



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 17.5.19
Αριθμός απόφασης: 1564

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

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 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **24.1.19** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του , ΑΦΜ , και της , ΑΦΜ , κατοίκων επί της οδού , ΤΚ , κατά των με αρ. , ,/18 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσεων 2012 & 2013 και φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, καθώς και την από 21.12.18 οικεία έκθεση ελέγχου εισοδήματος, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του ΚΕΦΟΜΕΠ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **24.1.19** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του και της , η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση

όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τις με αρ.,,/18 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσεων 2012 & 2013 και φορολογικού έτους 2014 καταλογίστηκε σε βάρος των προσφευγόντων διαφορά φόρου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ν. 3986/2011 πλέον πρόσθετου φόρου.

Οι προβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της 21.12.18 έκθεσης ελέγχου εισοδήματος του ΚΕΦΟΜΕΠ. Σύμφωνα με την εν λόγω έκθεση: «....Ο ελεγχόμενος δήλωσε εισοδήματα από μισθωτή εργασία ως γιατρός.

Η ελεγχόμενη σύζυγος δήλωσε εισοδήματα Δ πηγής από την άσκηση του επιτηδεύματος της (ιατρικές υπηρεσίες ειδικότητας αναισθησιολόγου) καθώς και από εκμίσθωση ακινήτου.

Για την δραστηριότητα της τηρήθηκαν βιβλία Β Κατηγορίας του ΚΒΣ.

Το ειδικό λογισμικό αυτοματοποιημένου ελέγχου προσαύξησης περιουσίας που επεξεργαστήκαμε περιλαμβάνει για τις χρήσεις 2012, 2013 και 2014 τους εξής τραπεζικούς λογαριασμούς:

Μετά την αξιολόγηση όλων των στοιχείων που ήταν στη διάθεση του ελέγχου συντάχθηκε το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 28, του Ν. 4174/2013, «Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου»,.....

Ο ελεγχόμενος και η σύζυγος του υπέβαλλαν στην υπηρεσία μας τα με αρ./2018, απαντητικό υπόμνημα στο παραπάνω Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου. Σαν αποτέλεσμα, συντάχθηκε ο παρακάτω πίνακας, στον οποίο περιλαμβάνονται όλες οι υπό διερεύνηση πρωτογενείς πιστώσεις για τα ελεγχόμενα έτη 2012,2013,2014 όπως αυτές κοινοποιήθηκαν στα με αριθ. πρωτ./2018 και/...../...../2018 αιτήματα παροχής πληροφοριών στον οποίο έχουν προστεθεί δύο στήλες οι οποίες αναφέρονται: α) στην αιτιολόγηση του ελεγχόμενου βάσει των προσκομισθέντων υπομνημάτων και β) στην κρίση του ελέγχου επί των αιτιολογιών αυτών.

ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

1. Σχετικά με το **REC ID 8218** να σημειωθεί ότι ο ελεγχόμενος στο με αριθ......./18 υπόμνημα αναφέρει περιληπτικά ότι: Τα χρήματα αυτά είναι το προϊόν ενός ομολόγου, που έληξε το 2014 και είχε αποκτηθεί με χρήματα, που νομίμως είχαν φορολογηθεί στις ΗΠΑ μέσω εταιρείας, που είχα συστήσει κατά την περίοδο, που εργαζόμουν στη χώρα ως καρδιοχειρουργός (από 01.01.1978 – 01.07.1991 και από 01.07.1998 – 01.06.1999).

Σχετικά με τον ισχυρισμό αυτό να αναφέρουμε ότι αφενός μεν δεν προσκομίστηκε κάποιο παραστατικό, που να αποδεικνύει τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου αφετέρου δε πρόκειται για μια κατάθεση, που έγινε βάσει αιτιολογίας της από μια off-shore εταιρεία, για την οποία ο έλεγχος δεν είχε καμία πληροφόρηση εκτός των όσων ανέκτησε από το διαδίκτυο, της οποίας σημειώνουμε ότι ο ελεγχόμενος φέρεται ως πρόεδρος και διευθυντής. Συνεπώς ο έλεγχος δεν κάνει δεκτό τον παραπάνω ισχυρισμό του ελεγχόμενου αφού δεν προκύπτει από κανένα στοιχείο.

2. Σχετικά με τα **REC ID 6759, 7094, 7123, 7133, 7336, 7375, 7427, 7502, 7505, 7778, 8059, 8098, 8126** να σημειωθεί ότι ο ελεγχόμενος στο με αριθ......./18 υπόμνημα αναφέρει περιληπτικά ότι: Οι συγκεκριμένες καταθέσεις προέρχονται από επανακατάθεση χρηματικών ποσών, τα οποία είχαν προηγουμένως νομίμως αναληφθεί από τους τραπεζικούς τους λογαριασμούς καθώς και από αρχικές καταθέσεις χρηματικών ποσών, που εισπράχτηκαν στο όνομα της ελεγχόμενης συζύγου μετρητοίς με ταυτόχρονη έκδοση αποδείξεων παροχής υπηρεσιών.

Σχετικά με τον ισχυρισμό αυτό, να αναφέρουμε αρχικά ότι, ο έλεγχος έκανε δεκτές πολλές πιστώσεις για τις οποίες οι ελεγχόμενοι υποστήριξαν ότι προέρχονται από προγενέστερες αναλήψεις όπως αυτές

παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα. Συγκεκριμένα οι ελεγχόμενοι προσκόμισαν πίνακα τύπου excel όπου παρουσιάζονται αναλήψεις (συνολικού ποσού 151.726,57€) από τις οποίες προέρχονται οι ανωτέρω επανακαταθέσεις. Ο έλεγχος απέρριψε μέρος αυτών αφού είχαν χρησιμοποιηθεί για την κάλυψη άλλων πιστώσεων, που δεν είχαν δοθεί στο αίτημα παροχής πληροφοριών και έλεγξε από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ότι τα αναληφθέντα ποσά που επικαλούνται δεν αναλώθηκαν σε διάφορες δαπάνες. Ο αναφερόμενος πίνακας διαμορφώθηκε όπως παρουσιάζεται παρακάτω.....

Αντίθετα οι ανωτέρω ισχυρισμοί των ελεγχόμενων, προκειμένου να αιτιολογηθούν οι πιστώσεις, που αναφέρονται στα ανωτέρω REC ID, είναι πολύ γενικοί. Συγκεκριμένα αναφέρονται γενικώς σε αναλήψεις χρηματικών ποσών που πραγματοποιήθηκαν μέσα στα ελεγχόμενα έτη. Ο έλεγχος επισημαίνει ότι με τον τρόπο αυτό δεν είναι δυνατό να ελεγχθεί αν οι αναλήψεις προηγούνται των συγκεκριμένων πιστώσεων και να κάνει δεκτό τον ισχυρισμό τους. Άλλωστε οι εναπομείνουσες αναλήψεις αφορούν μόνο σε αναλήψεις, που διενεργήθηκαν από τον λογαριασμό, ο οποίος συντηρούσε τις δαπάνες ανέγερσης οικοδομής στην (συνδικαιούχος του συγκεκριμένου λογαριασμού είναι ο επιβλέπων μηχανικός) καθώς και από τον λογαριασμό, στον οποίο οι εναπομείνουσες αναλήψεις ποσών κάτω των 1.000€, βάσει ισχυρισμών των ελεγχόμενων χρησιμοποιούνταν για κάλυψη εξόδων διαβίωσης τους. Επίσης σχετικά με τον ισχυρισμό ότι η ελεγχόμενη σύζυγος εισέπραττε χρηματικά ποσά σε μετρητά, στα πλαίσια άσκησης του ιατρικού της επαγγέλματος να αναφέρουμε αρχικά ότι, ο έλεγχος έκανε δεκτό πλήθος πιστώσεων ότι αφορούν εισπράξεις, που κατατίθεντο στην τράπεζα και προέρχονται από εκδιδόμενες ΑΠΥ. Επίσης σημειώνουμε ότι η ελεγχόμενη στα πλαίσια της δραστηριότητάς της προέβη και σε πλήθος δαπανών ετησίως, οι οποίες έχουν εξοφληθεί από την εισπραξη των εσόδων της. Αναλυτικά αναφέρουμε ότι οι δαπάνες της αναλύονται ως κάτωθι: στη χρήση **2012** 21.770,91€ σε σύνολο 99.207,19€ των ακαθαρίστων εσόδων, στη χρήση **2013** 20.385,58€ σε σύνολο 104.267,44€ των ακαθαρίστων εσόδων και στη χρήση **2014** 14.416,36€ σε σύνολο 83.839,12€ των ακαθαρίστων εσόδων, Συνεπώς ο έλεγχος τεκμαίρει ότι οι δαπάνες αυτές καλύπτονταν από τις εισπράξεις χρηματικών ποσών, που είχε σε μετρητά και δεν δέχεται τους ως άνω ισχυρισμούς της.

3.Σχετικά με τα REC ID 7428, 7566, 7611, 7708, 7756, 7887, 7956, 8151, 8232, που αφορούν εισερχόμενα εμβάσματα από την Κύπρο, να αναφέρουμε ότι προσκομίστηκαν παραστατικά-έγγραφα από τα Τραπεζικά ιδρύματα της Κύπρου και αποδείχθηκε ότι οι πιστώσεις- εισερχόμενα εμβάσματα αφορούν χρηματικά ποσά, που είχαν εξαχθεί στην Κύπρο σε παρελθόντα έτη και πριν την 31/12/2011. Επομένως, προϋπήρχαν των ελεγχόμενων χρήσεων και δεν παρουσίασαν καμία μεταβολή στα ελεγχόμενα χρόνια σύμφωνα με τα τραπεζικά έγγραφα που προσκομίστηκαν .

4.Σχετικά με το REC ID 6752 , στις 03/01/2012 ποσού 20.000€ να σημειωθεί ότι ο ελεγχόμενος στο με αριθμ...../18 υπόμνημα αναφέρει περιληπτικά ότι: Η συγκεκριμένη πίστωση προέρχεται από επανακατάθεση χρηματικών ποσών, τα οποία είχαν προηγουμένως νομίμως αναληφθεί από τους τραπεζικούς τους λογαριασμούς μέσα στις προηγούμενες χρήσεις. Αναφέρει συγκεκριμένα ότι οι συνολικές τους αναλήψεις μέσα στη χρήση του 2011 είναι 175.883€ ενώ αν εξαιρεθούν οι αναλήψεις κάτω των 1.000€ ανέρχονται στο συνολικό ποσό των 146.307€. Επιπλέον επικαλούνται ότι η πίστωση αυτή προέρχεται από εισπράξεις χρηματικών ποσών σε μετρητά από τη σύζυγο στα πλαίσια άσκησης του επαγγέλματός της κατά τα έτη 2010 και 2011. Επιπλέον επικαλούνται μια πώληση οριζοντίου ιδιοκτησίας, που πραγματοποιήθηκε το έτος 2010 και από την οποία εισπράχθηκε τις μετρητοίς ποσό 8.000,00€, που αφορούσε την τελευταία δόση. Προς απόδειξη του ισχυρισμού αυτού προσκομίστηκε έγγραφο όπου αναφέρεται ότι η ιδιοκτήτρια έλαβε το ανωτέρω ποσό των 8.000€.

Σχετικά με τους ανωτέρω ισχυρισμούς να αναφέρουμε αρχικά ότι βάσει των τραπεζικών δεδομένων, που έχει στη διάθεσή του ο έλεγχος προκύπτει ότι οι συνολικές αναλήψεις μέσα στη χρήση του 2011 ανέρχονται στο συνολικό ποσό των 95.686€ ενώ αν εξαιρεθούν οι αναλήψεις κάτω των 1.000€ ανέρχονται στο συνολικό ποσό των 71.030€. Ο έλεγχος δεν δύναται να ελέγξει αν οι συγκεκριμένες αναλήψεις αναλώθηκαν ή επανακατατέθηκαν δεδομένου ότι στη χρήση αυτή χτιζόταν οικοδομή στην (άδεια εκδόθηκε τον Αύγουστο του 2011) και επιπλέον η συγκεκριμένη χρήση δεν εμπίπτει στις ελεγχόμενες χρήσεις. Επιπλέον σχετικά με τον ισχυρισμό ότι η πίστωση αυτή προέρχεται από πώληση που πραγματοποιήθηκε το 2010 να αναφέρουμε ότι το έτος αυτό δεν εμπίπτει στις ελεγχόμενες χρήσεις και λόγω του ότι έχουν μεσολαβήσει πολλά έτη από τότε ο έλεγχος δεν δύναται να ελέγξει τον συγκεκριμένο ισχυρισμό. Επιπλέον να αναφερθεί ότι το έγγραφο, που προσκομίστηκε αφορά μια απλή δήλωση.

Τα ποσά του παραπάνω πίνακα, ήτοι: 33.858,46€ που αφορά τη χρήση 2012 ,27.956,66€ που αφορά τη χρήση 2013 και 55.629,52€ που αφορά τη χρήση 2014, για τα οποία δεν αποδείχθηκε η πηγή και η προέλευσή τους ή ότι τα εν λόγω ποσά έχουν φορολογηθεί ή απαλλάσσονται του φόρου νόμιμα, θεωρούνται από τον έλεγχο αποκρουστέα φορολογητέα ύλη σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 48 §3 του ν. 2238/1994 και 21 παρ.4 του ν.4172/13.

Να σημειωθεί ότι για τα ανωτέρω ποσά εφαρμόστηκε ισομερής επιμερισμός μεταξύ των ελεγχόμενων συζύγων εφαρμόζοντας την ΠΟΛ 1228/15-10-2014 . Τα ποσά, που αναλογούν στον καθένα αναλύονται ως εξής:

2012:	1.220,73€
.....	32.637,73€
2013:	9.995 €
.....	17.961,66€
2014:	27.714,76 €
.....	27.714,76€»

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση των ανωτέρω πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

«...B.1. Δικαιολόγηση ποσού των 20.000 € που κατατέθηκε στις 3.1.2012 (μόλις τη δεύτερη εργάσιμη του έτους) με διαθέσιμα μετρητά που κατείχα την 31.12.2011 και προέρχονται από αναλήψεις, εισπράξεις μετρητών από τη νόμιμη άσκηση του επαγγέλματός μου και πωλήσεις περιουσιακών στοιχείων κατά τις προηγούμενες χρήσεις, το οποίο ο έλεγχος δεν δέχτηκε με αόριστη και αναπόδεικτη αιτιολογία....

B.1.1. Εντός του έτους 2011 πραγματοποιήσαμε αναλήψεις συνολικού ποσού 146.307,00€

Στο πλαίσιο αυτό, από το έτος 2010 και έπειτα, αποφασίσαμε να προβαίνουμε σε σωρευτικές αναλήψεις χρηματικών ποσών προκειμένου να διασφαλίσουμε τις οικονομίες που σε όλο τον εργασιακό μας βίο είχαμε συγκεντρώσει δεδομένης της ανασφάλειας που επικρατούσε στη χώρα και στην ελληνική οικονομία.

Τα χρήματα αυτά διαφυλάχθηκαν εκτός τραπεζικού συστήματος και σταδιακά, καθώς η κατάσταση στη χώρα ομαλοποιείτο, τα επιστρέψαμε με καταθέσεις διάφορων χρηματικών ποσών στους λογαριασμούς μας.

Σημειώνουμε στο σημείο αυτό τη σχετική θέση του Υπουργείου Οικονομικών όπως αυτή απορρέει από τις εγκ. ΠΟΛ. 1175/2017 και την εγκ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 5-11-2015 σύμφωνα με τις οποίες προκύπτει ότι **ποσά που προέρχονται από προηγούμενες αναλήψεις μπορούν να δικαιολογήσουν τα ποσά προς**

επανακατάθεση χωρίς να είναι δεσμευτικός ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά εξετάζεται μόνο αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών.

Κατόπιν της ανωτέρω γενικής μας αναφοράς και ειδικότερα όσον αφορά στην επίμαχη εγγραφή με αριθμό **REC ID 6752**, σημειώνουμε τα ακόλουθα:

Υποστηρίξαμε αναλυτικά στο με αριθμό πρωτοκόλλου/2018 απαντητικό μας υπόμνημα προς το Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π. ότι ανατρέχοντας στις κινήσεις των τραπεζικών μας λογαριασμών το έτος 2011, το σύνολο των οποίων ήταν στη διάθεση του ελέγχου, προκύπτει ότι προβήκαμε κατά το έτος σε συνολικές αναλήψεις ποσού 175.883 € (συνημμένο αρχείο 1).

Περαιτέρω, και σε αντίθεση με τα ίδια μας τα συμφέροντα, επισημάναμε, δυσχεραίνοντας προκαταβολικά τη θέση μας, ότι «θεωρώντας στη χειρότερη για εμάς εκδοχή ότι δεν πρέπει να λάβουμε υπόψη μας όλες τις αναλήψεις ποσών μικρότερων των 1.000 ευρώ, προκύπτει, ακόμη και στην περίπτωση αυτή, ότι προχωρήσαμε σε ανάληψη χρηματικών ποσών **κατά τη χρήση 2011 συνολικού ποσού τουλάχιστον 146.307,00.»** (συνημμένο αρχείο 2).

B.1.2. Μέρος από το ποσό αυτό των αναλήψεων επανακατατέθηκε στους λογαριασμούς τραπεζής εντός του 2011. Στις 31.12.2011 απομένει ποσό μετρητών διαθέσιμο εις χείρας ίσο τουλάχιστον με 87.507€

Σημειώνουμε ότι **η ίδια η αρμόδια ελεγκτική αρχή**, κατόπιν της επεξεργασίας των κινήσεων μέσω του ειδικού λογισμικού αυτοματοποιημένου ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, **αναφέρει στη συμπροσβαλλόμενη Έκθεση Μερικού Ελέγχου ότι «βάσει των τραπεζικών δεδομένων, που έχει στη διάθεσή του ο έλεγχος προκύπτει ότι οι συνολικές αναλήψεις μέσα στη χρήση του 2011 ανέρχονται στο συνολικό ποσό των 95.686 € ενώ αν εξαιρεθούν οι αναλήψεις κάτω των 1.000 € ανέρχονται στο συνολικό ποσό των 71.030 €.»**

Επιβεβαιώνει, δηλαδή, ο ίδιος ο έλεγχος ότι προχωρήσαμε μέσα στη χρήση του 2011 σε καθαρές αναλήψεις συνολικού ποσού 71.030 € με τον επιπλέον ισχυρισμό ότι «ο έλεγχος δεν δύναται να ελέγξει αν οι συγκεκριμένες αναλήψεις αναλώθηκαν ή επανακατατέθηκαν δεδομένου ότι στη χρήση αυτή χτιζόταν οικοδομή στην (άδεια εκδόθηκε τον Αύγουστο του 2011) και επιπλέον η συγκεκριμένη χρήση δεν εμπίπτει στις ελεγχόμενες χρήσεις». ...

B.1.3. Το διαθέσιμο εις χείρας ποσό μετρητών από τις αναλήψεις του 2011 δεν μπορεί να υποστηριχθεί ότι αναλώθηκε στην οικοδομή στην

Επίσης, πρέπει να τονίσουμε ότι σε κανένα σημείο της συμπροσβαλλόμενης Έκθεσης Ελέγχου δεν τεκμηριώνεται από τον έλεγχο, όπως απαιτείται σύμφωνα και με το ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5-11-2015, ότι οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών.

Σημειώνουμε ότι το γεγονός ότι «η συγκεκριμένη χρήση δεν εμπίπτει στις ελεγχόμενες χρήσεις» δεν μπορεί επουδενί να χρησιμοποιείται ως επιχείρημα για να μην ελεγχθεί το πραγματικό των γεγονότων.

B.1.4. Το διαθέσιμο ποσό από αναλήψεις του 2011 δεν μπορεί να υποστηριχθεί ότι αναλώθηκε σε λουπές δαπάνες της οικογένειας καθώς υπήρχε, πέραν του ποσού αυτού, και σημαντικό ποσό διαθέσιμων μετρητών για τις καθημερινές δαπάνες της οικογένειας.....

B.1.5. Είσπραξη εντός του 2011 ποσού 8.000 € σε μετρητά έναντι πώλησης ακινήτου.....

Προκύπτει, επομένως, χωρίς αμφιβολία και βάσει όσων προαναφέρθηκαν ότι εκ του ποσού των 50.000 € που είχε συμφωνηθεί να καταβληθεί μετά την υπογραφή του συμβολαίου πώλησης του ακινήτου και

ειδικότερα εκ του ποσού των 20.000 ευρώ της τελευταίας δόσης που έπρεπε να καταβληθεί στις 15.2.2011, το ποσό των 8.000 € καταβλήθηκε τοις μετρητοίς.

Από όλα όσα προαναφέρθηκαν, θεωρούμε ότι αποδεικνύουμε ότι στο έτος 2011 είχαμε συνολικό ποσό διαθέσιμων μετρητών τουλάχιστον 95.507 € (αναλήψεις 2011: 87.507 € + είσπραξη από πώληση ακινήτου τοις μετρητοίς 8.000 €), αν θεωρήσουμε σε μία ακραία εις βάρος μας παραδοχή ότι δεν λαμβάνουμε υπόψη τις αναλήψεις μετρητών το 2010 καθώς και ότι όλα τα μετρητά που εισπράξαμε από τη νόμιμη άσκηση του επαγγέλματός μου (.....) αναλώθηκαν σε δαπάνες της οικογένειας.

Ένα μέρος μόνο του ποσού αυτού επανακατατέθηκε στην Τράπεζα στις 3.1.2012, μόλις, δηλαδή, τη δεύτερη εργάσιμη ημέρα του έτους.

Το ποσό επανακατατέθηκε στους λογαριασμούς μας προσωπικά και όχι από τρίτα πρόσωπα. Αυτό αποδεικνύεται εξάλλου από το σχετικό γραμμάτιο είσπραξης που επισυνάπτουμε (συνημμένο αρχείο 8) από το οποίο προκύπτει ευθέως το όνομα του καταθέτη (.....) και επιβεβαιώνεται, ως εκ τούτου, ότι πρόκειται περί προσωπικής κατάθεσης και όχι κατάθεσης χρημάτων εκ μέρους τρίτου προσώπου στο λογαριασμό μου.

Επομένως, το ποσό αυτό των 20.000 ευρώ δεν αποτελεί επουδενί πρωτογενή κατάθεση εισοδήματος που αποκτήθηκε στη χρήση 2012 και δεν προκύπτει, ως εκ τούτου, καμία προσαύξηση περιουσίας γι' αυτό καθώς το ποσό αυτό εμφανώς προέρχεται από προηγούμενες αναλήψεις και νόμιμες εισπράξεις τοις μετρητοίς και αυτό αποδεικνύεται ως άνω αναλυτικά, αλλά ως γεγονός καθίσταται και αυταπόδεικτο αφού πρόκειται για κατάθεση από εμάς μόλις στη δεύτερη ημέρα του έτους.

Επαναλαμβάνουμε, τέλος, ότι και ο ίδιος ο έλεγχος επιβεβαιώνει μέσω της Έκθεσης Ελέγχου ότι προχωρήσαμε μέσα στη χρήση του 2011 σε καθαρές αναλήψεις συνολικού ποσού 71.030 € δίχως να τεκμηριώνει, ως όφειλε, σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στο ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5-11-2015 ότι οι συγκεκριμένες αναλήψεις αναλώθηκαν ή επανακατατέθηκαν.

B.2. Λοιπές καταθέσεις εντός της ελεγχόμενης περιόδου

Όσον αφορά στις ακόλουθες εγγραφές [με REC ID 6759, 7094, 7123, 7133, 7336, 7375, 7427, 7502, 7505, 7778, 8059, 8098, 8126]...

Οι καταθέσεις αυτές αφορούν σε επανακαταθέσεις χρηματικών ποσών, τα οποία είχαν προηγουμένως νομίμως αναληφθεί από τους τραπεζικούς λογαριασμούς της οικογένειάς μας καθώς και σε αρχικές καταθέσεις χρηματικών ποσών που εισπράχθηκαν με μετρητά στο πλαίσιο της άσκησης της ατομικής μου επιχείρησης....

...προκύπτει ότι στο έτος 2011 είχαμε συνολικό ποσό διαθέσιμων μετρητών τουλάχιστον 95.507 € σημειώνουμε ότι επανακατατέθηκε στις 3.1.2012 ποσό ίσο με 20.000 € Το διαθέσιμο ποσό εις χείρας σε μετρητά κατόπιν αυτού από το υπόλοιπο της 31.12.2011 ανερχόταν τουλάχιστον στο ποσό των 75.507 €. Στο ανωτέρω ποσό πρέπει να προστεθούν οι αναλήψεις σημαντικών χρηματικών ποσών που πραγματοποιούσαμε εντός της ελεγχόμενης περιόδου 2012 – 2014 προκειμένου να διασφαλίσουμε τις οικονομίες που είχαμε συγκεντρώσει δεδομένης της ανασφάλειας που επικρατούσε στη χώρα και στην ελληνική οικονομία. Από το σύνολο των παραπάνω χρημάτων που αναλάβαμε από τους τραπεζικούς μας λογαριασμούς αλλά και το ποσό που είχαμε διαθέσιμο εις χείρας κατά την έναρξη της ελεγχόμενης περιόδου (1.1.2012), μέρος αυτών επανακατατέθηκε στις Τράπεζες,

Ωστόσο, όπως αποδεικνύουμε εκ νέου στην παρούσα προσφυγή, το ποσό που είχαμε διαθέσιμο εις χείρας κατά την έναρξη της ελεγχόμενης περιόδου ήταν σχεδόν πενταπλάσιο με συντηρητικούς εκ μέρους μας υπολογισμούς και εις βάρος μας παραδοχές. Σε αντίθεση με την πραγματικότητα αυτή, ο

έλεγχος αρνήθηκε να δεχτεί οποιοδήποτε ποσό ως «απόθεμα έναρξης», όπως αναλυτικά παρουσιάσαμε στο πρώτο σκέλος της παρούσας προσφυγής, με το επιχείρημα ότι «η συγκεκριμένη χρήση δεν εμπίπτει στις ελεγχόμενες χρήσεις» ή ότι «το έτος αυτό δεν εμπίπτει στις ελεγχόμενες χρήσεις και λόγω του ότι έχουν μεσολαθήσει πολλά έτη από τότε ο έλεγχος δεν δύναται να ελέγξει τον συγκεκριμένο ισχυρισμό». Ως προς τον ανεπαρκή αυτό ισχυρισμό της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής, έχουμε αναφερθεί εκτενώς και στο πρώτο σκέλος της παρούσας προσφυγής.

Οφείλουμε να σημειώσουμε στο σημείο αυτό ότι η αρμόδια ελεγκτική αρχή, κατόπιν αντίστοιχων εξηγήσεων που παρασχέθηκαν με τα απαντητικά μας υπομνήματα, δέχθηκε συγκεκριμένες πιστώσεις, αφού προηγουμένως ήλεγξε ότι τα αναληφθέντα ποσά δεν αναλώθηκαν σε διάφορες δαπάνες. Ωστόσο, το συνολικό ποσό που δέχτηκε ο έλεγχος υπολείπεται σαφώς του ποσού των διαθέσιμων εις χείρας μετρητών που πράγματι επανακαταθέσαμε κατά την ελεγχόμενη περίοδο. **Ο έλεγχος προχώρησε στην απόρριψη των υπολοίπων ποσών με την αιτιολογία ότι «είχαν χρησιμοποιηθεί για την κάλυψη άλλων πιστώσεων, που δεν είχαν δοθεί στο αίτημα παροχής πληροφοριών».**

.....το ποσό που κατείχαμε νόμιμα εις χείρας σε μετρητά κατά την ελεγχόμενη περίοδο επαρκούσε και υπερκάλυπτε προοδευτικά το ποσό των καταθέσεων για το οποίο μας εγκαλείτε. ...

Συμπερασματικά, κατόπιν όλων αυτών αποδεικνύεται πως δεν προκύπτει καμία προσαύξηση περιουσίας για τα εν λόγω ποσά που έχουμε συμπεριλάβει στον ανωτέρω πίνακα και τα οποία στο σύνολό τους ανέρχονται σε 28.733,66 € δεδομένου ότι προέρχονται από τις αναλήψεις που έχουμε προγενέστερα πραγματοποιήσει και καταθέταμε για εξυπηρετήσεις υποχρεώσεών μας.

B.3. Τέλος, όσον αφορά στις καταθέσεις με REC ID 6879, 7558, 8218 επαναλαμβάνουμε, όπως σημειώσαμε και στα απαντητικά μας υπομνήματα προς την αρμόδια ελεγκτική αρχή, ότι έχουμε ξεκινήσει μία διαδικασία συγκέντρωσης των σχετικών δικαιολογητικών που αποδεικνύουν ότι πρόκειται για δηλωθέντα και φορολογηθέντα ποσά, ωστόσο, δεδομένων των χρονικών περιορισμών, δεν είμαστε σε θέση στην παρούσα φάση να σας παραδώσουμε επιπλέον αποδεικτικά στοιχεία.

Ειδικότερα σημειώνουμε, σε ό,τι αφορά την πίστωση με REC ID 8218 ποσού 44.329,52 με αιτιολογία «.....», ότι τα χρήματα αυτά που πιστώθηκαν στο λογαριασμό μου δεν είναι παρά το προϊόν ενός ομολόγου το οποίο έληξε το 2014 και είχε αποκτηθεί με χρήματα που νομίμως είχαν φορολογηθεί στις Η.Π.Α. μέσω εταιρείας που είχα συστήσει κατά την περίοδο που εργαζόμουν στη χώρα ως καρδιοχειρουργός (.....).

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, 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 επαγγελματιών, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε.

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, με τις διατάξεις της **ΠΟΛ. 1175/2017**: «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξεσης 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.

Σε κάθε περίπτωση, εάν διαπιστωθεί ότι η απόκτηση της επένδυσης έλαβε χώρα σε χρόνο εκτός των φορολογικών ετών που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου, ή το εισερχόμενο έμβασμα αλλοδαπής προέρχεται από καταθέσεις / πραγματικά εισοδήματα προγενέστερων ετών της ελεγχόμενης περιόδου, οι εν λόγω πιστώσεις θεωρούνται δικαιολογημένες για το ελεγχόμενο διάστημα και δεν θεμελιώνεται, εξ αυτού του λόγου, επέκταση του φορολογικού ελέγχου στα προγενέστερα αυτά έτη, εκτός εάν και στο μέτρο που είναι απολύτως αναγκαίο για την διακρίβωση της υπαγωγής σε φόρο ή νόμιμης απαλλαγής από αυτόν των κεφαλαίων από τα οποία προέρχονται οι εν λόγω πιστώσεις, υπό την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.

Η διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται, κατ' αρχήν (εφόσον, βέβαια, δεν έχει παρέλθει ο προβλεπόμενος στη νομοθεσία χρόνος παραγραφής) και σε υποθέσεις, στις οποίες η περιουσιακή προσαύξηση, άγνωστης πηγής ή αιτίας, προκύπτει σε χρόνο προγενέστερο της 30.9.2010 (ΣτΕ 1225/2017, 884/2016, 1897/2016).

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 τμήματα 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 αναγκαιών, 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).

5. Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:

5.1. [...]

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του ν. 2238/1994 (άρθρα 28, 40, 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.

Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο.

Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.6. [...]

Επειδή σύμφωνα με την ΔΕΑ Φ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.15 της ΓΓΔΕ: «Β' Προσαύξηση περιουσίας 1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον

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

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

..... 5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ. 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. 10. Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του ν. 4174/2013: «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, εν προκειμένω, σύμφωνα με το αρ./18 υπόμνημα των προσφευγόντων προς το ΚΕΦΟΜΕΠ και την παρούσα προσφυγή, που υποβλήθηκε κατόπιν της κοινοποίησης του Σημειώματος Διαπιστώσεων, το ποσό των 20.000 € που κατατέθηκε στις 3.1.2012 (REC ID 6752) στο λογαριασμό (Δικαιούχοι η προσφεύγουσα και ο) προήλθε από επανακατάθεση ποσών μετρητών Συγκεκριμένα, σύμφωνα με την αιτιολόγηση των προσφευγόντων, εντός του έτους 2011 πραγματοποίησαν αναλήψεις ποσών που διαφυλάχθηκαν εκτός τραπεζικού συστήματος και σταδιακά, καθώς η κατάσταση στη χώρα ομαλοποιείτο, τα επέστρεφαν με καταθέσεις στους λογαριασμούς τους. Αφαιρώντας ποσά αναλήψεων ποσών μικρότερων των 1.000 ευρώ που προέβλεπαν οι προσφεύγοντες ότι χρησιμοποιήθηκαν για δαπάνες της οικογενείας, και επανακαταθέσεις που πραγματοποιήθηκαν εντός του 2011, το συνολικό ποσό διαθέσιμων εις χείρας στις 31.12.2011 ήταν ίσο τουλάχιστον με 87.507€, από το οποίο προήλθε το επανακατατεθέν υπό κρίση ποσό των 20.000 €, το οποίο μάλιστα επανακατατέθηκε μόλις τη δεύτερη εργάσιμη ημέρα του έτους (3.1.2012). Επιπλέον, υποστήριξαν ότι το διαθέσιμο εις χείρας ποσό μετρητών από τις αναλήψεις του 2011 δεν μπορεί να υποστηριχθεί ότι αναλώθηκε στην οικοδομή στην, καθώς η άδεια της οικοδομής εκδόθηκε μόλις τον Αύγουστο του 2011 και το μεγαλύτερο μέρος των δαπανών πραγματοποιήθηκε εντός των ετών 2012 και 2013. Επίσης, το διαθέσιμο ποσό από αναλήψεις του 2011 δεν μπορεί να υποστηριχθεί ότι αναλώθηκε σε λοιπές δαπάνες της οικογένειας καθώς υπήρχε, πέραν του ποσού αυτού, και σημαντικό ποσό διαθέσιμων μετρητών για τις καθημερινές δαπάνες της οικογένειας (όλα τα ποσά αναλήψεων ποσών μικρότερων των 1.000 ευρώ). Επιπροσθέτως, εντός του 2011 εισέπραξαν ποσό ύψους 8.000 € σε μετρητά έναντι πώλησης ακινήτου. Συνεπώς, σύμφωνα με τους προσφεύγοντες, στο έτος 2011 είχαν συνολικό ποσό διαθέσιμων μετρητών τουλάχιστον 95.507 € (αναλήψεις 2011: 87.507 € + εισπράξη από πώληση ακινήτου τοις μετρητοίς 8.000 €).

Η Φορολογική Αρχή απέρριψε τους παραπάνω ισχυρισμούς των προσφευγόντων με την αιτιολογία ότι, αν και βάσει των τραπεζικών δεδομένων, που είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος προκύπτει ότι οι συνολικές αναλήψεις μέσα στη χρήση του 2011 ανήλθαν στο συνολικό ποσό των 95.686€ ενώ αν εξαιρεθούν οι αναλήψεις κάτω των 1.000€ ανήλθαν στο συνολικό ποσό των 71.030 €, Ο έλεγχος δεν είχε τη δυνατότητα να ελέγξει αν οι συγκεκριμένες αναλήψεις αναλώθηκαν ή επανακατατέθηκαν δεδομένου ότι στη χρήση αυτή χτιζόταν οικοδομή στην Τήνο και ότι η συγκεκριμένη χρήση δεν συμπεριλαμβανόταν στις ελεγχόμενες χρήσεις. Επιπλέον ο έλεγχος απέρριψε τον ισχυρισμό ότι η πίστωση αυτή προήλθε εν μέρει από ποσό από πώληση ακινήτου που πραγματοποιήθηκε το 2010 και εισπράχτηκε εντός του 2011, με την αιτιολογία ότι η συγκεκριμένη χρήση δεν συμπεριλαμβανόταν στις ελεγχόμενες χρήσεις.

Επειδή, σύμφωνα με την από 21.12.18 έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος αποδέχτηκε ότι βάσει των τραπεζικών δεδομένων, που είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος προκύπτει ότι οι συνολικές

αναλήψεις μέσα στη χρήση του 2011 ανήλθαν στο συνολικό ποσό των 95.686€ ενώ αν εξαιρεθούν οι αναλήψεις κάτω των 1.000 € ανήλθαν στο συνολικό ποσό των 71.030 €.

Επειδή, με την παρούσα προσφυγή οι προσφεύγοντες προσκόμισαν το από 3.1.12 παραστατικό κατάθεσης μετρητών ύψους 20.000,00 € με όνομα συναλλασσόμενου δικαιούχου/εκπρόσωπο του λογαριασμού την προσφεύγουσα
ΑΦΜ

Επειδή σύμφωνα με την ΔΕΑ Φ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.15 της ΓΓΔΕ 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.

Επειδή ο έλεγχος απέρριψε τους ισχυρισμούς των προσφευγόντων με την αιτιολογία ότι το έτος 2011 δεν συμπεριλαμβανόταν στις ελεγχόμενες χρήσεις. Όμως, η παραγραφή αφορά το δικαίωμα του Δημοσίου να καταλογίσει φόρο και όχι να προβεί σε έλεγχο προηγούμενων χρήσεων. Η φορολογική Διοίκηση διαθέτει τα αναλυτικά στοιχεία των τραπεζικών καταθέσεων των προσφευγόντων για το εν λόγω έτος. Εν όψει των ανωτέρω, μπορεί νόμιμα να εκδοθεί εντολή ελέγχου σχετικά με τον έλεγχο της κίνησης των λογαριασμών της χρήσης 2011.

Επειδή, όσον αφορά την πίστωση των 20.000,00 € στις 3.1.2012 (REC ID 6752), με το αρ./18 υπόμνημα των προσφευγόντων προς το ΚΕΦΟΜΕΠ και με την παρούσα προσφυγή, η προσφεύγουσα προέβαλε σαφή και εύλογη αιτιολογία ως προς την πηγή και την αιτία προέλευσης του υπό κρίση ποσού, και συνεπώς, η Φορολογική Αρχή, απορρίπτοντάς την χωρίς επαρκή αιτιολόγηση και προβαίνοντας σε προσαύξηση περιουσίας κατά το ποσό αυτό, δεν εκπλήρωσε ως όφειλε το βάρος της απόδειξης που έφερε (ΣτΕ 884/2016).

Επειδή, όσον αφορά τις πιστώσεις με REC ID 6759, 7094, 7123, 7133, 7336, 7375, 7427, 7502, 7505, 7778, 8059, 8098, 8126, συνολικού ποσού 28.733,66 €, που πραγματοποιήθηκαν στο διάστημα 10.1.12-30.5.14, οι προσφεύγοντες δύνανται, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, να δικαιολογήσουν τις πιστώσεις στους λογαριασμούς τους, επικαλούμενοι ποσά από επανακαταθέσεις ή από τα έσοδα που είχαν αποκτήσει από τη δραστηριότητα ατομικής επιχείρησης εφόσον όμως αυτά αποδεικνύονται.

Όμως, για τις εν λόγω πιστώσεις οι προσφεύγοντες προβάλλουν τον γενικό και αόριστο ισχυρισμό ότι όλες οι πιστώσεις αυτές, που εκτείνονται στο χρονικό διάστημα 10.1.12-30.5.14 αφορούν επανακαταθέσεις ποσών που αναλήφθηκαν πριν τις υπό κρίση περιόδους και έως τις 31.12.11 (όπως αναφέρουν από υπόλοιπο ύψους τουλάχιστον 95.507 €, μείον το ποσό ύψους 20.000 € που επικαλέστηκαν ότι επανακατατέθηκε στις 3.1.2012, τουλάχιστον 75.507 €) και αρχικές καταθέσεις χρηματικών ποσών που εισπράχθηκαν με μετρητά στο πλαίσιο της άσκησης της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας κατά τα υπό κρίση έτη 2012-2014, χωρίς να αποδεικνύουν για κάθε συγκεκριμένη πίστωση τη συγκεκριμένη πηγή/αίτια, χωρίς να είναι

δυνατό να ελεγχθεί εάν οι αναλήψεις προηγούνται των συγκεκριμένων πιστώσεων, και χωρίς να είναι δυνατή η τεκμηρίωση των ισχυρισμών τους. Δεν προσκομίστηκαν παραστατικά κατάθεσης μετρητών ώστε να προκύπτει ότι ποσά των υπό κρίση πιστώσεων κατατέθηκαν από τους ίδιους, για περιπτώσεις επανακαταθέσεων.

Επειδή, όσον αφορά τις καταθέσεις με REC ID 6879, 7558, 8218 οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι αφορούν δηλωθέντα και φορολογηθέντα ποσά, για την απόδειξη του οποίου αναφέρουν στην παρούσα προσφυγή ότι έχουν ξεκινήσει μία διαδικασία συγκέντρωσης των σχετικών δικαιολογητικών που να το αποδεικνύουν. Όμως, οι προσφεύγοντες δεν προσκόμισαν δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν τον ισχυρισμό τους, ο οποίος είναι κατά συνέπεια απορριπτέος ως αναπόδεικτος.

Επειδή, η φορολογική υποχρέωση των προσφευγόντων για τη χρήση 2012 πρέπει να τροποποιηθεί σύμφωνα με τα ανωτέρω, μη λαμβάνοντας υπόψη το ποσό των 20.000 € στην εκκαθάριση του εισοδήματος της (.....) που κατατέθηκε στις 3.1.2012 στο λογαριασμό (Δικαιούχοι η προσφεύγουσα και ο), και με την παρούσα απόφαση προσδιορίζεται ως κατωτέρω:

	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά ΔΕΔ- Δήλωσης
Εισόδημα υπόχρεου	34.791,68 €	36.012,41 €	36.012,41 €	1.220,73 €
Εισόδημα συζύγου	80.856,28 €	113.494,01 €	93.494,01 €	12.637,73 €
Φόρος χρεωστικό	9.937,90 €	24.094,95 €	15.420,25 €	5.482,35 €
Προκαταβολή φόρου	12.207,99 €	12.207,99 €	12.207,99 €	0,00 €
Πρόσθετος φόρος / πρόστιμο		13.279,31 €	5.142,44 €	5.142,44 €
Εισφορά αλληλεγγύης	2.724,93 €	4.898,35 €	3.128,48 €	403,55 €
τέλος επιτηδεύματος	650,00 €	650,00 €	650,00 €	0,00 €
Σύνολο φόρων για καταβολή	25.520,82 €	55.130,60 €	36.549,16 €	11.028,34 €

Ο πρόσθετος φόρος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 υπολογίζεται ως εξής:

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (60 μήνες Χ0,73%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	6.578,82 €	2.741,17 €	2.401,27 €	5.142,44 €	5.142,44 €

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **24.1.19** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

και της , ΑΦΜ , και την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης ως κατωτέρω:

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

- **Αρ. /18 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσης 2012**

Διαφορά φόρου	5.482,35 €
Πρόσθετος φόρος / πρόστιμο	5.142,44 €
Διαφορά Εισφοράς αλληλεγγύης	403,55 €
Σύνολο για Καταβολή	11.028,34 €

- **Αρ. /18 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσης 2013**

Διαφορά φόρου	12.167,80 €
Πρόσθετος φόρος / πρόστιμο	10.880,45 €
Διαφορά Εισφοράς αλληλεγγύης	1.833,52 €
Σύνολο για Καταβολή	24.881,77 €

- **Αρ. /18 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014**

Διαφορά φόρου	18.929,59 €
Πρόσθετος φόρος / πρόστιμο	9.464,79 €
Διαφορά Εισφοράς αλληλεγγύης	2.488,63 €
Σύνολο για Καταβολή	30.883,01 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

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

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.