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς. Το τεκμαρτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε.. Εξαιρούνται και δεν προσμετρώνται τα εισοδήματα των προσώπων που είναι ολικώς τυφλοί, καθώς και των προσώπων που παρουσιάζουν βαριές κινητικές αναπηρίες σε ποσοστό από ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω, τα εισοδήματα της παρ. 1 του άρθρου 14 και της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε..

*****Σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 52 του ν. 4305/2014, η Ειδική Εισφορά αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 επιβάλλεται και στα εισοδήματα που αποκτώνται κατά τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 με μειωμένους τους συντελεστές των περιπτώσεων α', β', γ', δ' και ε' της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού κατά τριάντα τοις εκατό (30%).

3. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής:

α) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από δώδεκα χιλιάδες ένα (12.001) ευρώ έως είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή ένα τοις εκατό (1%) επί ολόκληρου του ποσού.

β) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από είκοσι χιλιάδες ένα (20.001) ευρώ έως και πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) επί ολόκληρου του ποσού.

γ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πενήντα χιλιάδες ένα (50.001) έως και εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) επί ολόκληρου του ποσού.

δ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από εκατό χιλιάδες ένα (100.001) ευρώ και άνω, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό (4%) επί ολόκληρου του ποσού.....

****Η παράγραφος 3 του άρθρου 29, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 7 του άρθρου 1 του ν. 4334/2015 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 16/07/2015, σύμφωνα με το άρθρο 2 του ίδιου νόμου.

3. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής:

α) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από δώδεκα χιλιάδες ένα (12.001) ευρώ έως είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή μηδέν κόμμα επτά τοις εκατό (0,7%) επί ολόκληρου του ποσού.

β) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από είκοσι χιλιάδες ένα (20.001) ευρώ έως και τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή ένα κόμμα τέσσερα τοις εκατό (1,4%) επί ολόκληρου του ποσού.

γ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από τριάντα χιλιάδες ένα (30.001) έως και πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) επί ολόκληρου του ποσού.

δ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πενήντα χιλιάδες ένα (50.001) έως και εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό (4%) επί ολόκληρου του ποσού.

ε) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από εκατό χιλιάδες ένα (100.001) ευρώ έως και πεντακόσιες χιλιάδες (500.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή έξι τοις εκατό (6%) επί ολόκληρου του ποσού

στ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πεντακόσιες χιλιάδες ένα (500.001) και άνω, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή οκτώ τοις εκατό (8%) επί ολόκληρου του ποσού.

4.α) Η εισφορά του παρόντος 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 παράγραφο 1 του άρθρου 74 του Κ.Φ.Ε..

β) Για τον υπολογισμό της εισφοράς εκδίδεται εκκαθαριστικό σημείωμα, αντίγραφο του οποίου αποστέλλεται στον υπόχρεο.

γ) Η προθεσμία άσκησης της προσφυγής ή υποβολής αίτησης για διοικητική επίλυση της διαφοράς, καθώς και η άσκηση της προσφυγής ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού πρωτοδικείου, δεν αναστέλλει τη βεβαίωση και την είσπραξη της οφειλής που προκύπτει από την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 74 του ν. 2238/1994, ορίζουν, ότι: “1.Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας βεβαιώνει το φόρο, αρχικό ή πρόσθετο, κατά περίπτωση, που προκύπτει:

α) Βάσει των δηλώσεων που υποβάλλονται.

β) Βάσει των φύλλων ελέγχου που αναφέρονται στο άρθρο 68, εφόσον αυτά έχουν οριστικοποιηθεί με πρακτικό αποδοχής στο πλαίσιο διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ή ενδικοφανούς προσφυγής ή λόγω

μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής.

γ) Βάσει οριστικών αποφάσεων διοικητικών δικαστηρίων ή πρακτικών δικαστικού συμβιβασμού”.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, ορίζουν, ότι: “1. Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα”.

Επειδή, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις, ορθώς ο φορολογικός έλεγχος εξέδωσε τις υπό κρίση οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και καταλόγισε την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011, για τα οικονομικά έτη 2013, 2014 και για τα φορολογικά έτη 2014 και 2015.

Επειδή, από τη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 1 του Συντάγματος , με την οποία ορίζεται ότι «οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του Νόμου», συνάγεται δέσμευση του νομοθέτη, ο οποίος δεν δύναται κατά την ρύθμιση ουσιωδώς ομοίων πραγμάτων, σχέσεων ή καταστάσεων που αφορούν περισσότερες κατηγορίες προσώπων, να χειρίζεται τις περιπτώσεις αυτές κατά τρόπο ανόμοιο, εισάγοντας εξαιρέσεις και διακρίσεις, εκτός εάν η διαφορετική ρύθμιση δεν είναι αυθαίρετη, αλλά επιβάλλεται από λόγους γενικότερου κοινωνικού ή δημοσίου συμφέροντος, η συνδρομή του οποίου υπόκειται στον έλεγχο των δικαστηρίων (ΑΕΔ 3/2007).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος " Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου" και " συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους" ενώ με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 25 του Συντάγματος ορίζεται ότι: " Το Κράτος δικαιούται να αξιώνει από όλους τους πολίτες την εκπλήρωση του χρέους της κοινωνικής και εθνικής αλληλεγγύης."

Σε αντίθεση με τα ανωτέρω, η υπεξαίρεση και ιδιοποίηση εσόδων του Δημοσίου εξαιτίας της διάπραξης φοροδιαφυγής, σαφέστατα "δεν συμβάλλει στη συμμετοχή - συνεισφορά - χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη" αλλά αντίθετα "προσβάλλει τα δικαιώματα των άλλων και παραβιάζει τα χρηστά ήθη" (παρ. 1 άρθρου 5 του Συντάγματος).

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Ως προς τον 8^ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Α 201/22-12-2017), ορίζουν, ότι: “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.»”

Επειδή, η αρμόδια φορολογική αρχή, εφήρμοσε τις διατάξεις του ως άνω Νόμου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./27.12.2018 ενδικοφανούς προσφυγής του '..... του", με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

1) της υπ' αριθμ./2018 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2012), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ						
Α-Β. ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ						
ΤΟΚΟΙ-ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ-ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ						
Δ. ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	149.898,42		149.898,42		149.898,42	
Ε. ΑΠΟ ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΟΧΕΙΡΗΣΕΙΣ						
ΣΤ. ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ						
Ζ. ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ			86.412,11		86.412,11	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	149.898,42		236.310,53		236.310,53	
ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΝΤΑΙ	0,00		0,00		0,00	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	149.898,42		236.310,53		236.310,53	
ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΕΚΜΑΡΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ ΠΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΤΑΙ	0,00		0,00		0,00	
ΑΘΡΟΙΣΜΑ	149.898,42		236.310,53		236.310,53	
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΡ. 8 Ν 2238/94	0,00		0,00		0,00	
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	149.898,42		236.310,53		236.310,53	

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

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

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό &	149.898,42	236.310,53	236.310,53	

	τέκνων				
	της συζύγου			0,00	
	Πιστωτικό ποσό				
Φόρος	Χρεωστικό ποσό	17.456,97	56.930,54	56.930,54	39.473,57
Προκαταβολή φόρου		29.857,39	29.857,39	29.857,39	
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. & εισφ ΟΓΑ εκπροθέσμου					
Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4174/2013			36.738,05	36.738,05	36.738,05
Τόκοι άρθρου 53 ν. 4174/2013					
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρ/μου					
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)					
Εισφορά Αλληλεγγύης		5.995,94	10.838,61	10.838,61	4.842,67
Πρόσθετος φόρος Εισφοράς Αλληλεγγύης					
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Έκπτωση λόγω υποβ της δήλ μέσω διαδ και λουπών συμψ			0,00	0,00	
	για καταβολή	53.960,30	135.014,59	135.014,59	81.054,29
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

2) της υπ' αριθμ./2018 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01.01 – 31.12.2013), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
Α-Β. ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ						
ΤΟΚΟΙ-ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ- ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ						
Δ. ΑΠ'Ο ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	168.045,34		168.045,34		168.045,34	
Ε. ΑΠ'Ο ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΟΧΕΙΡΗΣΕΙΣ						
ΣΤ. ΑΠ'Ο ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ						

Ζ. ΑΠΌ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ			178.897,37		178.897,37	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	168.045,34		346.942,71		346.942,71	
ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΝΤΑΙ	0,00		0,00		0,00	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	168.045,34		346.942,71		346.942,71	
ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΕΚΜΑΡΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ ΠΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΤΑΙ	0,00		0,00		0,00	
ΑΘΡΟΙΣΜΑ	168.045,34		346.942,71		346.942,71	
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΡ. 8 Ν 2238/94	0,00		0,00		0,00	
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	168.045,34		346.942,71		346.942,71	

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

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

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό & τέκνων	168.045,34	346.942,71	346.942,71	59.036,13
	της συζύγου			0,00	
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	22.097,57	81.133,70	81.133,70	
Προκαταβολή φόρου		28.575,23	28.575,23	28.575,23	54.944,93
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. & εισφ ΟΓΑ εκπροθέσμου					
Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4174/2013			54.944,93	54.944,93	
Τόκοι άρθρου 53 ν. 4174/2013					
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρ/μου					
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)					
Εισφορά Αλληλεγγύης		6.721,81	13.877,71	13.877,71	
Πρόσθετος φόρος Εισφοράς Αλληλεγγύης					7.155,90
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης		1.414,00	1.414,00	1.414,00	
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	59.458,61	180.595,57	180.595,57	
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

3) της υπ' αριθμ./2018 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ						
ΤΟΚΟΙ-ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ-ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ						
ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	183.280,76		240.346,19		240.346,19	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΡΘΡ 21 ΠΑΡ. 4 Ν. 4172/14						
ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧ. ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ						
ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ-ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ						
ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ						
ΝΑΥΤΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	183.280,76		240.346,19		240.346,19	
ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΝΤΑΙ						
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	183.280,76		240.346,19		240.346,19	
ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΑΠΑΝΩΝ						
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ						
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	183.280,76		240.346,19		240.346,19	
ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΑ ΕΠΙΧ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤ						
ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ						
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	183.280,76		240.346,19		240.346,19	
ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	20.900,00		20.900,00		20.900,00	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΕΙΔ ΕΙΣ ΑΛΛΗΛ	183.280,76		240.346,19		240.346,19	

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

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

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό &	183.280,76	240.346,19	240.346,19	

	τέκνων				
	της συζύγου				
	Πιστωτικό ποσό				
Φόρος	Χρεωστικό ποσό	28.407,42	47.239,01	47.239,01	18.831,59
Προκαταβολή φόρου		31.340,46	31.340,46	31.340,46	
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. & εισφ ΟΓΑ εκπροθέσμου					
Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4174/2013			9.415,80	9.415,80	9.415,80
Τόκοι άρθρου 53 ν. 4174/2013					
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρ/μου					
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)					
Εισφορά Αλληλεγγύης		7.331,23	9.613,85	9.613,85	2.282,62
Πρόσθετος φόρος Εισφοράς Αλληλεγγύης					
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης		546,00	546,00	546,00	
	για καταβολή	68.275,11	98.805,12	98.805,12	30.530,01
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

4) της υπ' αριθμ./2018 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ (Διορθωτικός προσδιορισμός)		ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	ΑΤΟΜΙΚΟ & ΤΕΚΝΩΝ	ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ
ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ						
ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ						
ΤΟΚΟΙ-ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ- ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ						
ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	80.320,71		80.320,71		80.320,71	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΡΘΡ 21 ΠΑΡ. 4 Ν. 4172/14			104.589,75		104.589,75	
ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧ. ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ						
ΜΙΣΘΩΤΗ ΕΡΓΑΣΙΑ-						

ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ					
ΥΠΕΡΑΞΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ					
ΝΑΥΤΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ					
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	80.320,71		184.910,46		184.910,46
ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΠΟΥ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΝΤΑΙ					
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	80.320,71		184.910,46		184.910,46
ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΑΠΑΝΩΝ					
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ					
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	80.320,71		184.910,46		184.910,46
ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΑ ΕΠΙΧ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤ					
ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ					
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	80.320,71		184.910,46		184.910,46
ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	20.200,00		20.200,00		20.200,00
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΕΙΔ ΕΙΣ ΑΛΛΗΛ	80.320,71		184.910,46		184.910,46

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

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

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό & τέκνων	80.320,71	184.910,46	184.910,46	34.514,62
	της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό	-8.167,94			
	Χρεωστικό ποσό		26.346,68	26.346,68	
Προκαταβολή φόρου		17.254,37	17.254,37	17.254,37	17.257,31
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. & εισφ ΟΓΑ εκπροθέσμου					
Πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4174/2013			17.257,31	17.257,31	
Τόκοι άρθρου 53 ν. 4174/2013					
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρ/μου					
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)					
Εισφορά Αλληλεγγύης		3.212,83	11.094,63	11.094,63	
Πρόσθετος φόρος Εισφοράς Αλληλεγγύης					7.881,80
Τέλος Επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης		455,00	455,00	455,00	
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών					
	για καταβολή	13.404,26	73.057,99	73.057,99	59.653,73

	για επιστροφή			
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά				

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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 τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.