



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27/05/2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6

Αριθμός απόφασης: 1741

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213-1604529
ΦΑΞ : 213-1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

- Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
 - β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»
 - γ. Την ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.
- Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- 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.
- Τη με αριθμό πρωτοκόλλου/25-01-2019 ενδικοφανή προσφυγή του του, κατοίκου, οδός αρ. με ΑΦΜ, κατά: α) της με αριθμό/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (χρήσης 2012), της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ., β) της με αριθμό/2018

οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013), της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ., γ) της με αριθμό/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (χρήσης 2014), της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις: α) υπ' αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (χρήσης 2012), της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ., β) υπ' αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013), της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ., γ) υπ' αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (χρήσης 2014), της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ των οποίων ζητείται η ακύρωση ή άλλως τροποποίηση.

6. Τις απόψεις του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/25-01-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (χρήση 2012) της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.Μ.ΕΠ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ύψους 23.363,18€, πλέον προστίμου άρθρου 58 και τόκων άρθρου 53 ν. 4174/2013 ποσού 21.914,66€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.044,19€, ήτοι, συνολικό ποσό ύψους 47.322,04€.

Με την υπ' αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013) της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.Μ.ΕΠ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ύψους 7.466,48€, πλέον προστίμου άρθρου 58 και τόκων άρθρου 53 ν. 4174/2013 ποσού 6.622,02€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 841,96€, ήτοι, συνολικό ποσό ύψους 14.930,46€.

Με την υπ' αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος - πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014 (χρήση 2014) της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.Μ.ΕΠ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ύψους 1.920,34€, πλέον προστίμου άρθρου 58 και τόκων άρθρου 53 ν.

4174/2013 ποσού 960,17€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 174,58€, ήτοι, συνολικό ποσό ύψους 3.055,09€.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 27/12/2018 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος βάσει των άρθρων 23, 24 και 25 και 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας Ν.4174/2013 (ΦΕΚ 170 Α), της παραγράφου 3 του άρθρου 66 του Ν.2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α), του άρθρου 28 παρ. 2 του Ν.3296/2004 (ΦΕΚ 253 Α), του άρθρου 9Α του Ν.2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α), της ΠΟΛ 1033/13 και της ΠΟΛ 1228/14 του ελεγκτή του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. και των διαπιστώσεων του ελέγχου.

Ειδικότερα, δυνάμει της υπ' αριθ./...../2018 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου της προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., διενεργήθηκε μερικός έλεγχος στα εισοδήματα του προσφεύγοντος για την περίοδο 1/1/2012-31/12/2014, προκειμένου να διαπιστωθεί εάν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2238/1994 Κ.Φ.Ε., του άρθρου 21 §4 του Ν.4172/2013, κατόπιν επεξεργασίας των τραπεζικών δεδομένων που συμπεριλαμβάνονταν στο Ειδικό Λογισμικό Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας.

Ο έλεγχος αφού επεξεργάστηκε τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών και αφού έλαβε υπ' όψιν όλα τα στοιχεία που τέθηκαν στην διάθεσή του από τον προσφεύγοντα με το με αρ. πρωτ./2018 υπόμνημα που υπέβαλε επί του υπ' αριθ. πρωτ./2018 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, προσδιόρισε τις συναλλαγές εκείνες, οι οποίες είναι αγνώστου πηγής και προέλευσης, συνιστούν προσαύξηση περιουσίας και απεικονίζονται ανά χρήση στον παρακάτω πίνακα:

A/A		(Α)	(Β)	(Γ)	(Α)-(Β)-(Γ)=(Δ)
	ΧΡΗΣΗ	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ	Ν. 4512/2018	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ
1	2012	150.999,54	88.640,00	9.260,00	53.099,54
2	2013	104.170,51	73.841,78	2.265,00	28.063,73
3	2014	104.949,22	95.180,00	3.950,00	5.819,22
	ΣΥΝΟΛΑ	360.119,27	257.661,78	15.475,00	86.982,49

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους κατωτέρω λόγους:

- Αναφορικά με τις ελεγχόμενες πιστώσεις με αριθμό REC ID 4792, 4874 και 4893 συνολικού ύψους 8.700 ευρώ οι οποίες αφορούν την χρήση 2012, είναι πλήρως δικαιολογημένες προερχόμενες από γνωστή και αποδεδειγμένη αιτία (αμοιβή για παροχή υπηρεσιών από την άσκηση του επαγγέλματός του).

- Είχε επικαλεστεί στον έλεγχο αλλά και με το με αριθμό πρωτ./2018 απαντητικό του υπόμνημα επί του σημειώματος διαπιστώσεως ελέγχου, ότι από τα δεδομένα των φορολογικών του δηλώσεων των ετών 2005 έως 2011, προκύπτει διαθέσιμο κεφάλαιο ύψους 1.064.040,34 ευρώ για εκείνον και 349.110,16 ευρώ για την σύζυγό του. Σημαντικό δε μέρος αυτού του ποσού είναι απολύτως λογικό να διατηρεί και εκτός του τραπεζικού συστήματος, ενώ δεν ελήφθη υπόψη καθ' όλου από τον έλεγχο και δεν αξιολογήθηκε σε σχέση με τις επικαλούμενες από εκείνον αναλήψεις και τις ελεγχόμενες πιστώσεις, το γεγονός ότι στις 31-12-2011 διέθετε υπόλοιπα στους τραπεζικούς του λογαριασμούς ως εξής: στον ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ 1491 ποσό 28.338,80 ευρώ και στον ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ποσό 22.033,16 ευρώ. Ο έλεγχος όμως καθόλου δεν ασχολήθηκε με τα επικαλούμενα από εκείνον διαθέσιμα εισοδήματά του και τα υπόλοιπα τραπεζικών καταθέσεων και δεν τα έλαβε υπόψη του, προκειμένου να οδηγηθεί σε ασφαλή κρίση περί του αν οι ελεγχόμενες πιστώσεις συνιστούν αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας. Το γεγονός αυτό καθιστά την συνταχθείσα έκθεση ελέγχου ανατιολόγητη καθώς δεν εξετάζεται και δεν δίνεται απάντηση σε ουσιώδη ισχυρισμό, ο οποίος, εφόσον αποδεικνύεται ως βάσιμος, άγει στο συμπέρασμα ότι οι ελεγχόμενες πιστώσεις κατά το μέρος που δεν καλύπτονται από επανακαταθέσεις ή από άλλα παραστατικά, καλύπτονται σε κάθε περίπτωση από το διαθέσιμο κεφάλαιό του προηγούμενων ετών. Με βάση τα ανωτέρω σχηματίζει και προσκομίζει ενώπιον της υπηρεσίας μας πίνακα με βάση την ανωτέρω επικαλούμενη ΠΟΛ 1259/2014, από τον οποίο προκύπτει σύμφωνα με τα δεδομένα των φορολογικών του δηλώσεων των διαχειριστικών περιόδων 2002 - 2011 (οικονομικά έτη 2003 - 2012) και τα αντίστοιχα εκκαθαριστικά σημειώματα φόρου εισοδήματος που επίσης προσκομίζει, ότι την 31.12.2011 υπήρχε διαθέσιμο κεφάλαιο προς ανάλωση ύψους 1.263.927,23 ευρώ, ποσό που σε κάθε περίπτωση καλύπτει όλες τις ελεγχόμενες πιστώσεις και τις δηλωθείσες δαπάνες για τα ελεγχόμενα έτη 2012, 2013 και 2014, ανεξαρτήτως του γεγονότος ότι αρκετές πιστώσεις δικαιολογήθηκαν με παραστατικά και με επίκληση επανακαταθέσεων που έκανε δεκτές ο έλεγχος.

- Αβάσιμη και ανατιολόγητη η απόρριψη από τον έλεγχο του ισχυρισμού του για την χρήση 2012 ότι οι πιστώσεις καλύπτονται από το εισόδημά του. Με το υπόμνημά του ισχυρίστηκε ότι τα εισοδήματά του σε συνδυασμό με τις επικαλούμενες από εκείνον επανακαταθέσεις καλύπτουν τόσο τις δαπάνες όσο και τις πιστώσεις των ελεγχόμενων χρήσεων. Ειδικότερα, ο έλεγχος έσφαλε στις εκτιμήσεις και στους υπολογισμούς του για την χρήση 2012 διότι εάν από το ποσό των 105.293,61 ευρώ αφαιρεθεί το ποσό των 48.200,00 ευρώ (44.100 + 4.100) που αφορούν, όπως αναλυτικά εκθέτει επί της

ενδικοφανούς προσφυγής, ποσά τα οποία τον αφορούν προσωπικά ως εισόδημά του και τα οποία αφαίρεσε ο έλεγχος, προκύπτει διαθέσιμο εισόδημα προς κατάθεση 57.093,61 ευρώ το οποίο καλύπτει το ποσό των 54.744,34 ευρώ (εναπομείναν ποσό πιστώσεων προς δικαιολόγηση μετά τις ως άνω αφαιρέσεις).

- Όσον αφορά το επικαλούμενο από τον έλεγχο (σελ. 7) ότι δεν επικαλείται τον λόγο ή την αιτία που να δικαιολογεί την συνεχή ανάληψη χρημάτων με την ακόλουθη κατάθεση στον ίδιο λογαριασμό, θα πρέπει και πάλι να τονίσει ότι ο ισχυρισμός αυτός δεν μπορεί να στηρίξει ούτε καν έμμεση απόδειξη αδικαιολόγητης προσαύξησης περιουσίας, διότι δεν προβλέπεται στο νόμο και τις εγκυκλίους όπως άλλωστε προκύπτει και από την επικαλούμενη εγκύκλιο με αριθμό ΔΕΑΦ Α'1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015

Επειδή στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά τις χρήσεις 2012 και 2013, ορίζεται:

«3. 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 βάση τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, όπως ισχύει για την χρήση 2014: «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 στην ΠΟΛ 1095/29.4.2011 «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010» ορίζεται:

«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 εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

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.»

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται:

«.....

Β' Προσαύξηση περιουσίας

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

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

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

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

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

5. 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.»

Επειδή στην ΠΟΛ 1175/16-11-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μεταξύ άλλων ορίζεται:

«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, αναγκάων, 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.....»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 65 του ν. 4174/2013: «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, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, ο προσφεύγων προς αιτιολόγηση ορισμένων εκ των πρωτογενών πιστώσεων, ισχυρίστηκε προς τη

φορολογική αρχή ότι βάσει της κατάστασης υπολογισμού Κεφαλαίου προς ανάλωση που είχε προσκομίσει με το με αριθμό/2018 υπόμνημά του και όπως εξάγεται από τα δεδομένα των φορολογικών του δηλώσεων των ετών 2005 έως 2011, προκύπτει διαθέσιμο κεφάλαιο ύψους 1.064.040,34 ευρώ για εκείνον και 349.110,16 ευρώ για τη σύζυγό του.

Επειδή τον ανωτέρω ισχυρισμό απέρριψε η φορολογική αρχή διότι όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση:

«Σε σχέση με τα ανωτέρω αναφερόμενα σημειώνουμε καταρχήν ότι ο συγκεκριμένος έλεγχος διενεργείται βάσει επεξεργασίας των τραπεζικών κινήσεων, σε συνδυασμό με πραγματικά περιστατικά. Επίσης λαμβάνονται υπόψη από τον έλεγχο τα γενικά συναλλακτικά ήθη και συνήθειες.

Βάσει των ανωτέρω κατά τη διενέργεια του ελέγχου και πριν την έκδοση του σημειώματος διαπιστώσεων ο έλεγχος δέχτηκε τη δυνατότητα του ελεγχόμενου να αναλαμβάνει και να επανακαταθέτει ποσά σε πλήθος περιπτώσεων οι οποίες όμως προέκυπταν με βάση τα παραστατικά που προσκομίστηκαν και κατόπιν συσχέτισης μεταξύ των αναλήψεων και μεταγενέστερων καταθέσεων. Πάρα ταύτα ο ελεγχόμενος στο υπόμνημά του εξακολουθεί να επικαλείται το πλήθος των αναλήψεων που έχει διενεργήσει μέσα στα ελεγχόμενα έτη χωρίς να υπολογίζει δαπάνες, επαγγελματικές και προσωπικές που πραγματοποίησε εντός αυτών. Εκτός αυτού δεν επικαλείται τον λόγο ή την αιτία που να δικαιολογεί την συνεχή ανάληψη χρημάτων με την ακόλουθη κατάθεσή τους στον ίδιο λογαριασμό όταν μάλιστα στο ενδιάμεσο έχουν διενεργηθεί πλήθος άλλων κινήσεων (αναλήψεων-εξόδων-πιστώσεων)....»

Επειδή ο προσφεύγων, με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, επικαλείται εκ νέου τη δυνατότητα ύπαρξης ρευστών διαθεσίμων, τα οποία είχε εις χείρας του και μπορούσε να διενεργεί τμηματικές επανακαταθέσεις. Προς απόδειξη του ισχυρισμού του προσκομίζει συνημμένα με την παρούσα Πίνακα υπολογισμού διαθέσιμου κεφαλαίου την 31.12.2011 με βάση την ΠΟΛ. 1259/2014 καθώς και τις δηλώσεις Ε1 των οικονομικών ετών 2003 - 2012 μαζί με τα αντίστοιχα εκκαθαριστικά σημειώματα.

Επειδή η υπηρεσία μας έκρινε ότι για την ολοκλήρωση της εξέτασης της παρούσας προσφυγής απαιτούνται πρόσθετες πληροφορίες ως προς την επαλήθευση της βασιμότητας των σχετικών προβαλλόμενων λόγων της, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στην παρ. 3 του άρθρου 3 της απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1064/12.04.2017 (Φ.Ε.Κ. Β'1440/2017). Για τον λόγο αυτό απέστειλε την 14/05/2019 το με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2019 ΕΜΠ έγγραφο προς το ΚΕΦΟΜΕΠ.

Συγκεκριμένα, επειδή ο προσφεύγων επικαλείται χρηματικά διαθέσιμα που είχε εις χείρας του την 01-01-2012, τα οποία μπορούσε να χρησιμοποιήσει για επανακατάθεση και πληρωμή υποχρεώσεων του μέσω του τραπεζικού συστήματος, προσκομίζοντας Πίνακα Ανάλωσης Κεφαλαίου για τα οικονομικά έτη 2003 έως και 2012, ζητήθηκε από το ΚΕΦΟΜΕΠ, δυνάμει του ανωτέρω εγγράφου, να μας γνωστοποιήσει τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος κατά την 01-01-2012, συμπεριλαμβανομένων και των προθεσμιακών λογαριασμών, καθώς και των επενδυτικών προϊόντων του, όπως επίσης και το υπόλοιπο του Πίνακα Ανάλωσης κεφαλαίου την 01-01-2012 (31-12-2011).

Επειδή το ΚΕΦΟΜΕΠ σε απάντηση του ανωτέρω εγγράφου μας, απέστειλε το με αρ. πρωτ./2019 (ΔΕΔ ΕΙ 2019 ΕΜΠ/2019) έγγραφο, με το οποίο απάντησε ως ακολούθως:

«Κατόπιν του ανωτέρω σχετικού εγγράφου σας, σε συνδυασμό με την από 27/12/2018 Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και την από 31/1/2019 Έκθεση Απόψεων που υποβλήθηκε στην Υπηρεσία σας παραθέτουμε τα κάτωθι:

- Ο εν λόγω έλεγχος διενεργήθηκε βάσει των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/2010, της ερμηνευτικής εγκυκλίου ΠΟΛ 1095/2011, βάσει των οποίων προστέθηκε εδάφιο στην παρ. 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. Ν. 2238/94 καθώς και της ΠΟΛ 1175/2017. Σημειώνουμε δε ότι στην με αριθμ./2018 Εντολή ελέγχου, βάσει της οποίας διενεργήθηκε ο εν λόγω έλεγχος, αναγράφεται ότι θα εξακριβωθεί η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2238/94 και του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013. Συνεπώς ο έλεγχος δεν διενεργήθηκε βάσει των διατάξεων περί εφαρμογής των έμμεσων τεχνικών ελέγχου.*
- Ο προσφεύγων επικαλείται την αιτιολόγηση καταθέσεων ως ποσά που προέρχονται από το διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών βάσει της ΠΟΛ 1259/2014. Η συγκεκριμένη ΠΟΛ έχει ως θέμα την Παροχή οδηγιών για τον τρόπο εφαρμογής της ΠΟΛ 1050/2014. Η ΠΟΛ 1050/2014 έχει ως θέμα τον καθορισμό του περιεχόμενου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β, γ και ε της παρ. 1 του άρθρου 27 του Ν. 4174/2013 για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογούμενων φυσικών προσώπων με μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού. Συνεπώς εξ ορισμού οι διατάξεις των ανωτέρω ΠΟΛ δεν έχουν εφαρμογή στον παρόν έλεγχο, καθόσον δεν πρόκειται για έλεγχο με εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών.*
- Σχετικά με την εξέταση επί του πραγματικού γεγονότος, τονίζουμε ότι πρόκειται για εντελώς διαφορετικό τρόπο ελέγχου ο οποίος προϋποθέτει επιπλέον χρονοβόρες διαδικασίες οι οποίες συνιστούν αφενός μεν στην αλληλογραφία με τα χρηματοπιστωτικά*

ιδρύματα προκειμένου να βεβαιωθούν τα υπόλοιπα των τραπεζικών καταθέσεων και λοιπών επενδυτικών προϊόντων. Αφετέρου δε θα πρέπει να εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου για λήψη των δεδομένων του ηλεκτρονικού αρχείου των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών για τα έτη 2002 έως και 2011, προκειμένου να εντοπιστούν οι πραγματικές δαπάνες, επενδύσεις, αγορές και λοιπές αναλώσεις που διενεργήθηκαν τα έτη αυτά και να διασταυρωθούν με τα ποσά που αναγράφονται στο προσδιορισθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών που προσκομίστηκε από τον προσφεύγων. Ενδεικτικά αναφέρουμε ότι ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε εταιρείες, έχει προβεί σε ανέγερση οικοδομών, σε επενδυτικές ενέργειες και λοιπές δαπάνες οι οποίες δύναται να μην έχουν περιληφθεί στο προσδιορισθέν κεφάλαιο που έχει προσκομίσει ο ελεγχόμενος. Όλα τα ανωτέρω προϋποθέτουν ένα ειδικό και απαιτητικό τρόπο ελέγχου βασιζόμενο σε συγκεκριμένες διατάξεις που προβλέπουν συγκεκριμένες ελεγκτικές διαδικασίες, οι οποίες δεν εφαρμόστηκαν, βάσει εντολής, στον εν λόγω έλεγχο. Ο προσφεύγων δεν επικαλέστηκε στην αναλυτική αιτιολόγηση των πιστώσεων τον ανωτέρω ισχυρισμό περί ύπαρξης κεφαλαίου μετρητών από προγενέστερα έτη παρά μόνο σε γενικό επίπεδο. Ο βασικός ισχυρισμός του βασίζονταν στην χρησιμοποίηση προγενέστερων αναλήψεων, μέρος των οποίων έγινε δεκτό από τον έλεγχο.

- Ο συγκεκριμένος έλεγχος προέκυψε ως υπόθεση από φάκελο του Σ.Δ.Ο.Ε. στον οποίο υπάρχουν καταγγελίες περί μη έκδοσης αποδείξεων τα προγενέστερα του ελέγχου έτη.
- Συνεπώς βάσει των ανωτέρω αναλυτικά εκτεθέντων, δεν προκύπτει η έλλειψη των συγκεκριμένων στοιχείων που αιτείστε με το με αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ..... ΕΞ 2019 ΕΜΠ έγγραφο σας, καθόσον δεν δημιουργήθηκε η ανάγκη συλλογής αυτών σε κανένα σημείο του ελέγχου που διενεργήθηκε και αναλύθηκε στην από 27/12/2018 Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν. 2690/1999 ορίζεται ότι:

«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.
2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.»

Επειδή περαιτέρω, από τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 2 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων

του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1.

Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση.

Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή σύμφωνα με τη θεωρία και την πάγια νομολογία, η αιτιολογία θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) σαφής, όταν δηλαδή καταγράφονται με διαυγή τρόπο οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου, με μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της, β) ειδική, όταν δηλαδή δεν είναι γενική και αόριστη, και όλα τα στοιχεία της αναφέρονται στη συγκεκριμένη περίπτωση που ρυθμίζεται με την πράξη, γ) επαρκής, όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο, ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου.

Επειδή επιπροσθέτως, με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή όπως έχει ήδη κριθεί με τις αποφάσεις ΣτΕ 3108/1996, ΣτΕ 2054/1995, ΣτΕ 1148/1994, η Έκθεση Ελέγχου, αποτελώντας το δημόσιο εκείνο έγγραφο στο οποίο στηρίζεται η καταλογιστική πράξη, πρέπει να περιέχει πλήρη και αναλυτική αιτιολογία, με την οποία να θεμελιώνεται αδιαμφισβήτητα, τόσο το πραγματικό, όσο και το νομικό μέρος του καταλογισμού, επί ποινής ακυρότητας της σχετικής καταλογιστικής πράξης.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση ο έλεγχος για την απόδειξη ύπαρξης προσαύξησης περιουσίας, δεν έλαβε υπόψη του τη δυνατότητα κάλυψης των διαφορών από τα εναπομείναντα εισοδήματα προηγούμενων ετών, σε σύγκριση με υφιστάμενες καταθέσεις του προσφεύγοντος κατά την 01/01/2012, ήτοι, του πρώτου ελεγχόμενου έτους.

Επειδή η φορολογική αρχή, με το με αρ. πρωτ./2019 έγγραφό της σε συνέχεια του με αρ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΞ2019ΕΜΠ/2019 εγγράφου της υπηρεσίας μας, απάντησε πως οι ζητούμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις δεν δύναται να διενεργηθούν, καθόσον αφορούν σε διαφορετικό τρόπο ελέγχου, ο οποίος προϋποθέτει επιπλέον χρονοβόρες διαδικασίες. Ειδικότερα, οι διαδικασίες αυτές συνίστανται αφενός μεν στην

αλληλογραφία με τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, προκειμένου να βεβαιωθούν τα υπόλοιπα των τραπεζικών καταθέσεων και λοιπών επενδυτικών προϊόντων, αφετέρου δε θα πρέπει να εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου για λήψη των δεδομένων του ηλεκτρονικού αρχείου των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών για τα έτη 2002 έως και 2011, προκειμένου να εντοπιστούν οι πραγματικές δαπάνες, επενδύσεις, αγορές και λοιπές αναλώσεις που διενεργήθηκαν τα έτη αυτά και να διασταυρωθούν με τα ποσά που αναγράφονται στο προσδιορισθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών που προσκομίστηκε από τον προσφεύγοντα.

Επειδή η δυνατότητα ύπαρξης ρευστών διαθεσίμων στα χέρια του φορολογούμενου είναι θέμα πραγματικό, το οποίο η φορολογική ελεγκτική υπηρεσία οφείλει να εξετάζει και να εκτιμά με βάση τα στοιχεία που βρίσκονται στη διάθεσή της [πρβλ ΣτΕ 884/2016 (σκέψη 20)].

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η ελεγκτική υπηρεσία απάντησε στο υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΞ2019ΕΜΠ/2019 έγγραφό μας, χωρίς να προβαίνει σε κρίση επί του τιθέμενου πραγματικού γεγονότος, ενώ δεν έχει εξετάσει τον συγκεκριμένο ισχυρισμό, ούτε κατά τη διάρκεια του ελέγχου.

Επειδή εάν η οικεία έκθεση Ελέγχου δεν περιέχει την απαραίτητη κατά τον νόμο σαφή και επαρκή αιτιολογία, πρέπει να ακυρωθούν, λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου ως προς τη διαδικασία έκδοσής τους, οι προσβαλλόμενες πράξεις που έχουν στηριχθεί σε αυτήν. Ειδικότερα, σύμφωνα με την απόφαση ΣτΕ 1542/2016: «..η διενέργεια ελέγχου και η σύνταξη σχετικής εκθέσεως αποτελούν ουσιώδεις τύπους της διαδικασίας εκδόσεως του οικείου φύλλου ελέγχου. Η παντελής αοριστία της εκθέσεως ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά το φύλλο ελέγχου νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς του. Επί μέρους όμως ελλείψεις του περιεχομένου της εκθέσεως ελέγχου, αυτές καθ' εαυτές, δεν αποτελούν τυπική πλημμέλεια του φύλλου ελέγχου καθιστώντας τούτο νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο, αλλά αποτελούν αντικείμενο ουσιαστικής εκτίμησης από τα διοικητικά δικαστήρια, τα οποία υποχρεούνται να ελέγξουν την ουσιαστική ορθότητα αυτού (πρβλ. ΣτΕ 2054/1995, ΣτΕ 3108/1996, ΣτΕ 565/2008, ΣτΕ 1509/2013).»

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι από την οικεία έκθεση ελέγχου, δεν τεκμηριώνεται πλήρως, επαρκώς και με συγκεκριμένα στοιχεία η φερόμενη ως προσαύξηση περιουσίας του προσφευγόντος ώστε να μεταφερθεί το βάρος της απόδειξης στον ίδιο, ενώ αντιθέτως ο προσφεύγων επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών, ικανή να καλύψει όλες τις διαφορές που κατά τον έλεγχο συνιστούν

προσαύξηση περιουσίας.

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 25/01/2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ και την ακύρωση: α) της με αριθμό/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (χρήσης 2012), β) της με αριθμό/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013), γ) της με αριθμό/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (χρήσης 2014), της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό έτος 2013 (χρήση 2012)	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης ΔΕΔ
Φόρος Εισοδήματος	23.363,18	0,00
Πρόστιμο αρ. 58 και τόκοι άρ. 53 ν. 4174/2013	21.914,66	0,00
Εισφορά Αλληλεγγύης	2.044,19	0,00
Σύνολο	47.322,04	0,00

Οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013)	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης ΔΕΔ
Φόρος Εισοδήματος	7.466,48	0,00
Πρόστιμο αρ. 58 και τόκοι άρ. 53 ν. 4174/2013	6.622,02	0,00
Εισφορά Αλληλεγγύης	841,96	0,00
Σύνολο	14.930,46	0,00

Φορολογικό έτος 2014 (χρήση 2014)	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης ΔΕΔ
Φόρος Εισοδήματος	1.920,34	0,00
Πρόστιμο αρ. 58 και τόκοι άρ. 53 ν. 4174/2013	960,17	0,00
Εισφορά Αλληλεγγύης	174,58	0,00
Σύνολο	3.055,09	0,00

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

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

Ακριβές Αντίγραφο

**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.