



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 24/09/2020

Αριθμός απόφασης 1857

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4 της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) όπως κυρώθηκε με τον νόμο 4684/2020 (Α' 86) καθώς και της υπ' αριθμ. Α1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚΒ2088/31-05-2020) .

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **29/01/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά των παρακάτω οριστικών πράξεων της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

α) της υπ' αριθμ...../2019 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014,

β) της υπ' αριθμ...../2019 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού άρθρου 28 Κ.Φ.Δ φορολογικού έτους 2014

γ) της υπ' αριθμ...../2019 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού άρθρου 28 Κ.Φ.Δ φορολογικού έτους 2015

δ)της υπ' αριθμ...../2019 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου τόκων καταθέσεων αλλοδαπής οικονομικού έτους 2014

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω οριστικές πράξεις της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) και την οικεία έκθεση ελέγχου των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του **Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..**

7. Το με **αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΙ/2020 έγγραφο** του **Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..**

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος **A2** όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **29/01/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **του με 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α)Με την υπ' αριθμ...../2019 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014, της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 56.188,51 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 12.185,79 ευρώ, πλέον προσαυξήσεις άρθρου 49 του ν.4509/2017 λόγω ανακρίβειας ποσού 57.626,94 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **126.001,24 ευρώ**.

β)Με την υπ' αριθμ...../2019 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού άρθρου 28 Κ.Φ.Δ φορολογικού έτους 2014 της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 41.541,92 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 5.340,30 ευρώ, πλέον προσαυξήσεις λόγω ανακρίβειας άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 20.770,96 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **67.653,18 ευρώ**.

γ)Με την υπ' αριθμ...../2019 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού άρθρου 28 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 297,05 ευρώ, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 118,82 ευρώ, πλέον προσαυξήσεις λόγω ανακρίβειας άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 29,71 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **445,58 ευρώ**.

δ)Με την υπ' αριθμ...../2019 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου τόκων καταθέσεων αλλοδαπής οικονομικού έτους 2014 της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος τόκων ποσού 347,13 ευρώ, πλέον προσαυξήσεις λόγω ανακρίβειας άρθρου 49 του ν.4509/2017 ποσού 356,02 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **703,15 ευρώ**.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος και ειδικής εισφοράς καταλογίσθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 24/12/2019 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελέγκτριας του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,

Συγκεκριμένα δυνάμει της με αριθμ...../...../...../2019 εντολής ελέγχου διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα και διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές εισοδήματος και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης:

Α)ως προς το φορολογητέο εισόδημα

Χρήσει ς		Φορολογητέο Εισόδημα				ΣΥΝΟΛΟ
		Από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα/κινητ ές αξίες	Ακίνητα/Ακίνη τη Περιουσία	Από γεωργικές επιχειρήσεις / αγροτ. δραστηριότητ α	Από ελευθέρια επαγγέλματα/ επιχειρ. Δραστηριότητ α	
2013	Ποσά δήλωσης	42,00 €	2.109,00 €	40.815,26 €	0,00 €	42.966,26 €
	Ποσά ελέγχου	42,00 €	2.109,00 €	40.815,26 €	180.815,19 €	223.781,45 €
	Διαφορά	0,00 €	0,00 €	0,00 €	180.815,19 €	180.815,19 €
2014	Ποσά δήλωσης	784,58 €	2.109,00 €	3.863,61 €	865,70 €	7.622,89 €
	Ποσά ελέγχου	784,58 €	2.109,00 €	3.863,61 €	126.750,32 €	133.507,51 €
	Διαφορά	0,00 €	0,00 €	0,00 €	125.884,62 €	125.884,62 €
2015	Ποσά δήλωσης	19,71 €	2.175,00 €	98.405,77 €	5.306,29 €	105.906,77 €
	Ποσά ελέγχου	2.000,06 €	2.175,00 €	98.405,77 €	5.306,29 €	107.887,12 €
	Διαφορά	1.980,35 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	1.980,35 €

Β)ως προς το εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης

Χρήσεις		Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης			
		Φορολογητέο εισόδημα	Αυτοτελώς φορολογηθέντα ποσά & φόρος αυτών	Φόρος Αυτοτελών Φορολ. Ποσών	ΣΥΝΟΛΟ
2013	Ποσά δήλωσης	42.966,26 €	402,45 €	71,02 €	43.439,73 €
	Ποσά ελέγχου	223.781,45 €	102.109,64 €	71,02 €	325.962,11 €
	Διαφορά	180.815,19 €	101.707,19 €	0,00 €	282.522,38 €
2014	Ποσά δήλωσης	7.622,89 €	0,00 €	0,00 €	7.622,89 €
	Ποσά ελέγχου	133.507,51 €	0,00 €	0,00 €	133.507,51 €
	Διαφορά	125.884,62 €	0,00 €	0,00 €	125.884,62 €
2015	Ποσά δήλωσης	105.906,77 €	0,00 €	0,00 €	105.906,77 €
	Ποσά ελέγχου	107.887,12 €	0,00 €	0,00 €	107.887,12 €
	Διαφορά	1.980,35 €	0,00 €	0,00 €	1.980,35 €

Ο προσφεύγων με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς :

1^{ος} Λόγος Προσφυγής: Παράνομη έκδοση της εντολής ελέγχου λόγω μη αναφοράς της διάρκειας του ελέγχου.

Από την διάταξη του άρθρου 25 του ν.4174/2013 συνάγεται σαφώς ότι η διάρκεια του φορολογικού ελέγχου αποτελεί αναγκαίο στοιχείο της εντολής ελέγχου. Η διάρκεια ισχύος της εντολής ελέγχου, ως σύμφυτη με τον καθορισμό της κατά χρόνον αρμοδιότητας των οργάνων της Φορολογικής Διοικήσεως, πρέπει σε κάθε περίπτωση ανεξαιρέτως να αναγράφεται στην εντολή ελέγχου. Ο λόγος ακυρότητας συνδέεται με την ίδια την κατά χρόνον αρμοδιότητα της Φορολογικής Αρχής και όχι απλώς με την τυπική πλημμέλεια κάποιας διαδικαστικής πράξεως, με αποτέλεσμα η υπέρβαση αυτής να άγει άνευ ετέρου και χωρίς την απαίτηση συνδρομής οποιασδήποτε άλλης προϋποθέσεως στην ακυρότητα και την παρανομία της οικείας καταλογιστικής πράξεως, που εκδόθηκε χωρίς να υφίσταται, πλέον, σχετικό νόμιμο έρεισμα της Φορολογικής Αρχής.

2^{ος} Λόγος Προσφυγής: Παράνομη και αναιτιολόγητη εφαρμογή των εμμέσων τεχνικών ελέγχων.

Εφ' όσον επιλέγεται από τη Φορολογική Αρχή η διεξαγωγή του ελέγχου με τη χρήση των εμμέσων τεχνικών ελέγχου, θα πρέπει στην οικεία έκθεση ελέγχου, που αποτελεί την αιτιολογία των εκδιδόμενων καταλογιστικών πράξεων, να αποτυπώνεται κατά τρόπο ρητό, σαφή, συγκεκριμένο και πλήρη γιατί η οικεία υπόθεση υπήχθη στις έμμεσες τεχνικές ελέγχου και δυνάμει ποιάς συγκεκριμένης εκ των αναφερομένων στην ως άνω απόφαση περιπτώσεως. Εντούτοις, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από την Έκθεση Ελέγχου (βλ. σελ. 30 αυτής), ο έλεγχος επικαλείται μεν, ως νόμιμο έρεισμα της επιλογής ως ελεγκτικής μεθόδου αυτής των εμμέσων τεχνικών ελέγχου, την απόφαση ΠΟΛ. 1050/2014 της Γ.Γ.Δ.Ε., χωρίς, ωστόσο, ουδόλως να συγκεκριμενοποιεί και, πολλώ μάλλον, να αιτιολογεί ποιάς εκ των αναφερομένων στην απόφαση αυτή περιπτώσεως συντρέχουν οι νόμιμες προϋποθέσεις, ώστε να ενεργοποιηθεί η εφαρμογή της. Συνακόλουθα, οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις της Φορολογικής Αρχής, που εκδόθηκαν κατόπιν παράνομης και αναιτιολόγητης εφαρμογής των εμμέσων τεχνικών ελέγχων, τυγχάνουν παράνομες και ακυρωτέες.

3ος Λόγος Προσφυγής: Αντίθεση των διατάξεων του άρθρου 67B του Ν. 2238/1994 και του άρθρου 27 του Ν. 4174/2013 προς το άρθρο 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος.

Η ανάθεση στη Διοίκηση (μέσω των κανονιστικών αποφάσεων απόφαση ΠΟΛ. 1050/17-02-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ. 1094/07.04.2014 της Γ.Γ.Δ.Ε., και με την ΠΟΛ. 1259/22-12-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε.) του προσδιορισμού του περιεχομένου των εμμέσων τεχνικών ελέγχου, όταν στο ίδιο το κείμενο του νόμου δεν υπάρχει μόνο παρά ονομαστική αναφορά των (νέων στην Ελληνική φορολογική πραγματικότητα) τεχνικών αυτών και γενικόλογος προσδιορισμός του τρόπου

εφαρμογής τους προσκρούει στις διατάξεις του άρθρου 78§§1 και 4 του Συντάγματος και είναι, ως εκ τούτου, ανίσχυρη.

4ος Λόγος Προσφυγής: Παραβίαση των αρχών της χρηστής διοικήσεως και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικουμένου.

Εν προκειμένω, όπως προκύπτει από την Έκθεση Ελέγχου (βλ. σελ. 32 της Εκθέσεως Ελέγχου), στον Πίνακα II «Αναλώσεις Κεφαλαίων / Εσόδων» περιλαμβάνονται, στη στήλη 4, και τα «ποσά για συμμετοχή στο κεφάλαιο κάθε μορφής επιχειρήσεων», κάτι το οποίο επηρεάζει την εφαρμογή των εμμέσων τεχνικών ελέγχου και, στην υπό κρίση περίπτωση, λειτουργεί αρνητικά εις βάρος του, λαμβάνονται υπ' όψιν τα ποσά, τα οποία αφορούν στην αύξηση μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρείας, ύψους, στη χρήση 2013 (οικονομικό έτος 2014) 252.654,00 Ευρώ. Ωστόσο, κατά τις τότε ισχύουσες διατάξεις των άρθρων 15 επ. του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), η συμμετοχή στην αύξηση μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρείας απαλλασσόταν του τεκμηρίου και, συνακόλουθα, ο φορολογούμενος δεν υπείχε την παραμικρή νόμιμη υποχρέωση αποδείξεως του τρόπου αποκτήσεως των κεφαλαίων, δυνάμει των οποίων προέβη σε μια τέτοια ενέργεια. Κατά συνέπεια, η εκ των υστέρων αναγωγή ενός τέτοιου μεγέθους ως κρισίμου για την ελεγκτική διαδικασία, δυνάμει μιας άλλης μεθόδου, που έρχεται σε ευθεία αντίθεση και αντίφαση με τα προεκτεθέντα, ευθέως, προδήλως και καταφώρως παραβιάζει τις αρχές της χρηστής διοικήσεως και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικουμένου. Τα ανωτέρω, δε, ισχύουν κατά μείζονα λόγο, εάν συνεκτιμηθούν και οι νομολογιακώς αναγνωρισθείσες επιταγές περί σαφήνειας και προβλεψιμότητας των φορολογικών διατάξεων (βλ. ΣτΕ 1738/2017 Ολ.).

5ος Λόγος Προσφυγής: Εσφαλμένη αξιολόγηση ποσού ασφαλιστηρίων συμβολαίων, που αυξάνει τις πηγές κεφαλαίων / εσόδων, ως δήθεν μη επιμεριζόμενου στους συνδικαιούχους του λογαριασμού, στον οποίο κατατέθηκε.

Ειδικότερα, στις 21-06-2013 έληξε ασφαλιστήριο συμβόλαιο ζωής με αριθμό, συνολικής αξίας 99.393,02 Ευρώ (REC ID 11780), το οποίο εισέπραξε από την Ελληνική Ασφαλιστική Εταιρεία «.....». Περαιτέρω στις 30-05-2014 και στις 29-07-2014 έληξαν δύο (2) ασφαλιστήρια συμβόλαια ζωής με αριθμούς, αντιστοίχως, και, αξίας, αντιστοίχως, 103.332,97 Ευρώ (REC ID 13379) και 77.499,77 Ευρώ (REC ID 13511), από την Ελληνική Ασφαλιστική Εταιρεία «.....». Τα δύο (2) ως άνω ασφαλιστήρια συμβόλαια εισέπραξε με τον αδελφό του,, στον υπ' αριθμ. κοινό τραπεζικό λογαριασμό τους. Εν όψει των σχετικών διατάξεων του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. ΔΕΣ Α 1077357 ΕΞ 10.05.2013 αποφάσεως του Υπουργού Οικονομικών, έθεσε υπ' όψιν του ελέγχου, σχετικά αποδεικτικά έγγραφα και υποστήριξε ότι πρέπει να γίνει δεκτό πως η αξία των ως άνω ασφαλιστηρίων συμβολαίων απομειώνει, κατόπιν επιμερισμού των ποσών τους μεταξύ αυτού και του αδερφού του, κατά το αντίστοιχο μέρος τις φερόμενες ως διαπιστωθείσες διαφορές. Ωστόσο, όσον αφορά στα ως άνω ασφαλιστήρια συμβόλαια, ο έλεγχος υπέλαβε (βλ. σελ. 16 της Εκθέσεως Ελέγχου) ότι δεν δύναται να χωρήσει επιμερισμός του ποσού αυτών

στους συνδικαιούχους του κοινού λογαριασμού, στον οποίο κατατέθηκε το προϊόν τους, διότι αποτελούν ασφαλιστήρια συμβόλαια του αδερφού του Ο προπαρατεθείς ισχυρισμός του ελέγχου, όμως, τυγχάνει καθ' όλα αβάσιμος και εσφαλμένος, διότι τροφοδοσία και λειτουργία του λογαριασμού αποτελούν μεγέθη αλληλένδετα: είτε γίνεται δεκτό ότι η τροφοδοσία του αφορά και στους δύο (2) συνδικαιούχους, αφού αμφότεροι καρπώθηκαν το προϊόν της ρευστοποιήσεως, και, επομένως, σε αμφοτέρους αφορά και η εν γένει λειτουργία του είτε, εάν γίνει δεκτή η τροφοδοσία του μόνον από αυτόν, θα πρέπει να συνδεθεί με το πρόσωπό του όλη η λειτουργία του, άρα και τα υπόλοιπα ενάρξεως και λήξεως εκάστου έτους αυτού.

δος Λόγος Προσφυγής: Παράνομη και εσφαλμένη απόρριψη του αποδεδειγμένως διαθέσιμου εις χείρας του ποσού μετρητών χρημάτων κατά την έναρξη της ελεγχόμενης περιόδου.

Από τις διατάξεις του άρθρου 9 της υπ' αριθμ. ΔΕΣ Α 1077357 ΕΞ 10.05.2013 αποφάσεως του Υπουργού Οικονομικών συνάγεται ότι επαφίεται στον φορολογούμενο να επικαλεστεί και να αποδείξει την ύπαρξη κάθε επικληθέντος περιουσιακού στοιχείου, όπως και τα διαθέσιμα μετρητά του κατά την έναρξη της ελεγχόμενης περιόδου. Εν προκειμένω, σύμφωνα με το αντίγραφο της κινήσεως του υπ' αριθμ. λογαριασμού της Τραπέζης, την οποία προσκόμισε και επικαλέστηκε στον έλεγχο και προσκομίζει και επικαλείται εκ νέου ενώπιον της Υπηρεσίας μας στις 09-10-2012 προέβη σε ανάληψη μετρητών χρημάτων ύψους 40.000,00 Ευρώ, στις 11-10-2012 σε ανάληψη μετρητών χρημάτων ύψους 10.000,00 Ευρώ και στις 29-11-2012 σε ανάληψη μετρητών χρημάτων ύψους 50.000,00 Ευρώ. Επομένως, κατά το τελευταίο τρίμηνο του έτους 2012, ήτοι αμέσως προ της ενάρξεως της ελεγχόμενης περιόδου, προέβη σε αναλήψεις μετρητών χρημάτων συνολικού ύψους 100.000,00 Ευρώ. Με δεδομένο, δε, ότι έχει ήδη ελεγχθεί από το Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π. το σύνολο των πιστώσεων των τραπεζικών λογαριασμών του για τη χρήση 2012, έχει ήδη διασταυρωθεί και επιβεβαιωθεί ότι δεν επανακατάθεσε το ανωτέρω αναληφθέν συνολικό ποσό στο τραπεζικό σύστημα προ της ελεγχόμενης περιόδου, με αποτέλεσμα να παραμένει διαθέσιμο εις χείρας του κατά την έναρξη αυτής. Εντούτοις, ο έλεγχος, χωρίς ουδόλως να αμφισβητεί την ακρίβεια και την αλήθεια των προπαρατεθέντων, απορρίπτει όλως τυπολατρικώς τους οικείους ισχυρισμούς του, επικαλούμενος (βλ. σελ. 16 της Εκθέσεως Ελέγχου) ότι από την κατάσταση πλεονάζοντος διαθέσιμου κεφαλαίου, την οποία συνέταξε, δεν προκύπτει ποσό διαθέσιμων μετρητών προς επίκληση. Επικαλείται, επομένως, κατ' ουσίαν ότι ο μόνος τρόπος, να αποδείξω διαθέσιμα μετρητά, ήταν αυτός, που βασίζεται στη σύνταξη μιας τέτοιας καταστάσεως.

Επειδή στο άρθρο 23 παρ.2 του ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

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

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

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται παράνομη έκδοση της οικείας εντολής ελέγχου λόγω μη αναφοράς της διάρκειας του ελέγχου επικαλούμενος τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν.4174/2013 περί επιτόπιου ελέγχου. Ωστόσο όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, διενεργήθηκε μερικός φορολογικός, έλεγχος γραφείου, ως προβλέπεται στις διατάξεις του άρθρου 24 του ν.4174/2013, κατόπιν έκδοσης της με αριθμ. αριθμ...../...../2019 εντολής ελέγχου από την Προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. που βασίσθηκε στην επεξεργασία του ηλεκτρονικού αρχείου που διαβιβάσθηκε στην ελεγκτική αρχή μέσω του Συστήματος Μητρώου Τραπεζικών Συναλλαγών και Λοιπών Προϊόντων που διαθέτει η Α.Α.Δ.Ε. σε συνδυασμό με τα στοιχεία που ζητήθηκαν από τον προσφεύγοντα, από τους τρίτους (κυρίως πιστωτικά ιδρύματα) και από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ο οποίος έλεγχος σε κάθε περίπτωση, διενεργήθηκε εντός του προβλεπόμενου χρόνου παραγραφής. Ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί ακύρωσης των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω μη αναφοράς της διάρκειας ελέγχου στην εκδοθείσα εντολή ελέγχου απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή στο άρθρο 67B του ν.2238/1994 «Έμμεσες τεχνικές ελέγχου» ορίζεται:

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

α) της αρχής των αναλογιών (*mark up method*),

β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (*source and application of funds method*),

γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου (*net worth method*),

δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών (*unit and volume method*) και

ε) το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά (*bank deposits and cash expenditure method*).

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

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

3. Εφόσον τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου έχουν εξαχθεί με την εφαρμογή έμμεσων τεχνικών της παραγράφου 1, και πριν την έκδοση φύλλων ή πράξεων καταλογισμού, ο

Προϊστάμενος της ελεγκτικής μονάδας, καλεί τον υπόχρεο σε ακρόαση, ο οποίος δικαιούται σε ανταπόδειξη.

4. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται και για όλες τις εκκρεμείς χρήσεις για τις οποίες υφίσταται φορολογική υποχρέωση.

5. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο τεχνικών ελέγχου της παρ. 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

Επειδή εν συνεχεία κατ' εξουσιοδότηση των ανωτέρω, εκδόθηκε η **Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ΔΕΣ Α 1077357 ΕΞ 2013 «Εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου για τον προσδιορισμό φορολογητέου εισοδήματος φυσικών προσώπων»** στην οποία ορίζεται:

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

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

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

Επειδή με την **Απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ1171/2013 «Οδηγίες σχετικά με την παροχή στοιχείων από τους φορολογούμενους κατά τον έλεγχο υποθέσεων φυσικών προσώπων»** ορίζεται: «Με την απόφαση ΔΕΣ Α 1077357/ΕΞ2013/10-5-2013, όπως δημοσιεύθηκε στα ΦΕΚ.1136/Β'10-5-2013 και ΦΕΚ.1199/Β'16-5-2013, καθορίστηκε ο τρόπος εφαρμογής των έμμεσων τεχνικών στη διαδικασία του τακτικού ελέγχου παράλληλα με τις ισχύουσες διατάξεις περί τακτικού ελέγχου του ΚΦΕ. Οι έμμεσες τεχνικές ελέγχου προκειμένου να προσδιορίσουν το φορολογητέο εισόδημα, αξιοποιούν κάθε στοιχείο ή πληροφορία που διαθέτει η υπηρεσία ή μπορεί να συλλεχθεί για τον φορολογούμενο τον/την σύζυγο ή τα προστατευόμενα μέλη αυτών και το οποίο μπορεί να αφορά κάθε μορφή εσόδων ή δαπανών. Σκοπός είναι να προσδιοριστεί με αντικειμενικό τρόπο το πραγματικό εισόδημα του φορολογούμενου το οποίο είτε έχει αναλωθεί σε αγορές και δαπάνες ή έχει χρησιμοποιηθεί προκειμένου να προσαυξηθεί η περιουσιακή του κατάσταση.».

Επειδή με την **Απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ1270/2013 «Μεθοδολογία Έμμεσων τεχνικών Ελέγχου»** ορίζεται:

«Με την Α.Υ.Ο. ΔΕΣ Α 1077357/ΕΞ2013/10-5-2013, η οποία δημοσιεύθηκε στα ΦΕΚ. 1136/Β'/10-5-2013 και 1199/Β'/16-5-2013, ορίστηκε ο τρόπος εφαρμογής των έμμεσων τεχνικών ελέγχου, της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου, της καθαρής θέσης του φορολογουμένου και των τραπεζικών καταθέσεων και δαπανών σε μετρητά, που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 67Β του Ν.2238/94 (Κ.Φ.Ε), στη διαδικασία του τακτικού φορολογικού ελέγχου, σε συνδυασμό με τις λοιπές ισχύουσες φορολογικές διατάξεις.

Με την παρούσα δίνονται οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή κάθε μίας έμμεσης τεχνικής ελέγχου, από τις αναφερόμενες παραπάνω, καθορίζοντας την μεθοδολογία η οποία θα ακολουθείται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 2 της προαναφερόμενης απόφασης, σε συνδυασμό με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1171/4-7-2013.

1. Τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (source and application of funds method).

Η τεχνική προσδιορίζει φορολογητέο εισόδημα αναλύοντας, τα έσοδα (φορολογητέα και μη), τις αγορές και δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές και οικογενειακές) και τις αυξήσεις και μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων (επαγγελματικών, ατομικών και οικογενειακών) του ελεγχόμενου.

Κατά την τεχνική αυτή δημιουργείται ισοζύγιο με δύο βασικές στήλες, «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων».

Στην πρώτη στήλη «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» αθροίζονται:

1) Τα υπόλοιπα των χρηματοπιστωτικών λογαριασμών (στην Ελλάδα ή και στο Εξωτερικό) προσωπικών/οικογενειακών και επαγγελματικών κατά την έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης.

2) Τα διαθέσιμα μετρητά ή και το υπόλοιπο ταμείου στην αρχή της ελεγχόμενης χρήσης

3) Οι αναλήψεις από επιχειρήσεις όπου συμμετέχει ο φορολογούμενος, ο/η σύζυγος του ή και τα προστατευόμενα μέλη αυτών (όχι ατομικής επιχείρησης).

4) Τα ακαθάριστα έσοδα από την ατομική άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας του φορολογούμενου ή του/της συζύγου.

5) Τα έσοδα από λοιπές πηγές εισοδήματος ...

6) Οι εισπράξεις από λοιπά μη φορολογητέα έσοδα, όπως αποζημιώσεις, επιδοτήσεις, δωρεές κ.λπ.

7) Τα έσοδα από πώληση περιουσιακών στοιχείων προσωπικών/οικογενειακών ή και επαγγελματικών (σε περίπτωση ατομικής επιχείρησης).

8) Τα ποσά δανείων από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα κάθε μορφής, ιδιώτες, κ.λπ (προσωπικά/οικογενειακά ή επαγγελματικά σε περίπτωση ατομικής επιχείρησης).

9) Τα λοιπά έσοδα πάσης φύσεως φορολογητέα ή μη.

10) Οι αυξήσεις πληρωτέων λογαριασμών.

11) Οι μειώσεις λογαριασμών εισπρακτέων.

12) Η αύξηση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/νων έτους/ων

13) Οι λοιπές περιπτώσεις εσόδων.

Στην δεύτερη στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων αθροίζονται:

- 1) Τα υπόλοιπα των χρηματοπιστωτικών λογαριασμών (στην Ελλάδα ή και στο Εξωτερικό) προσωπικών/οικογενειακών και επαγγελματικών κατά την λήξη της ελεγχόμενης χρήσης (τα υπόλοιπα των λογαριασμών την 31/12/200Χ).
 - 2) Τα διαθέσιμα μετρητά ή και το υπόλοιπο του ταμείου στο τέλος της ελεγχόμενης χρήσης (σε περίπτωση ατομικής επιχείρησης με βιβλία Γ' κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ).
 - 3) Οι εισφορές σε λογαριασμούς επιχειρήσεων όπου συμμετέχει ο ίδιος ο φορολογούμενος, ο/η σύζυγος ή και τα προστατευόμενα μέλη αυτών (όχι ατομικές επιχειρήσεις)
 - 4) Η συνεισφορά ποσών για συμμετοχή στο κεφάλαιο κάθε μορφής επιχειρήσεων
 - 5) Οι αγορές περιουσιακών στοιχείων ...
 - 6) Οι αγορές εμπορευμάτων, πρώτων και βοηθητικών υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας
 - 7) Οι επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως (εκπιπτόμενες ή μη από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης).
 - 8) Τα ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων (στην γραμμή αυτή αναγράφεται μόνο το χρεολύσιο).
 - 9) Τα ποσά για ασφάλιστρα, αποζημιώσεις, δωρεές (όπως γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών κ.λπ.), και λοιπές δαπάνες
 - 10) Τα ποσά για φόρους, τέλη εισφορές και πρόστιμα κάθε μορφής.
 - 11) Τα ποσά για κάθε είδους δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/ οικογενειακές) καθώς και οι δαπάνες που αφορούν επισκευές και συντηρήσεις των προσωπικών/οικογενειακών περιουσιακών στοιχείων (δαπάνες για το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων του φορολογουμένου του/της συζύγου και των προστατευομένων μελών αυτών).
 - 12) Οι μειώσεις των Πληρωτέων λογαριασμών...
 - 13) Οι αυξήσεις Εισπρακτέων λογαριασμών...
 - 14) Οι χορηγήσεις δανείων σε τρίτους.
 - 15) Η μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου έτους/επομένων ετών...
 - 16) Οι λοιπές περιπτώσεις αναλώσεων...
- Η αρνητική διαφορά μεταξύ στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων», ελέγχεται ως μη δηλούμενο εισόδημα και εφόσον δεν αιτιολογείται σύμφωνα και με τα οριζόμενα στο άρθρο 10 της Α.Υ.Ο. ΔΕΣ Α 1077357/ΕΞ2013/10-5-2013, υπόκειται σε φορολόγηση σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 11 και 12 της ίδιας απόφασης.».
- ...
- ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ: (αφορούν και τις τρεις μεθόδους εμμέσων τεχνικών).**
- 2) Σύμφωνα με το άρθρο 7 της Α.Υ.Ο. ΔΕΣ Α 1077357/ΕΞ2013/10-5-2013 εφαρμόζονται και οι τρεις τεχνικές ελέγχου και επιλέγεται μία τεχνική ελέγχου για όλες τις ανέλεγκτες χρήσεις που είναι προσφορότερη για το δημόσιο συμφέρον.
 - 4) Το βάρος της απόδειξης για τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία φέρει ο φορολογούμενος, το ύψος δε των δηλούμενων καταθέσεων και μετρητών κατά την έναρξη της πρώτης ελεγχόμενης

χρήσης προκειμένου να γίνει δεκτό σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο προηγούμενων ετών όπως αυτό προσδιορίζεται με τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Παρατήρηση: Όπου στην παρούσα μεθοδολογία αναφέρονται δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές / οικογενειακές) αφορούν πραγματικές δαπάνες και όχι τεκμαρτές.».

Επειδή στο άρθρο 27 του Ν.4174/2013 ορίζεται:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσοτέρων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου: α) της αρχής των αναλογιών, β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου, γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου, δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

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

2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται το ειδικότερο περιεχόμενο τεχνικών ελέγχου της παραγράφου 1, ο τρόπος εφαρμογής τους και κάθε σχετικό θέμα για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.».

Επειδή στο άρθρο 28 του ν.4172/2013 ορίζεται:

«1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή

β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή

γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση.

2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα.».

Επειδή σε συνέχεια και κατ' εξουσιοδότηση των ανωτέρω διατάξεων εκδόθηκε η με αριθμ. ΠΟΛ 1050/2014 Απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε. «Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 Ν. 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α' 170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού» στην οποία ορίζεται:

Άρθρο 1

Αντικείμενο τεχνικών ελέγχου με την χρήση μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης

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

Άρθρο 2

Περιεχόμενο των τεχνικών ελέγχου

2.1. Τεχνική της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου.

Η τεχνική προσδιορίζει τη φορολογητέα ύλη αναλύοντας τα έσοδα (φορολογητέα και μη), τις αγορές και δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές και οικογενειακές) και τις αυξήσεις και μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων (επαγγελματικών, ατομικών και οικογενειακών) του φορολογούμενου φυσικού προσώπου.

Κατά την μέθοδο αυτή δημιουργείται ισοζύγιο με δύο βασικές στήλες: «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων».

Στην πρώτη στήλη Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων περιλαμβάνονται τα κάθε μορφής έσοδα που έχουν εισπραχθεί στην διάρκεια της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου, των οποίων αποδεικνύεται η πραγματοποίηση και η νομιμότητα των συναλλαγών.

Στην δεύτερη στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων /Εσόδων περιλαμβάνονται όλες οι πραγματοποιηθείσες αναλώσεις, κατά τη διάρκεια της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου.

Η διαφορά μεταξύ στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/ Εσόδων» και στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων», θεωρείται μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη και εφόσον δεν αιτιολογείται υπόκειται σε φορολόγηση...

2.4. Για την εφαρμογή των ανωτέρω τεχνικών ορίζονται οι παρακάτω έννοιες:

- Καταθέσεις σε/Αναλήψεις από προσωπικούς και επαγγελματικούς λογαριασμούς σε/από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα.

Καταθέσεις σε/ Αναλήψεις από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα (κάθε μορφής στην Ελλάδα ή το Εξωτερικό), του φορολογούμενου, της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών (λογαριασμοί προσωπικοί, οικογενειακοί και επαγγελματικοί). Περιπτώσεις κοινών λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές

περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους τους συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων).

• Δαπάνες. Δαπάνες πάσης φύσεως που πραγματοποιούνται από τον ελεγχόμενο, τον/την σύζυγο του και τα προστατευόμενα μέλη αυτών ...

Όπου αναφέρονται δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/ οικογενειακές) αφορούν πραγματικές δαπάνες και όχι τεκμαρτές.

«Άρθρο 3

Υπαγόμενοι - Πεδίο εφαρμογής

Στον τρόπο και στη διαδικασία ελέγχου που ορίζεται με την απόφαση αυτή, μπορούν να υπαχθούν:

1) οι ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογουμένων φυσικών προσώπων, που αναφέρονται στο άρθρο 28 του Ν.4172/2013, για τα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1/1/2014 και μετά,

2) οι ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογουμένων φυσικών προσώπων για διαχειριστικές περιόδους που έληγαν πριν την έναρξη εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4172/2013 για τις οποίες δεν είχε γίνει έναρξη ελέγχου μέχρι 31/12/2013 (σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν.4174/2013), και συντρέχει μία ή περισσότερες από τις πιο κάτω περιπτώσεις:

α) υφίσταται αδικαιολόγητος πλουτισμός (περιουσιακά στοιχεία και καταθέσεις),

β) παρουσιάζονται μεγάλες δαπάνες που δεν δικαιολογούνται από τα δηλωθέντα εισοδήματα του φορολογούμενου φυσικού προσώπου(ατομικά και οικογενειακά),

γ) Είναι μέλη εταιρειών (οποιασδήποτε μορφής) με ζημιогόνα αποτελέσματα,

δ) δεν τηρούνται ή δεν επιδεικνύονται τα βιβλία και τα στοιχεία ΚΒΣ/ΚΦΑΣ,

ε) υφίστανται πληροφορίες για παράνομα ή/και αδήλωτα εισοδήματα/αγορές/ δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές, οικογενειακές).

Στις πιο πάνω υποθέσεις περιλαμβάνονται και αυτές για τις οποίες μία ή περισσότερες πηγές εισοδήματος (του φορολογούμενου ή του/της συζύγου) παραμένουν ανέλεγκτες.

Επειδή με την Απόφαση της ΓΓΔΕ ΠΟΛ1094/2014 τροποποιήθηκε το πρώτο εδάφιο του άρθρου 5 της απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ. 1050/17-2-2014 (ΦΕΚ 474 τ. Β΄/25-2-2014) αντικαθίσταται ως εξής:

«Όταν διενεργείται προσδιορισμός φορολογητέας ύλης με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού, εφαρμόζεται η τεχνική ελέγχου που επιλέγεται με αιτιολογημένη απόφαση του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου που εκδίδεται από κοινού με τον υποδιευθυντή και τον προϊστάμενο του τμήματος ελέγχου, μετά από εισήγηση του υπαλλήλου που φέρει την εντολή ελέγχου, αξιολογώντας τα στοιχεία που η ελεγκτική υπηρεσία έχει στη διάθεσή της».

Επειδή με την Απόφαση της ΓΓΔΕ ΠΟΛ1259/2014 διευκρινίσθηκε μεταξύ άλλων και το εξής:

«Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος, ο/η σύζυγος και τα προστατευόμενα μέλη αυτών, δηλώνουν ότι την 31/12/1999 έχουν στην κατοχή τους εκτός των ανωτέρω και μετρητά, για την

εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών, θα ελέγχεται αν το πραγματικό διαθέσιμο κεφάλαιο των προηγούμενων ετών (1999 και παλαιότερα), είναι μικρότερο από το σύνολο των τραπεζικών καταθέσεων και των δηλωθέντων μετρητών, τότε τα δηλωθέντα μετρητά δεν θα αναγνωρίζονται ή θα περιορίζονται αναλόγως.».

Επειδή στο άρθρο 9 του ν.4174/2013 ορίζεται:

«2.Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν.».

Επειδή στο άρθρο 65 του ν.4174/2013 ορίζεται:

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

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν αιτιολογείται η εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών και εσφαλμένα ο έλεγχος διενεργήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις περί έμμεσων τεχνικών. Ωστόσο όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, σχετικά με την φορολογική εικόνα του προσφεύγοντος διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

-ο προσφεύγων ήταν Μέτοχος, Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος στην εταιρία με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, η οποία για τις χρήσεις 2013, 2014 και 2015 δήλωσε ζημιές 224.877,29 €, 150.056,90 € και 140.044,14 € αντίστοιχα,
-Υφίσταται λογαριασμός στο εξωτερικό που δεν προσκομίστηκε από τον προσφεύγοντα (συγκεκριμένα του τραπεζικού λογαριασμού της) από την κίνηση του οποίου πιθανόν προκύπτουν αδήλωτα εισοδήματα / αγορές / δαπάνες καθόσον διαπιστώθηκε από τους προσκομισθέντες λογαριασμούς του εξωτερικού η χρήση τους στα πλαίσια της επιχειρηματικής του δραστηριότητας (πιστώσεις / χρεώσεις)
-οι επιχειρηματικές του δαπάνες των χρήσεων 2013 και 2014 (χωρίς τις αποσβέσεις) υπερβαίνουν τα έσοδα του κατά 64.737,05 € το 2013 και 53.405,28 € το 2014. Αναλυτικά:

	2013	2014
ΕΣΟΔΑ	451.122,20	518.091,57
ΔΑΠΑΝΕΣ	-515.859,25	-571.496,85
	-64.737,05	-53.405,28

Ως εκ τούτου ορθώς και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 23 του ν.4174/2013 και του άρθρου 28 του ν.4172/2013 καθώς και του άρθρου 3 της ΠΟΛ 1050/25-02-2014 ο έλεγχος συνεκτιμώντας τα ανωτέρω στοιχεία θεώρησε ότι κατάλληλη μέθοδος για τον εντοπισμό τυχόν μη δηλωθείσας φορολογητέας ύλης για τις υπό κρίση χρήσεις, αποτελεί η αξιολόγηση των μεταβολών της περιουσίας του μέσω της χρήσης μεθόδου έμμεσων τεχνικών ελέγχου

εφαρμόζοντας βάσει της υπ' αριθμ./2019 Απόφασης της Προϊσταμένης του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., την **“ΤΕΧΝΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΡΕΥΣΤΟΤΗΤΑΣ”**, η οποία προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 67^β του Ν. 2238/94 και 27 του Ν. 4174/2013 και τις ΠΟΛ. 1270/24-12-2013 & ΠΟΛ. 1050/17-2-2014 (Φ.Ε.Κ – 474 Β’/25-2-2014) και συνεπώς ο προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή ως ανωτέρω αναφέρθηκε εφαρμόσθηκε η **τεχνική της ανάλυσης ρευστότητας (σελ.29-34 οικείας έκθεσης ελέγχου)** κατά την οποία προσδιορίσθηκε η φορολογητέα ύλη αναλύοντας τα έσοδα (φορολογητέα και μη), τις αγορές και δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές και οικογενειακές) και τις αυξήσεις και μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων (επαγγελματικών, ατομικών και οικογενειακών) του φορολογούμενου φυσικού προσώπου. Κατά την τεχνική αυτή δημιουργήθηκε ισοζύγιο με δύο βασικές στήλες, «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων» και η διαφορά μεταξύ στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/ Εσόδων» και στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων», θεωρήθηκε ως μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη.

-Στην πρώτη στήλη «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» συμπεριλαμβάνονται μεταξύ άλλων και τα διαθέσιμα μετρητά ή και το υπόλοιπο ταμείου στην αρχή της ελεγχόμενης χρήσης. Εν προκειμένω ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι σύμφωνα με το αντίγραφο της κινήσεως του υπ' αριθμ. λογαριασμού της Τραπέζης, την οποία προσκόμισε και επικαλέστηκε στον έλεγχο και προσκομίζει και επικαλείται εκ νέου ενώπιον της Υπηρεσίας μας στις 09-10-2012 προέβη σε ανάληψη μετρητών χρημάτων ύψους 40.000,00 Ευρώ, στις 11-10-2012 σε ανάληψη μετρητών χρημάτων ύψους 10.000,00 Ευρώ και στις 29-11-2012 σε ανάληψη μετρητών χρημάτων ύψους 50.000,00 Ευρώ. Επομένως, κατά το τελευταίο τρίμηνο του έτους 2012, ήτοι αμέσως προ της ενάρξεως της ελεγχόμενης περιόδου, προέβη σε αναλήψεις μετρητών χρημάτων συνολικού ύψους 100.000,00 Ευρώ το οποίο όπως έχει ελεγχθεί και από το Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π. δεν το επανακατάθεσε με αποτέλεσμα να παραμένει διαθέσιμο εις χείρας του κατά την έναρξη της χρήσης 2013.

Η Υπηρεσία μας προκειμένου να αξιολογηθεί ο ανωτέρω ισχυρισμός του προσφεύγοντος ζήτησε από την ελεγκτική αρχή ενημέρωση σχετικά με το εάν μεταγενέστερα των αναλήψεων υφίστανται τραπεζικές πιστώσεις και εάν από τα στοιχεία που διαθέτει υφίσταται πληροφόρηση ως προς την τυχόν ανάληψη των χρημάτων αυτών σε δαπάνες (οικογενειακές και επαγγελματικές) μέχρι το τέλος του έτους 2012.

Η ελεγκτική αρχή με το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΙ2020/20-05-2020 (με αριθμ. πρωτ...../2020 ΚΕΦΟΜΕΠ) έγγραφό της ως προς τις επικαλούμενες αναλήψεις ως προς τις παρακάτω επικαλούμενες αναλήψεις:

9/10/2012	40.000,00
11/10/2012	10.000,00
29/11/2012	50.000,00
Επικαλούμενες αναλήψεις	100.000,00

Αναφέρει ότι βάσει του ηλεκτρονικού αρχείου των τραπεζικών λογαριασμών τα ποσά συνολικού ύψους 40.000,00 € στις 09/10/2012 (REC 10559) και 10.000,00 € στις 11/10/2012 (REC 10571) μεταφέρθηκαν από λογαριασμό του προσφεύγοντος (υπ' αριθμ. της τράπεζας) σε τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας με την επωνυμία «.....» στην οποία είναι μέλος (υπ' αριθμ) της ίδιας τράπεζας, ως εκ τούτου είναι μεταφορές σε άλλο λογαριασμό και όχι αναλήψεις με δυνατότητα επανακατάθεσης.

Μεταγενέστερα της τελευταίας ανάληψης πραγματοποιήθηκαν οι παρακάτω τραπεζικές πιστώσεις:

4/12/2012	3.030,00
7/12/2012	2.427,50
11/12/2012	4.555,00
11/12/2012	6.300,00
19/12/2012	1.200,00
21/12/2012	1.985,00
	19.497,50

Οι ως άνω πιστώσεις χαρακτηρίστηκαν από τον έλεγχο του έτους 2012 (τον οποίο ο προσφεύγων αποδέχθηκε) ως δικαιολογημένες βάσει της ανάληψης που ο προσφεύγων επικαλείται.

Η ελεγκτική αρχή ως προς την ανάλωση των αναληφθέντων χρημάτων σε δαπάνες εντός του 2012 αναφέρει ότι βάσει των στοιχείων που είχε στην διάθεσή της και συγκεκριμένα βάσει των υποβληθέντων δηλώσεων οι συνολικές δαπάνες (οικογενειακές και επαγγελματικές) υπερβαίνουν κατά πολύ τα έσοδά του.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω δεδομένα επί των επικαλούμενων αναλήψεων σε συνδυασμό με το ότι από την γενική φορολογική εικόνα του προσφεύγοντος, όπως αυτή διαμορφώθηκε στο πλαίσιο του ελέγχου βάσει των έμμεσων τεχνικών και την οποία ο προσφεύγων δεν αμφισβητεί, προκύπτει ότι το υπόλοιπο των τραπεζικών διαθεσίμων (σύμφωνα με όσα στοιχεία είχε στην διάθεσή του ο έλεγχος, δεδομένου ότι όπως αναφέρθηκε ο προσφεύγων τηρεί λογαριασμό στην αλλοδαπή για τον οποίο δεν προσκόμισε σχετικά έγγραφα ούτε με την ενδικοφανή προσφυγή) είναι μεγαλύτερο του πραγματικού διαθεσίμου κεφαλαίου **κατά 645.791,77 ευρώ** και συνεπώς διαπιστώνεται ότι η δυνατότητα για διαθέσιμα μετρητά την 31/12/2012 δεν τεκμηριώνεται ως εκ τούτου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της Απόφασης ΠΟΛ 1259/2014, περί μη αναγνώρισης των δηλωθέντων και επικαλούμενων από τον προσφεύγοντα μετρητών.

-Στην πρώτη στήλη «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» συμπεριλαμβάνονται μεταξύ άλλων και οι εισπράξεις από λοιπά μη φορολογητέα έσοδα, όπως αποζημιώσεις, επιδοτήσεις, δωρεές κ.λπ.. Εν προκειμένω στην χρήση 2013 συμπεριλήφθηκε το ποσό των 99.393,02 ευρώ το οποίο αφορά το ασφαλιστήριο συμβόλαιο ζωής στην Ελληνική Ασφαλιστική Εταιρεία «.....» με αριθμό, συνολικής αξίας 99.393,02 ευρώ που έληξε στις 21-06-2013 με δικαιούχο τον προσφεύγοντα. Ο προσφεύγων τόσο κατά τον έλεγχο όσο και κατά το ενδικοφανές στάδιο υποστηρίζει ότι στις πηγές εσόδων της χρήσης 2014 θα πρέπει να συμπεριληφθεί επίσης κατά το ήμισυ η αξία δύο (2) ασφαλιστηρίων συμβολαίων από την Ελληνική Ασφαλιστική Εταιρεία

«.....» με αριθμούς, αντιστοίχως, και, αξίας, αντιστοίχως, 103.332,97 Ευρώ (REC ID 13379, 30-05-2014) και 77.499,77 Ευρώ (REC ID 13511, 29-07-2014), που εισέπραξε με τον αδελφό του,, στον υπ' αριθμ. κοινό τραπεζικό λογαριασμό τους, ισχυριζόμενος ότι αμφότεροι οι συνδικαιούχοι του εν λόγω τραπεζικού λογαριασμού καρτώθηκαν το προϊόν της ρευστοποιήσεως των συμβολαίων αυτών. Ωστόσο αποδεικνύεται από τα σχετικά δικαιολογητικά των ανωτέρω συναλλαγών ότι ασφαλιζόμενος και δικαιούχος των ποσών κατά την λήξη των ασφαλιστηρίων συμβολαίων εμφανίζεται ο αδελφός του (συγκεκριμένα το εν λόγω προκύπτει από τα ασφαλιστήρια συμβόλαια και τις εξοφλητικές αποδείξεις λήξης τους όπως αυτά γνωστοποιήθηκαν στον έλεγχο με την αρ. πρωτ...../2019 απάντηση της ασφαλιστικής εταιρίας στα με αρ. πρωτ.-...../03.12.2019 αιτήματά του ελέγχου). Επιπλέον ο αδελφός του προσφεύγοντος στην οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος και συγκεκριμένα στην με αριθμ...../2019 τροποποιητική δήλωση που υπέβαλε στα πλαίσια του άρθρου 397 του ν.4512/2018 είχε δηλώσει είχε δηλώσει την συνολική αξία ρευστοποίησης των δυο ανωτέρω συμβολαίων στον κωδικό 781, η οποία αξία εν συνεχεία κατά τον έλεγχο της υπόθεσης κρίθηκε ότι αποτελεί για τον αδελφό του προσφεύγοντος εισόδημα του άρθρου 12 του Κ.Φ.Ε., ήτοι εισόδημα από μισθωτή εργασία που υπόκειται σε αυτοτελή φορολογία, ως εκ τούτου από τα ανωτέρω διαπιστώνεται ότι η αξία των ανωτέρω δύο ασφαλιστικών συμβολαίων αποτελεί αποκλειστικό έσοδο του αδελφού του προσφεύγοντος ενώ ο προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι απέκτησε έσοδο από τις ως άνω συναλλαγές δεν τεκμηριώνεται.

-Στην δεύτερη στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων συμπεριλαμβάνεται μεταξύ άλλων και η συνεισφορά ποσών για συμμετοχή στο κεφάλαιο κάθε μορφής επιχειρήσεων. Εν προκειμένω στην χρήση 2013 ως ποσά για συμμετοχή στο κεφάλαιο κάθε μορφής επιχειρήσεων ελήφθη υπόψη η αύξηση μετοχικού κεφαλαίου που πραγματοποιήθηκε την 31/07/2013 στην εταιρεία (Α.Φ.Μ.) ποσού 502.788,00 € από τον προσφεύγοντα και τον άλλο εταίρο της ΑΕ,, βάσει της αναλυτικής καρτέλας του λογαριασμού 33.03.00.0000 (ΜΕΤΟΧΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΣ ΑΜΚ) της Γενικής λογιστικής της εν λόγω εταιρείας καθώς και η μεταφορά ποσού 2.520,00 € από το λογαριασμό (κοινός με τον) την 16/01/2013 προς την εταιρία. Και τα δυο ποσά επιμερίστηκαν στους δύο εταίρους. Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι κατά τις τότε ισχύουσες διατάξεις των άρθρων 15 του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), η συμμετοχή στην αύξηση μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρείας απαλλασσόταν του τεκμηρίου και, συνακόλουθα, ο φορολογούμενος δεν υπείχε την παραμικρή νόμιμη υποχρέωση αποδείξεως του τρόπου αποκτήσεως των κεφαλαίων, δυνάμει των οποίων προέβη σε μια τέτοια ενέργεια. Κατά συνέπεια, η εκ των υστέρων αναγωγή ενός τέτοιου μεγέθους ως κρίσιμου για την ελεγκτική διαδικασία, δυνάμει μιας άλλης μεθόδου, παραβιάζει τις αρχές της χρηστής διοικήσεως και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικουμένου.

Ωστόσο σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις οι έμμεσες τεχνικές ελέγχου αποτελούν διαφορετικό τρόπο προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος ο οποίος έχει ενσωματωθεί

τόσο στον νόμο 2238/1994 όσο και στους νόμους 4172/2013 και 4174/2013, και κατά βάση σκοπός τους είναι να προσδιοριστεί με αντικειμενικό τρόπο το πραγματικό εισόδημα του φορολογούμενου το οποίο είτε έχει αναλωθεί σε αγορές και δαπάνες ή έχει χρησιμοποιηθεί, ως εκ τούτου ορθώς και νομίμως λήφθηκε υπόψη στις αναλώσεις κεφαλαίου το πραγματικό ποσό που καταβλήθηκε για την συμμετοχή του προσφεύγοντος στην ανωτέρω εταιρεία και ο προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην από 24/12/2019 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελέγκτριας του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,
..... κρίνονται βάσιμες εμπειριστατωμένες και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **29/01/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **του** **με ΑΦΜ**, **και την επικύρωση** των παρακάτω οριστικών πράξεων της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.:

α)της υπ' αριθμ...../2019 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014,

β)της υπ' αριθμ...../2019 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού άρθρου 28 Κ.Φ.Δ φορολογικού έτους 2014

γ)της υπ' αριθμ...../2019 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού άρθρου 28 Κ.Φ.Δ φορολογικού έτους 2015

δ)της υπ' αριθμ...../2019 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου τόκων καταθέσεων αλλοδαπής οικονομικού έτους 2014

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

Οικονομικό έτος 2014

ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	
	ΠΟΣΟ
Διαφορά φόρου εισοδήματος	56.188,51
Διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	12.185,79
Πρόσθετοι φόροι του άρθρου 53 και 58 του ν.4174/2013	57.626,94
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	126.001,24

ΦΟΡΟΣ ΤΟΚΩΝ	
	ΠΟΣΟ

Διαφορά φόρου	347,13
Πρόσθετοι φόροι του άρθρου 53 και 58 του ν.4174/2013	356,02
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	703,15

Φορολογικό έτος 2014

ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	
	ΠΟΣΟ
Διαφορά φόρου εισοδήματος	41.541,92
Διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	5.340,30
Πρόσθετοι φόροι του άρθρου 58 του ν.4174/2013	20.770,96
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	67.653,18

Φορολογικό έτος 2015

ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	
	ΠΟΣΟ
Διαφορά φόρου εισοδήματος	297,05
Διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	118,82
Πρόσθετοι φόροι του άρθρου 58 του ν.4174/2013	29,71
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	445,58

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
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.