



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 27/05/2019

Αριθμός απόφασης: 1728

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **29/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, **ΑΦΜ:**, κατοίκου επί της οδού, κατά των υπ' αριθ./2018,/2018 και/2018 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. ετών 2013, 2014 και φορολογ. έτους 2014 αντίστοιχα, (εισοδήματα 01/01-31/12/2012, 01/01-31/12/2013 και 01/01-31/12/2014), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ./2018,/2018 και/2018 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. ετών 2013, 2014 και φορολογ. έτους 2014 αντίστοιχα, (εισοδήματα 01/01-31/12/2012, 01/01-31/12/2013 και 01/01-31/12/2014), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **29/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ:**, 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' αριθμ./**2018** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2012), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 11.560,50€, πλέον πρόστιμο ποσού 10.843,75€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.027,60€, ήτοι συνολικό ποσό **23.431,85€**.

2) Με την υπ' αριθμ./**2018** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 4.092,40€, πλέον πρόστιμο ποσού 3.838,67€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 629,60€, ήτοι συνολικό ποσό **8.560,67€**.

3) Με την υπ' αριθμ./**2018** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2014), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 4.076,80€, πλέον πρόστιμο ποσού 1.223,04€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 627,20€, ήτοι συνολικό ποσό **5.927,04€**.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος προέκυψαν από το πόρισμα της από 28/12/2018 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, που διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθ./2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

Σύμφωνα με το ως άνω πόρισμα, ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη τα αριθμητικά δεδομένα των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών 2013, 2014 και φορολογ. έτους 2014, τις τραπεζικές κινήσεις, τα απαντητικά υπομνήματα με τα συνημμένα δικαιολογητικά του προσφεύγοντος, έκρινε ότι τα ποσά των **25.690,00€, 15.740,00€ και 15.680,00€** αποτελούν μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη για τις χρήσεις 2012, 2013 και 2014, αντίστοιχα, η οποία φορολογητέα ύλη, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν.2238/1994 και του άρθρου 21§4 του ν.4172/2013 λογίζεται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις.

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

1. Οι κοινοποιηθείσες πράξεις δεν περιέχουν όλα εκ του νόμου (άρθρο 37 του ν.4174/2013) προβλεπόμενα στοιχεία, όπως δεν φέρουν υπογραφές, δεν προσδιορίζεται με ποιον τρόπο υπολογίσθηκαν τα ποσά που επεβλήθησαν, πως υπολογίσθηκαν τα ποσά του κύριου και πρόσθετου φόρου, ο λόγος που επεβλήθησαν οι φόροι.
2. Η κάθε προσαλλόμενη πράξη δεν συνοδεύεται από οικεία έκθεση ελέγχου, κατά παράβαση των άρθρων 37 και 28 του ν. ν.4174/2013. Η κοινοποιηθείσα έκθεση ελέγχου είναι γενική και όλως αόριστη, είναι ανεπαρκής, πλημμελής, αυθαίρετη και εσφαλμένη, περιλαμβάνει μόνο πίνακες

"πρωτογενών καταθέσεων", χωρίς καμία ειδικότερη ανάλυση, κατά παράβαση του άρθρου 28 του ν.4174/2013

3. Ο επίδικος φορολογικός έλεγχος εξέλαβε όλους τους ελεγχθέντες τραπεζικούς λογαριασμούς ως δήθεν μόνο δικούς Του λογαριασμούς - και μάλιστα "επαγγελματικούς" και όποιες διαφορές υπήρχαν στις καταθέσεις με τα δηλωθέντα εισοδήματα, τις εξέλαβε ως μη δηλωθέντα εισοδήματα, προερχόμενα δήθεν από άγνωστη αιτία χωρίς να προσδιορίζει, σε πολλές περιπτώσεις, τον δήθεν καταθέτη, δεχόμενο ότι δήθεν τα ποσά αυτά προέρχονται από μη δηλωθέντα εισοδήματα του και μη δεχόμενος (ο έλεγχος) τις αναλήψεις του και τις επανακαταθέσεις μέρος αυτών που δεν δαπανήθηκαν, με συνέπεια να είναι υποχρεωμένος να δικαιολογήσει ποσά τα οποία δεν προέρχονται από πρωτογενείς καταθέσεις, αλλά ποσά που προϋπήρχαν στους εν λόγω λογαριασμούς, είχαν αναληφθεί και επανακατατεθεί. Ο έλεγχος εντελώς αυθαίρετα θεωρεί όλα τα ποσά των αναλήψεων ως υποχρεωτικώς δαπανηθέντα και δεν δικαιολογεί κανένα μέρος αυτών ως επανακατατεθέν και μάλιστα όταν η επανακατάθεση γινόταν από εκείνον, συνεργάτη του ή άλλο πρόσωπο, χωρίς να υπάρχει τρίτο άτομο ως καταθέτης των χρημάτων αυτών. Έτσι δεν πραγματοποίησε ο έλεγχος καμία σύγκριση μεταξύ αναλήψεων και καταθέσεων ή επανακαταθέσεων του, αποκλείοντας αυθαίρετα την περίπτωση της επανακατάθεσης του ίδιου ήδη προηγουμένως αναληφθέντος και μη δαπανηθέντος ποσού, με συνέπεια να έχει εξαφανίσει πλήρως από τις καταστάσεις που αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου τις αναλήψεις και να αναφέρεται μόνο στις καταθέσεις τις οποίες θεώρησε ως προερχόμενες δήθεν από άγνωστη αιτία. Σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι η ύπαρξη διαφοράς μεταξύ των τραπεζικών καταθέσεων και των δηλωθέντων εισοδημάτων του στοιχειοθετεί την απόκρυψη φορολογητέας ύλης χωρίς να έχει εξακριβωθεί από τον έλεγχο με βάση συγκεκριμένα αποδεικτικά στοιχεία τα οποία μπορούσε να συγκεντρώσει η ελεγκτική αρχή, ότι η προέλευση αυτή των χρημάτων των καταθέσεων αφορούσε επαγγελματικές συναλλαγές και δεν αφορούσε σε άλλον τύπο κινήσεως λογαριασμών. Δεν αναφέρεται δε, ούτε αν υπολογίσθηκε απόκτηση περιουσιακών στοιχείων, ούτε τυχόν εκποίηση περιουσιακών στοιχείων και ρευστοποίηση του τιμήματος αυτών, ούτε πώς επιβεβαιώθηκε ότι η διαπιστωθείσα δήθεν προσαύξηση έλαβε χώρα κατά το επίδικο ημερολογιακό έτος.
4. Ειδικά δε για την με αριθμό συναλλαγή, απέδειξε ότι αφορά κατάθεση επιταγής από τον , με την οποία του επέστρεψε χρήματα που του είχε δώσει ως προκαταβολή στις 10/04/2012 για τοποθέτηση πισίνας στην οικία του, εργασία όμως που ματαιώθηκε και δεν έγινε, όπως και ο ίδιος επιβεβαιώνει και αποδεικνύεται από το σχετικό ιδιωτικό συμφωνητικό. Ο έλεγχος απέρριψε τα ως άνω εντελώς αορίστως και ασφαλώς δεν είναι σύμφωνο με την καθημερινή πρακτική η ύπαρξη βεβαίας ημερομηνίας σε συμφωνητικό για την εκτέλεση μιας τέτοιας τεχνικής εργασίας.
5. Η φορολογική αρχή, θεώρησε ως ευνοϊκότερα το σύνολο του προστίμου της παραγρ. 1 του άρθρου 49 του ν.4509/2017 ενώ θα έπρεπε να του επιβάλει πρόστιμο μόνο του άρθρου 58 του ν.4174/2013, ήτοι 50%.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο **48§3 του Ν. 2238/1994**, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010:

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

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **21 του ν. 4172/2013**, ορίζεται ότι:

« 1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισης της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους.

2. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται για κάθε φορολογικό έτος με βάση το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, ο οποίος συντάσσεται σύμφωνα με «τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία».

Σε περίπτωση που η επιχείρηση εφαρμόζει Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, το κέρδος προσδιορίζεται αποκλειστικά, σύμφωνα με τον πίνακα φορολογικών αποτελεσμάτων χρήσης.

3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων. ...

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1, 12 και 18 της **ΠΟΛ. 1033/21-02-2013** με θέμα: «Διευκρινίσεις στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογουμένων που έχουν αποστείλει εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011»:

18. Αντιμετώπιση των εμβασμάτων σε περίπτωση συνδικαιούχων.

Για τους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, το ποσό του εμβάσματος επιμερίζεται στους συνδικαιούχους καταρχήν ισομερώς και, εφόσον ο φορολογούμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία, φέρει το βάρος της απόδειξης με κάθε νόμιμο μέσο.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1, 3 και 6 της **ΠΟΛ. 1228/15-10-2014** με θέμα: «Παροχή πρόσθετων οδηγιών στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογουμένων που αποστέλλουν εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011»:

«3.Κατανομή κοινών λογαριασμών στους συνδικαιούχους.

Στις περιπτώσεις αποστολών εμβασμάτων που πραγματοποιούνται από κοινούς λογαριασμούς πρέπει να γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού προέλευσης του εμβάσματος.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να εκδίδεται εντολή ελέγχου σε όλα τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού και εφόσον συμμετέχει ανήλικος έχουν εφαρμογή και οι διατάξεις του [άρθρου 5 του ν.2238/1994](#) όπως ίσχυαν.

Σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του.

Επί αμφισβήτησης του ισχυρισμού του ελεγχόμενου από τη φορολογική αρχή η ίδια οφείλει να αιτιολογήσει την αναλογία που αυτή επικαλείται εάν αυτή είναι διαφορετική του ισομερούς επιμερισμού. Η αιτιολόγηση αυτή πρέπει να είναι ειδική και εμπεριστατωμένη (σχετ. διατ. [άρθ. 28](#) και [64](#) ν. [4174/2013](#)).».

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

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

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

2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του

δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.

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

4. Το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε έμβασμα και λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, φορολογείται ως εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία προκύπτει ότι εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, η δε μεταφορά με έμβασμα χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό δικαιούχου σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του (στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή) δεν αποτελεί προσαύξηση της περιουσίας του. Συνεπώς, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον κατ' αρχήν ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, αλλά είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσης του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα μέρη του) στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο προκύπτει ότι επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του (ΣτΕ 1225/2017, 884/2016, 435/2017). Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣτΕ 884/2016).»

Επειδή, στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης ελέγχων μεταξύ άλλων αναφέρεται :

«8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα.

Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς.

Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς.

Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων.

9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.».

Επειδή στο άρθρο 64 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή επίσης στο άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ 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, εν προκειμένω, διενεργήθηκε μερικός φορολογικός έλεγχος εισοδήματος, στον προσφεύγοντα, δυνάμει της με αριθ./2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

Επειδή, σύμφωνα με το πόρισμα του ως άνω ελέγχου, όπως καταγράφεται στην από 21/12/2018 έκθεση φορολογίας εισοδήματος, ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη τα αριθμητικά δεδομένα των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών 2013, 2014 και φορολογ. έτους 2014, τις τραπεζικές κινήσεις, τα απαντητικά υπομνήματα με τα συνημμένα δικαιολογητικά του προσφεύγοντος, έκρινε ότι τα ποσά των

25.690,00€, 15.740,00€ και 15.680,00€ αποτελούν μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη για τις χρήσεις 2012, 2013 και 2014, αντίστοιχα, η οποία φορολογητέα ύλη, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν.2238/1994 και του άρθρου 21§4 του ν.4172/2013 λογίζεται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων επικαλείται ότι επίδικος φορολογικός έλεγχος εξέλαβε όλους τους ελεγχθέντες τραπεζικούς λογαριασμούς ως δήθεν μόνο δικούς του λογαριασμούς - και μάλιστα "επαγγελματικούς" και όποιες διαφορές υπήρχαν στις καταθέσεις με τα δηλωθέντα εισοδήματα, τις εξέλαβε ως μη δηλωθέντα εισοδήματα, προερχόμενα δήθεν από άγνωστη αιτία χωρίς να προσδιορίζει, σε πολλές περιπτώσεις, τον δήθεν καταθέτη, δεχόμενο ότι δήθεν τα ποσά αυτά προέρχονται από μη δηλωθέντα εισοδήματα του.

Επειδή, από την σελίδα 17 της έκθεσης ελέγχου, κεφάλαιο «Καθορισμός του πραγματικού δικαιούχου των τραπεζικών λογαριασμών», προκύπτει η εξής θέση του ελέγχου:

«Οι δικαιούχοι των τραπεζικών λογαριασμών, που εμφανίζουν τις πρωτογενείς καταθέσεις, είναι, στην πλειοψηφία των περιπτώσεων, ο ελεγχόμενος με τη σύζυγό του. Σε κάθε περίπτωση ο ελεγχόμενος δεν έκανε κάποια νύξη για την κυριότητα των λογαριασμών και κατά συνέπεια ο έλεγχος θα επιμερίσει τις τελικές πρωτογενείς καταθέσεις στους δικαιούχους και θα καταλογίσει στον ελεγχόμενο αυτό που του αναλογεί.»

Επειδή, ωστόσο από το πόρισμα του ελέγχου προκύπτει ότι ο έλεγχος τελικά δεν προέβη σε επιμερισμό των τελικών πρωτογενών καταθέσεων στους δικαιούχους.

Επειδή, επιπροσθέτως, όπως προκύπτει από την έκθεση όλες οι *τελικές καταλογισθείσες από τον έλεγχο πρωτογενείς καταθέσεις πραγματοποιήθηκαν σε λογαριασμούς που δικαιούχοι είναι ο προσφεύγων και η σύζυγός του,, ΑΦΜ:.....*

Επειδή, βάσει των ως άνω και σύμφωνα με τις ΠΟΛ. 1028/2014 και 1033/2013, με την παρούσα απόφαση επιμερίζουμε το σύνολο των καταθέσεων αυτών του ελέγχου στους δικαιούχους, ως κάτωθι:

ΕΤΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ Άρθρου 48 του ν.2238/1994 βάσει ελέγχου	Συνδικαιούχοι ελεγχόμενων λογαριασμών	Ποσό που αφορά τον προσφεύγοντα	Ποσό που αφορά την σύζυγό του
2012	25.690,00	2	12.845,00	12.845,00
2013	15.740,00	2	7.870,00	7.870,00
2014	15.680,00	2	7.840,00	7.840,00

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος εντελώς αυθαίρετα θεωρεί όλα τα ποσά των αναλήψεων ως υποχρεωτικώς δαπανηθέντα και δεν δικαιολογεί κανένα μέρος αυτών ως επανακατατεθέν και μάλιστα όταν η επανακατάθεση γινόταν από εκείνον, συνεργάτη του ή άλλο πρόσωπο, χωρίς να υπάρχει τρίτο άτομο ως καταθέτης των χρημάτων αυτών. Έτσι δεν πραγματοποίησε ο έλεγχος καμία σύγκριση μεταξύ αναλήψεων και καταθέσεων ή επανακαταθέσεων του, αποκλείοντας αυθαίρετα την περίπτωση της επανακατάθεσης του ίδιου ήδη προηγουμένως αναληφθέντος και μη δαπανηθέντος ποσού, με συνέπεια να έχει εξαφανίσει πλήρως από τις καταστάσεις που αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου τις αναλήψεις και να αναφέρεται μόνο στις καταθέσεις τις οποίες θεώρησε ως προερχόμενες δήθεν από άγνωστη αιτία.

Επειδή, ο προσφεύγων για να δικαιολογήσει τις ελεγχόμενες καταθέσεις επικαλέστηκε το σύνολο των αναλήψεων που πραγματοποίησε τα ελεγχόμενα έτη.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, ο εν λόγω ισχυρισμός προβάλλεται αορίστως καθώς δεν προσκομίζεται πίνακας αναλήψεων και επανακαταθέσεων, ούτε ο προσφεύγων επικαλείται συγκεκριμένες αναλήψεις που στη συνέχεια μέρος αυτών ή το σύνολο αυτών δικαιολογεί συγκεκριμένη κατάθεση.

Επειδή, από τον έλεγχο των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των ελεγχόμενων ετών προκύπτουν σημαντικά ποσά δαπανών ως κάτωθι:

Περιγραφή	Κωδ.	Δηλούμενα ποσά οικ. έτος 2013	Δηλούμενα ποσά οικ. έτος 2014	Δηλούμενα ποσά φορολ. έτος 2014
Δαπάνη αγοράς και παροχής υπηρεσιών	049	26.500,00€	11.200,00	16.050,00
Έξοδα Ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης	052	2.864,59	2.858,69	1.714,11
Δαπάνη για την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείων ή πιστώσεων	727	9.523,26		
Δαπάνη για την τοκοχρεολυτική απόσβεση δανείων ή πιστώσεων	728	9.523,26		
Ποσό ασφαλιστρών για ασφάλιση ζωής	073	2.522,86		
Τεκμαρτό εισόδημα		93.071,33	157.274,00	154.634,00
Φόρος εισοδήματος		1.013,08	2.539,68	2.559,81

Επειδή, το σύνολο των εισοδημάτων του προσφεύγοντος και της συζύγου του περνάει από το τραπεζικό σύστημα, επομένως δεν έχουν στη διάθεση τους μετρητά και ως εκ τούτου η πληρωμή των όποιων δαπανών τους πραγματοποιείται είτε μέσω του τραπεζικού συστήματος (πιστωτικές κάρτες) ή από προηγούμενες αναλήψεις μετρητών προβαίνουν σε αναλήψεις από τους τραπεζικούς λογαριασμούς τους.

Επειδή, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου (σελίδες 22-23), η φορολογική αρχή έχει κάνει μερικώς δεκτό τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί «επανακαταθέσεων μετρητών» και έχει εξαιρέσει πλήθος πρωτογενών καταθέσεων

Επομένως, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι ο έλεγχος δεν δικαιολόγησε κανένα μέρος των κρινόμενων πιστώσεων ως επανακαταθέσεις είναι αβάσιμος.

Επειδή, επίσης στο άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ 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, βάσει των ως άνω, ο προσφεύγων δεν απέδειξε την δυνατότητα αποδεδειγμένης επανακατάθεσης μετρητών του συνόλου των αναλήψεων του.

Επειδή, για την με αριθμό συναλλαγή ποσού 1.200,00€ την 08/06/2012, ο προσφεύγων επικαλείται ότι αφορά κατάθεση επιταγής από τον , με την οποία του επέστρεψε χρήματα που του είχε δώσει ως προκαταβολή στις 10/04/2012 για τοποθέτηση πισίνας στην

οικία του, εργασία όμως που ματαιώθηκε και δεν έγινε, όπως και ο ίδιος επιβεβαιώνει και αποδεικνύεται από το σχετικό ιδιωτικό συμφωνητικό.

Επειδή, το προσκομισθέν στον έλεγχο ιδιωτικό συμφωνητικό δεν φέρει βέβαιη ημερομηνία και το ποσό της προκαταβολής, εάν δόθηκε, δεν έχει περάσει από το τραπεζικό σύστημα, ο ισχυρισμός του παραμένει αναπόδεικτος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 27/12/2018 εκθέσεις επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος ν.2238/1994, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2012, 01/01-31/12/2013 και 01/01-31/12/2014, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, κατόπιν της εξέτασης όλων των ισχυρισμών του προσφεύγοντος, η διαφορά φορολογητέας ύλης με την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οικονομικό έτος 2013 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2012 ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά (από δήλωση)
			(Διορθωτικός προσδιορισμός)				
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα	0,00	3.762,00		3.762,00	0,00	3.762,00	0,00
Γ. Από κινητές αξίες							0,00
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							0,00
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							0,00
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	201.805,27	38.637,98	201.805,27	38.637,98	201.805,27	38.637,98	0,00
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα άρθρο 48§3 του ν.2238/1994			25.690,00		12.845,00		12.845,00
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							0,00
Συνολικό εισόδημα	201.805,27	42.399,98	227.495,27	42.399,98	214.650,27	42.399,98	12.845,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							0,00
Υπόλοιπο	201.805,27	42.399,98	227.495,27	42.399,98	214.650,27	42.399,98	12.845,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							0,00
Άθροισμα	201.805,27	42.399,98	227.495,27	42.399,98	214.650,27	42.399,98	12.845,00
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							0,00
Φορολογητέο εισόδημα	201.805,27	42.399,98	227.495,27	42.399,98	214.650,27	42.399,98	12.845,00

Οικονομικό έτος 2014 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01- 31/12/2013 ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά (από δήλωση)
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα	0,00	5.472,00		5.472,00	0,00	5.472,00	0,00
Γ. Από κινητές αξίες							0,00
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							0,00
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							0,00
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	162.041,39	25.278,57	162.041,39	25.278,57	162.041,39	25.278,57	0,00
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα άρθρο 48§3 του ν.2238/1994			15.740,00		7.870,00		7.870,00
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							0,00
Συνολικό εισόδημα	162.041,39	30.750,57	177.781,39	30.750,57	169.911,39	30.750,57	7.870,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							0,00
Υπόλοιπο	162.041,39	30.750,57	177.781,39	30.750,57	169.911,39	30.750,57	7.870,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							0,00
Άθροισμα	162.041,39	30.750,57	177.781,39	30.750,57	169.911,39	30.750,57	7.870,00
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							0,00
Φορολογητέο εισόδημα	162.041,39	30.750,57	177.781,39	30.750,57	169.911,39	30.750,57	7.870,00

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ έτος 2014 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2014 ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά απόφασης Δ.Ε.Δ.		Διαφορά (από δήλωση)
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα	0,00	5.928,00		5.928,00		5.928,00	0,00
Γ. Από κινητές αξίες	191,68	6,50	191,68	6,50	191,68	6,50	0,00
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							0,00
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							0,00
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	141.943,62	8.430,36	141.943,62	8.430,36	141.943,62	8.430,36	0,00
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα άρθρο 48§3 του ν.2238/1994			15.680,00	0,00	7.840,00	0,00	7.840,00
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							0,00
Συνολικό εισόδημα	142.135,30	14.364,86	157.815,30	14.364,86	149.975,30	14.364,86	7.840,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							0,00
Υπόλοιπο	142.135,30	14.364,86	157.815,30	14.364,86	149.975,30	14.364,86	7.840,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							0,00
Άθροισμα	142.135,30	14.364,86	157.815,30	14.364,86	149.975,30	14.364,86	7.840,00
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							0,00
Φορολογητέο εισόδημα	142.135,30	14.364,86	157.815,30	14.364,86	149.975,30	14.364,86	7.840,00

Επειδή, κατόπιν της εξέτασης όλων των ισχυρισμών του προσφεύγοντος, η εισφορά αλληλεγγύης (άρθρο 29 του ν. 3986/2011) με την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

	2012	2013	2014
Εισόδημα από ακίνητα			
ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ - ΤΟΚΟΙ- ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ			191,68
Από εμπορικές επιχειρήσεις			
Από μισθωτές υπηρεσίες	201.805,27	162.041,39	141.943,62
Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα άρθρου 48§3 του ν.2238/1994	12.845,00	7.870,00	7.840,00
Αυτοτελώς φορολογ. ποσά	2.216,69	139,75	
Φόρος αυτοτελ. Φορολογ. ποσών	249,76	20,96	
Συνολικό εισόδημα επιβολής εισφοράς	217.116,72	170.072,10	149.975,30
Συντελεστής εισφοράς αλληλεγγ.	4%	4%	4%
Εισφορά	8.684,67	6.802,88	5.999,01
Ποσό εισφοράς που έχει βεβαιωθεί βάσει δήλωσης	8.170,87	6.488,08	5.685,41
Καταλογισθείσα Εισφορά βάσει ΔΕΔ	513,80	314,80	313,60

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **29/01/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ:** και συγκεκριμένα:

την **μερική αποδοχή** αυτής και την **τροποποίηση** των υπ' αριθ./2018,/2018 και/2018 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. ετών 2013, 2014 και φορολογ. έτους 2014 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Οικονομικό έτος 2013 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 – 31/12/2012)

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Φόρος Εισοδήματος	11.560,50 €	5.780,24€
Πρόσθετος φόρος	10.843,75 €	3.109,77€
Εισφορά αλληλεγγύης	1.027,60 €	513,80 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	23.431,85 €	9.403,81€

Οικονομικό έτος 2014 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 – 31/12/2013)**ΕΙΣΟΔΗΜΑ**

	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Φόρος Εισοδήματος	4.092,40 €	1.867,69 €
Πρόσθετος φόρος	3.838,67 €	818,05 €
Εισφορά αλληλεγγύης	629,60 €	314,80 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	8.560,67 €	3.000,54 €

Φορολογικό έτος 2014 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 – 31/12/2014)**ΕΙΣΟΔΗΜΑ**

	Βάσει ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Φόρος Εισοδήματος	4.076,80 €	2.587,21€
Πρόσθετος φόρος	1.223,04 €	€
Εισφορά αλληλεγγύης	627,20 €	313,60 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.927,04 €	2.900,81€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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