



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 03/07/2020

Αριθμός απόφασης: 1419

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως 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. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 07/02/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθμ. /23-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2014, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. /23-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2014, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 23/12/2019 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 07/02/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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' αριθμ. /23-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2014, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 132.794,56 ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 66.397,28 ευρώ πλέον τόκων άρθρου 53 Κ.Φ.Δ. ποσού 69.796,82 ευρώ πλέον εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 17.389,42 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **286.378,08 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994 και του άρθρου 49 παρ. 1 του ν. 4509/2017.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε συνεπεία της από 23/12/2019 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, η οποία συντάχθηκε βάσει της υπ' αριθμ. /13-11-2018 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. Στα πλαίσια του παραπάνω ελέγχου, έγινε επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών προϊόντων του προσφεύγοντος στην Ελλάδα, για το χρονικό διάστημα 01/01/2013-31/12/2013 και διαπιστώθηκε η ύπαρξη διαφορών μεταξύ των ποσών που συμπεριελήφθησαν στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, σε σύγκριση με τα συνολικά ποσά των εσόδων του, όπως αυτά εμφανίζονται στις τραπεζικές κινήσεις των χρηματοοικονομικών προϊόντων στα οποία εμφανίζεται ως δικαιούχος ή συνδικαιούχος. Για τις κινήσεις λογαριασμών για τις οποίες δεν προκύπτει σαφώς η πηγή και η αιτία προέλευσης ο έλεγχος κοινοποίησε νομίμως στον προσφεύγοντα στις 27/02/2018 τη με αριθμ. πρωτ. /26-02-2018 Πρόσκληση - Αίτημα παροχής πληροφοριών άρθρου 14 ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ωστόσο ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση και δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο για να δικαιολογήσει τις πιστώσεις στους τραπεζικούς του λογαριασμούς για τη χρήση 2013, οι οποίες παρουσιάζονται στον κάτωθι πίνακα

A/A	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΧΡΗΜΑΤΟ- ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΝΟΜΙΣΜΑ
551				3/1/2013 0:00	6.694,02	USD
552				10/1/2013 0:00	263.037,19	EUR
553				15/1/2013 11:09	100.000,00	EUR

554	..... .....	..... .....	.....	5/2/2013 0:00	6.693,93	USD
555	..... .....	..... .....	.....	8/2/2013 12:23	35.000,00	EUR
556	..... .....	..... .....	.....	20/2/2013 13:38	45,00	EUR
557	..... .....	..... .....	.....	20/2/2013 13:35	1.700,00	EUR
558	..... .....	..... .....	.....	21/2/2013 13:29	1.010,00	EUR
559	..... .....	..... .....	.....	22/2/2013 9:18	10.000,00	EUR
560	..... .....	..... .....	.....	5/3/2013 0:00	6.680,10	USD
561	..... .....	..... .....	.....	5/4/2013 0:00	6.694,15	USD
562	..... .....	..... .....	.....	9/4/2013 12:38	105,00	EUR
563	..... .....	..... .....	.....	8/5/2013 0:00	6.694,04	USD
564	..... .....	..... .....	.....	3/6/2013 10:38	2.000,00	EUR
565	..... .....	..... .....	.....	6/6/2013 0:00	6.694,08	USD
566	..... .....	..... .....	.....	4/7/2013 0:00	6.695,11	USD
567	..... .....	..... .....	.....	22/7/2013 11:27	19,14	EUR
568	..... .....	..... .....	.....	5/8/2013 0:00	6.695,04	USD
569	..... .....	..... .....	.....	14/8/2013 0:00	7,00	EUR
570	..... .....	..... .....	.....	14/8/2013 0:00	1.300,00	EUR
571	..... .....	..... .....	.....	26/8/2013 5:19	0,61	EUR

572	..... .....	..... .....	.....	10/9/2013 0:00	6.897,04	USD
573	..... .....	..... .....	.....	16/9/2013 0:00	4.015,00	EUR
574	..... .....	..... .....	.....	7/10/2013 0:00	6.896,92	USD
575	..... .....	..... .....	.....	8/11/2013 0:00	6.896,99	USD
576	..... .....	..... .....	.....	9/12/2013 0:00	6.913,00	USD

Οι ανωτέρω πρωτογενείς πιστώσεις (καταθέσεις) με α/α 551, 554, 560, 561, 563, 565, 566, 568, 572, 574, 575 και 576 προέρχονται από εισερχόμενα εμβάσματα από τις Η.Π.Α. Σύμφωνα με την από 23/12/2019 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, κατά τον έλεγχο της προγενέστερης χρήσης 01/01/2012-31/12/2012 εμφανίζονταν ανάλογες πιστώσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος (εισερχόμενα εμβάσματα από τις Η.Π.Α. με αιτιολογία), για τις οποίες είχαν ζητηθεί διευκρινίσεις. Τότε ο προσφεύγων με το με αριθμ. πρωτ. /13-09-2018 Υπόμνημά του είχε ισχυρισθεί ότι οι εν λόγω πιστώσεις αφορούν ενοίκιο στις Η.Π.Α. ήδη φορολογημένο στην πηγή, και συγκεκριμένα η πάγια αυτή καταβολή αποτελεί τακτικό του μηνιαίο έσοδο από μίσθωμα επαγγελματικού χώρου του οποίου είναι ιδιοκτήτης και βρίσκεται στις Η.Π.Α. Προς απόδειξη του ισχυρισμού του είχε προσκομίσει Ιδιωτικό Συμφωνητικό Μίσθωσης με την εταιρεία, από το οποίο προέκυπτε ότι ο προσφεύγων μισθώνει ακίνητο στην εταιρεία, και συγκεκριμένα κτίσμα μετά των λοιπών χώρων που βρίσκεται στην πόλη της για μισθωτική περίοδο δέκα (10) ετών από 01/09/2010 έως 31/08/2020, με ετήσιο μίσθωμα 76.000 \$ και αναπροσαρμογές του μισθίου ως κάτωθι:

Μισθωτικό έτος	Μηνιαίο Μίσθωμα USD \$	Ετήσιο Μίσθωμα USD \$
2010-2011	6.343	76.384
2011-2012	6.535	78.424
2012-2013	6.731	80.776
2013-2014	6.933	83.199
2014-2015	7.141	85.693
2015-2016	7.355	88.265
2016-2017	7.576	90.912

2017-2018	7.803	93.639
2018-2019	8.037	96.448
2019-2020	8.278	99.341

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος αποδέχθηκε ότι οι συγκεκριμένες πιστώσεις αφορούν ενοίκια (μισθώματα) που του καταβάλει η εταιρεία, αφορούν μόνο τον ίδιο τον προσφεύγοντα και αποτελούν εισόδημα από ακίνητα αλλοδαπής, πλην όμως ο προσφεύγων δε δήλωσε τα εισοδήματα αυτά στην οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος ως όφειλε, δεδομένου ότι είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, φορολογείται στην Ελλάδα για το παγκόσμιο εισόδημα του και δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο ότι αυτά τα εισοδήματα φορολογήθηκαν στις Η.Π.Α. σύμφωνα με τη Σ.Α.Δ.Φ. μεταξύ Ελλάδας και Η.Π.Α.

Οι υπόλοιπες πρωτογενείς πιστώσεις, για τις οποίες δεν προκύπτει σαφώς η πηγή και η αιτία προέλευσης, είτε ότι φορολογούνται με άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσονται από το φόρο με ειδική διάταξη, θεωρήθηκαν προσαύξηση του άρθρου 48 παρ. 1 και 3 του ν. 2238/1994.

Συνεπώς τα συνολικά ποσά πιστώσεων που καταλογίστηκαν στον προσφεύγοντα έχουν συγκεντρωτικά ανά πηγή εισοδήματος ως κάτωθι:

Α) Προσαύξηση περιουσίας από αδιευκρίνιστες καταθέσεις συνολικού ποσού **361.848,68 ευρώ**, η οποία χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα (Ζ' πηγή), σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, όπως ισχύει μετά την προσθήκη δεύτερου εδαφίου με την παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010 σε συνδυασμό με την ΠΟΛ 1095/29-4-2011 εγκυκλίου του Υπ. Οικονομικών, η οποία προκύπτει ως εξής:

A/A	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΧΡΗΜΑΤΟ- ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ
552				10/1/2013 0:00	263.037,19	263.037,19
553				15/1/2013 11:09	100.000,00	50.000,00
555				8/2/2013 12:23	35.000,00	35.000,00
556				20/2/2013 13:38	45,00	22,50
557				20/2/2013 13:35	1.700,00	850,00
558				21/2/2013 13:29	1.010,00	505,00
559				22/2/2013 9:18	10.000,00	5.000,00
562				9/4/2013 12:38	105,00	105,00
564				3/6/2013 10:38	2.000,00	2.000,00

567	..... .....	..... .....	..... .....	22/7/2013 11:27	19,14	6,38
569	..... .....	..... .....	..... .....	14/8/2013 0:00	7,00	7,00
570	..... .....	..... .....	..... .....	14/8/2013 0:00	1.300,00	1.300,00
571	..... .....	..... .....	..... .....	26/8/2013 5:19	0,61	0,61
573	..... .....	..... .....	..... .....	16/9/2013 0:00	4.015,00	4.015,00
ΣΥΝΟΛΟ					418.238,94	361.848,68

Β) Εισόδημα από ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην αλλοδαπή συνολικής αξίας **61.221,20 ευρώ**, το οποίο δε δηλώθηκε στις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που υποβλήθηκαν, αν και ο προσφεύγων, ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, φορολογείται στην Ελλάδα για το παγκόσμιο εισόδημα του, το οποίο προκύπτει ως εξής:

A/A	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΧΡΗΜΑΤΟ- ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΣΕ ΔΟΛΑΡΙΑ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
551				3/1/2013 0:00	6.694,02	5.109,61
554				5/2/2013 0:00	6.693,93	4.944,91
560				5/3/2013 0:00	6.680,10	5.125,13
561				5/4/2013 0:00	6.694,15	5.171,62
563				8/5/2013 0:00	6.694,04	5.096,34
565				6/6/2013 0:00	6.694,08	5.102,97
566				4/7/2013 0:00	6.695,11	5.156,43
568				5/8/2013 0:00	6.695,04	5.050,19
572				10/9/2013 0:00	6.897,04	5.209,24

574	..... .....	..... .....	..... .....	7/10/2013 0:00	6.896,92	5.081,73
575	..... .....	..... .....	..... .....	8/11/2013 0:00	6.896,99	5.135,13
576	..... .....	..... .....	..... .....	9/12/2013 0:00	6.913,00	5.037,90
ΣΥΝΟΛΟ					81.144,42	61.221,20

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η υπ' αριθμ./23-12-2019 προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τον κάτωθι ισχυρισμό:

- Η όποια αξίωση της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών σε βάρος του έχει υποπέσει σε παραγραφή, αφού έχει παρέλθει η πενταετία από της φερόμενης ως δήθεν οφειλής του, συνεπεία του γεγονότος ότι τόσο η επίμαχη έκθεση, όσο και η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διόρθωσης φόρου εισοδήματος του επιδόθηκε στις 08/01/2020.

- Τα επίμαχα ποσά των ενοικίων είναι ήδη φορολογημένα στις Η.Π.Α., αποτελούν δε εμβάσματα, κατά την παλαιά ορολογία «μη υποχρεωτικώς εκχωρητέα» και απαλλάσσονται πλήρως της φορολογίας στην Ελλάδα, αφού έχουν φορολογηθεί στη χώρα προέλευσής τους. Μάλιστα υπάρχει σχετικός ρητός όρος στο μισθωτήριο συμβόλαιο με τον ενοικιαστή, όπως αυτός καταβάλει το σύνολο της φορολογικής του υποχρέωσης στις Η.Π.Α. και του αποδίδει το καθαρό ποσό ανά μήνα. Είναι εμφανές, από τη σύγκριση του μισθώματος που αναγράφεται στο συμβόλαιο και των χαμηλότερων ποσών που του εμβάζονται, ότι η διαφορά κατατίθεται έναντι των φορολογικών του υποχρεώσεων στην πολιτεία της Ουάσινγκτον έναντι της φορολογικής του υποχρέωσης που πηγάζει από το ακίνητο αυτό. Αναφέρει επιπλέον ότι η άθροιση των ποσών από τη Δ.Ο.Υ. είναι εσφαλμένη και το ακαθάριστο εισόδημά του ήταν αυτό των 70.322 δολαρίων Η.Π.Α., από το οποίο βέβαια το καθαρό εισόδημά του είναι αυτό που προκύπτει μετά την αφαίρεση των φόρων που καταβλήθηκαν στις Η.Π.Α., όπως αποδεικνύεται από την προσκομιζόμενη φορολογική του δήλωση εκεί.

- Ανάμεσα στις τραπεζικές καταθέσεις που του καταλογίστηκαν ως προσαύξηση, υπάρχουν κάποιες που αφορούν κατασχέσεις που έχει κάνει σε βάρος οφειλετών πελατών του, χρήματα που αμέσως μετά την εκταμίευση από τους οφειλότες, διένειμε στους πελάτες του που του είχαν δώσει σχετική εντολή είσπραξης, μάλιστα υπάρχουν εργολαβικά για τις συγκεκριμένες υποθέσεις, νομίμως και εμπροθέσμως κατατεθειμένα στη Δ.Ο.Υ. και εκδίδονταν πάντα νόμιμα παραστατικά για τις αμοιβές που εισέπραξε βάσει εργολαβικών. Συγκεκριμένα, σχετικά με την πίστωση α/α 552 ποσού 263.037,19 ευρώ, ισχυρίζεται ότι την 10/01/2013 εκταμίευσε από την μετά

την έκδοση της με αριθμ./2012 διαταγής πληρωμής και την κατάσχεση που έγινε το ανωτέρω ποσό, το οποίο αφορούσε απαίτηση του παραγωγού και η οποία αποδόθηκε αμέσως στον πελάτη του με την έκδοση τραπεζικών επιταγών τόσο της τράπεζας, όσο και της τράπεζας, ενώ με ρητές εντολές του πελάτη του παρέδωσε τις επιταγές αυτές στον ίδιο και σε πιστωτές του. Προς απόδειξη του ισχυρισμού του προσκομίζει τα κάτωθι:

- Ιδιωτικά συμφωνητικά εργολαβικού δίκης με την εταιρεία
- Τη με αριθμ./2012 διαταγή πληρωμής του Μονομελούς Πρωτοδικείου Θήβας και την επιταγή εξόφλησης της διαταγής πληρωμής με την απόδειξη είσπραξης.
- Το από 14/01/2013 αποδεικτικό ανάληψης της ποσού 140.000,00 ευρώ.
- Το από 14/01/2013 αποδεικτικό έκδοσης επιταγής της ποσού 100.000,00 ευρώ.
- Την από 17/01/2013 επιταγή της ποσού 50.000,00 ευρώ, σύμφωνα με το σώμα της οποίας το πρωτότυπο παρελήφθη από τον, και την από 17/01/2013 απόδειξη καταβολής του
- Το από 14/01/2013 αποδεικτικό έκδοσης επιταγής της ποσού 20.000,00 ευρώ.
- Τα με αριθμ. 1/03-01-2013, 2/09-01-2013 και 3/09-01-2013 τιμολόγια παροχής υπηρεσιών της δικηγορικής εταιρείας προς την εταιρεία, καθώς και τις υπ' αριθμ./26-10-2012 και/05-01-2013 αποδείξεις παροχής υπηρεσιών της δικηγορικής εταιρείας προς την εταιρεία
- Την εκτύπωση κίνησης λογαριασμού με αριθμ. της από 02/01/2013 έως 26/08/2013.

- Η εγγραφή με τον αύξοντα αριθμό 559 του πίνακα αφορά την έκδοση της επιταγής με αριθμό ύψους 10.000,00 ευρώ, η οποία επανακατατίθεται την επόμενη μέρα, συνεπώς δεν αφορά νέο εισόδημα ή καταβολή.

Επειδή από τις διατάξεις του **άρθρου 84 παρ. 1 του ν. 2238/1994** ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»

Επειδή στην **παρ. 11 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013**, όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015), ορίζεται:

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου,

που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./23-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2014, εκδόθηκε στις 23/12/2019, ήτοι εντός της προθεσμίας της πενταετούς παραγραφής και κατόπιν τούτου η παραγραφή διακόπηκε. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ότι η προσβαλλόμενη πράξη, η οποία του κοινοποιήθηκε στις 08/01/2020, πρέπει να ακυρωθεί διότι το δικαίωμα του Δημοσίου προς κοινοποίηση αυτής είχε υποπέσει σε παραγραφή, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

A. Ως προς το εισόδημα από ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην αλλοδαπή

Επειδή, στις διατάξεις του **ν. 2548/1953** «Περί κυρώσεως φορολογικής συμβάσεως μεταξύ Ελλάδος και Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής, περί αποφυγής της διπλής φορολογίας και αποτροπής της φορολογικής διαφυγής εν σχέσει προς τους φόρους επί του εισοδήματος μετά του συμπληρωματικού αυτής πρωτοκόλλου (Φ.Ε.Κ. 231/27-8-1953, τ.Α').» ορίζεται:

«Άρθρον VIII

Κάτοικος ή εταιρεία ενός των Συμβαλλομένων Κρατών, κτώμενοι εκ πηγών κειμένων εντός του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους δικαιώματα εκ της λειτουργίας μεταλλείων, λατομείων ή άλλων φυσικών πόρων, ή ενοίκια εξ ακινήτων, δύναται να εκλέξη δι' οιονδήποτε έτος καθ' ο ταύτα υπόκεινται εις φορολογίαν όπως υποβληθή εις τον φόρον του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους βάσει του καθαρού εισοδήματος, ως τούτο καθορίζεται, συμφώνως προς τους Νόμους του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους, ως αν ο τοιούτος κάτοικος ή εταιρεία διεξήγαν εμπόριον ή εργασίας εντός του τοιούτου ετέρου Κράτους δια μονίμου εν αυτώ εγκαταστάσεως κατά το έτος καθ' ο ταύτα φορολογούνται.

.....

Άρθρον XVI

1) Αι διατάξεις της παρούσης Συμβάσεως δεν δύνανται να ερμηνευθώσιν ως περιορίζουσαι καθ' οιονδήποτε τρόπον οιανδήποτε απαλλαγήν, μείωσιν, έκπτωσιν ή άλλην παραχώρησιν επιτρεπομένην υπό των νόμων ενός των συμβαλλομένων Κρατών κατά τον καθορισμόν των φόρων των επιβαλλομένων υπό του Κράτους τούτου.

2) Εις ας περιπτώσεις ήθελε προκύψει δυσχέρεια ή αμφιβολία ως προς την ερμηνείαν ή την εφαρμογήν της παρούσης συμβάσεως, αι αρμόδιαι αρχαί των Συμβαλλομένων Κρατών θα αναλάβουν να διακανονίσουν το ζήτημα δια κοινής συμφωνίας.

3) Οι πολίται ή υπήκοοι ενός των Συμβαλλομένων Κρατών δεν θα υπόκεινται, καθ' ον χρόνον διαμένουν εν τη ετέρα Συμβαλλόμενη Χώρα εις άλλους ή βαρύτερους φόρους από τους

επιβαλλόμενους εις τους πολίτας ή υπηκόους του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους τους κατοικούντας εν τω εδάφει του. Ο όρος «πολίτης» ή «υπήκοος», ως χρησιμοποιείται εν τω παρόντι άρθρω περιλαμβάνει πάντα τα νομικά πρόσωπα, εταιρείας προσώπων και συνεταιρισμούς (Associations) συνεστημένους ή λειτουργούντας κατά τους ισχύοντας νόμους των αντιστοίχων Συμβαλλομένων Κρατών. Εν τω παρόντι άρθρω δια του όρου «φόρος» νοούνται οι πάσης φύσεως και είδους φόροι είτε ούτοι τυγχάνουν εθνικοί, ομοσπονδιακοί, πολιτειακοί, επαρχιακοί ή δημοτικοί.»

Επειδή στο άρθρο 3 παρ. 1 του ν. 4172/2013 ορίζεται:

«1. Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημά του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος. Κατ' εξαίρεση ο φορολογούμενος που είναι αλλοδαπό προσωπικό των εγκατεστημένων στην Ελλάδα γραφείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (Α' 132), όπως ισχύει, υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 4172/2013:

«1. Εάν κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους ένας φορολογούμενος που έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή, ο καταβλητέος φόρος εισοδήματος του εν λόγω φορολογούμενου, όσον αφορά στο εν λόγω εισόδημα, μειώνεται κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για αυτό το εισόδημα. Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή αποδεικνύεται με τα σχετικά δικαιολογητικά έγγραφα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

2. Η μείωση του φόρου εισοδήματος που προβλέπεται στην προηγούμενη παράγραφο δεν δύναται να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.»

Επειδή, εξάλλου στο με αριθμ. πρωτ. 1104429/2060/A0012/21.12.2007 έγγραφο με θέμα "Φορολογική μεταχείριση εισοδήματος που αποκτά κάτοικος Ελλάδας από εκμίσθωση ακινήτων που βρίσκονται στις ΗΠΑ.- Εφαρμογή της Σύμβασης Ελλάδας- Η.Π.Α. για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την αποτροπή της φοροδιαφυγής αναφορικά με τους φόρους εισοδήματος (Ν.Δ. 2548/1953 - Φ.Ε.Κ.231/A727.08.53 και Ν.Δ. 4383/1964-Φ.Ε.Κ.189/A702.11.1964)" αναφέρεται:

«Α. Δ/ΝΣΗ ΔΙΕΘΝΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου VIII της στο θέμα αναφερόμενης Σύμβασης, κάτοικος Ελλάδας, ο οποίος έχει εισόδημα από ακίνητα στις Η.Π.Α., έχει τη δυνατότητα να ζητήσει από τις φορολογικές αρχές των Η.Π.Α. να φορολογηθεί με βάση το καθαρό εισόδημα που απεκόμισε από την εκμίσθωση των εν λόγω ακινήτων, όπως αυτό προσδιορίζεται από την εσωτερική νομοθεσία των Η.Π.Α.. Αυτό σημαίνει ότι, θα εκπέσουν από το ακαθάριστο εισόδημα όλες οι δαπάνες απόκτησής του, όπως αυτό προβλέπεται από τη σχετική νομοθεσία των Η.Π.Α.

2. Περαιτέρω, με ρητή διάταξη της παρ.1 του άρθρου XIV της προαναφερθείσας Σύμβασης, τα Συμβαλλόμενα Κράτη διαφύλαξαν το δικαίωμα της επιβολής φόρου επί του εισοδήματος των υπηκόων τους, κατοίκων τους κ.τ.λ. σύμφωνα με το φορολογικό καθεστώς που ισχύει σε κάθε Συμβαλλόμενο Κράτος.

3. Συνεπώς, ο κάτοικος της Ελλάδας για τον οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 2 του ν.2238/1994, φορολογείται στην Ελλάδα με βάση τον Ελληνικό Νόμο (Κ.Φ.Ε. - ν.2238/1994), για το συνολικό εισόδημά του που προκύπτει από κάθε κατηγορία στην ημεδαπή και στην αλλοδαπή.

Εάν στο συνολικό αυτό εισόδημα περιλαμβάνεται και εισόδημα από ακίνητα που βρίσκονται στις Η.Π.Α., για το οποίο καταβλήθηκε φόρος στη χώρα αυτή, λαμβάνεται πρόνοια για την αποφυγή της διπλής φορολόγησης του εισοδήματος αυτού.

Για το λόγο αυτό, με βάση τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου XVI της ίδιας Σύμβασης, παρέχεται η ευχέρεια της έκπτωσης από το φόρο που προκύπτει κατά το Ελληνικό Δίκαιο, του ποσού του φόρου που επιβλήθηκε στις Η.Π.Α. για το εισόδημα από ακίνητα που ευρίσκονται στις Η.Π.Α.. Το ποσό όμως αυτού του εκπιπτόμενου φόρου δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό του Ελληνικού φόρου που επιβάλλεται στο εισόδημα αυτό. Η διάταξη αυτή εναρμονίζεται με τη διάταξη της περίπτωσης β' της παραγράφου 8 του άρθρου 9 του ν.2238/1994. Ως εκπιπτόμενος φόρος θεωρείται μόνον ο ομοσπονδιακός και όχι άλλος φόρος επιβαλλόμενος από άλλη αρχή (Πολιτεία - Δήμος - Κοινότητα) (σχετ. το Μ 3774πε/29.6.1987 έγγραφό μας).»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 παρ. 2 του ν. 4174/2013:

«2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα απαιτούμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την πίστωση του φόρου αλλοδαπής σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 9 του Κ.Φ.Ε.»

Επειδή με την ΠΟΛ. 1026/2014 με θέμα “Καθορισμός δικαιολογητικών εγγράφων για την πίστωση φόρου αλλοδαπής, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 9 του Ν . 4172/2013 και την παράγραφο 2 του άρθρου 16 του Ν . 4174/2013” διευκρινίστηκαν τα εξής:

«1. Κάθε φορολογούμενος που έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα και κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή, για το οποίο έχει φορολογηθεί στην αλλοδαπή, προκειμένου να τύχει της μείωσης του φόρου εισοδήματος της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του Ν. 4172/2013, με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος υποχρεούται να συνυποβάλει τα ακόλουθα δικαιολογητικά:

- Για τις χώρες με τις οποίες υπάρχει Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος (Σ.Α.Δ.Φ.), βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, από την οποία να προκύπτει ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή.

- Για τις λοιπές χώρες, με τις οποίες δεν υφίσταται Σ.Α.Δ.Φ, βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής ή Ορκωτού Ελεγκτή.

- Σε περίπτωση παρακράτησης φόρου από νομικό ή φυσικό πρόσωπο, απαιτείται βεβαίωση από το πρόσωπο αυτό, θεωρημένη από την αρμόδια φορολογική αρχή, ή βεβαίωση Ορκωτού Ελεγκτή. Η θεώρηση αυτή δεν απαιτείται όταν η παρακράτηση διενεργείται από δημόσιο φορέα, ασφαλιστικό οργανισμό ή χρηματοπιστωτικό ίδρυμα.

2. Η βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής θα πρέπει να φέρει την επισημείωση της Χάνης [Ν. 1497/1984 (ΦΕΚ Α188/27-11-1984)], εφόσον το αλλοδαπό κράτος εμπίπτει στην κατάσταση των κρατών που έχουν προσχωρήσει στη Σύμβαση της Χάνης, όπως έχει συμπληρωθεί και ισχύει. Για τα κράτη τα οποία δεν έχουν προσχωρήσει στην ανωτέρω Σύμβαση, ισχύει η προξενική

θεώρηση. Η σχετική βεβαίωση υποβάλλεται πρωτότυπη και απαιτείται η επίσημη μετάφρασή της στην Ελληνική γλώσσα.»

Επειδή, με βάση όλα τα παραπάνω, ο προσφεύγων, ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, είχε υποχρέωση να δηλώσει στην Ελλάδα το παγκόσμιο εισόδημά του, ακόμα και αυτό από ακίνητα που βρίσκονται στις Η.Π.Α. για το οποίο έχει τυχόν καταβληθεί φόρος στη χώρα αυτή, και να φορολογηθεί για αυτό, έχοντας τη δυνατότητα να εκπέσει από το φόρο που προκύπτει κατά το Ελληνικό Δίκαιο, του ποσού του φόρου που επιβλήθηκε στις Η.Π.Α. για το εισόδημα αυτό από ακίνητα. Ωστόσο ο προσφεύγων στη με αριθμ. καταχώρισης/14-07-2014 δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 δε δήλωσε τα εισοδήματα αυτά από ακίνητο αλλοδαπής, συνολικού ποσού 61.221,20 ευρώ, όπως προκύπτει από τα εισερχόμενα εμβάσματα από τις Η.Π.Α.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο με αριθμ. πρωτ./26-02-2018 αίτημα για παροχή πληροφοριών άρθρου 14 ν. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, αλλά ούτε και στο με αριθμ./30-09-2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρου 28 ν. 4174/2013, το οποίο του κοινοποιήθηκε στις 07/10/2019 μαζί με τον με αριθμ. προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, και δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο ότι φορολογήθηκαν αυτά τα ενοίκια στις Η.Π.Α., σύμφωνα με τη Σ.Α.Δ.Φ. μεταξύ Ελλάδας και Η.Π.Α. (άρθρο 9 ν. 4172/2013), ήτοι βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής των Η.Π.Α., από την οποία να προκύπτει ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για τα εισοδήματα αυτά.

Επειδή ο προσφεύγων, στο στάδιο υποβολής της ενδικοφανούς προφυγής, προσκομίζει δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 ενώπιον των Φορολογικών Αρχών των Η.Π.Α. Από το εν λόγω έγγραφο (το οποίο μάλιστα δε φέρει όλα απαραίτητα στοιχεία, ήτοι επισημείωση της Χάγης και επίσημη μετάφρασή στην Ελληνική γλώσσα), προκύπτει ότι ο προσφεύγων υπέβαλε την εν λόγω δήλωση στις 04/02/2020, **ήτοι μετά την κοινοποίηση σε αυτόν της υπ' αριθμ./23-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, οικονομικού έτους 2014.** Συνεπώς ο ισχυρισμός του ότι τα εν λόγω εισοδήματα είχαν δηλωθεί και φορολογηθεί στις Η.Π.Α. και απαραδέκτως η Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών τον καλεί να ξαναπληρώσει φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Β. Ως προς το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας

Επειδή στο άρθρο 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994, όπως το τελευταίο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 48 προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010 (ΦΕΚ Α' 175/30-9-2010) και σύμφωνα με το άρθρο 20 του ίδιου νόμου ισχύει από 30/9/2010 και μετά, ορίζεται:

«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 στην εγκύκλιο του Υπ. Οικ. **ΠΟΛ 1095/2011** ορίζεται, μεταξύ άλλων:

«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. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεώγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ.

5. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες.

.....

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 ΚΦΕ.

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 ψήφησης 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.

2. 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 στην απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ. 1175/2017 μεταξύ άλλων ορίζεται:

«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.

.....

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

.....»

Επειδή όπως έχει κριθεί από το **ΣτΕ 884/2016 τμ. Β'** επταμελές επί προδικαστικών αιτημάτων:

«Α. Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, **μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 § 1 περ. α' του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρθρου 14 § 1 του ν. 4174/2013, ... οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, ...**

Β. ... το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, ΣτΕ 2442/2013, ΣτΕ 886/2005 κ.ά.) – Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της, διότι μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη – Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση ... Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων.

Γ. Κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις

του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των άρθρων 14 (παρ. 1), 15 (παρ. 3) και 27 (παρ. 1) του ν. 4174/2013 και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου...».

Επειδή με βάση την ως άνω Απόφαση του ΣΤΕ ο φορολογούμενος τεκμαίρεται ότι γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και μπορεί ευχερώς και **υποχρεούται να υποδείξει στη φορολογική αρχή την πηγή προέλευσης αυτών**, τούτο δε, δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης. Επομένως, και μεν επιτρέπεται η αντιστροφή του βάρους της απόδειξης υπέρ της φορολογικής διοίκησης, όχι όμως χωρίς όρια, δεδομένου ότι ως ασφαλιστική δικλείδα πρέπει να ζητούνται από το φορολογούμενο να αιτιολογήσει τα μεγάλα ποσά, τα οποία σε κάθε περίπτωση κρίνονται από τον έλεγχο μετά τη μελέτη του φακέλου της υπόθεσης.

Επομένως η διαπίστωση προσαύξησης περιουσίας πρέπει να εδράζεται σε «**μεγάλα ποσά**» (**ΣΤΕ 884/2016**) για τα οποία ο φορολογούμενος οφείλει να γνωρίζει την πηγή προέλευσής τους. Η έννοια «μεγάλα ποσά» εξειδικεύεται κατά περίπτωση ανάλογα με το προφίλ και την οικονομική δυνατότητα του φορολογουμένου και ως εκ τούτου η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας πρέπει να κρίνεται όχι μόνο με βάση συγκεκριμένο ύψος κατάθεσης, αλλά και από την συνεκτίμηση και άλλων παραγόντων, όπως το επάγγελμά του, το είδος των εισοδημάτων του, την περιοδικότητα των καταθέσεων του, το πλήθος των συνδικαιούχων εκάστου λογαριασμού κλπ το δε τιθέμενο όριο καταθέσεων πάνω από το οποίο θα πρέπει να ζητείται από τον φορολογούμενο συγκεκριμένη αιτιολογία της κάθε μίας κατάθεσης πρέπει να είναι τέτοιο, που ο φορολογούμενος ουσιαστικά να μην υποχρεώνεται στα αδύνατα.

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 14 του ν. 4174/2013**:

«1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.»

Επειδή στις διατάξεις του **άρθρου 28 του ν. 4174/13** ορίζεται:

«Άρθρο 28 Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει

αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα 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, εν προκειμένω, στις 27/02/2018 κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα από τη Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών η με αριθμ. πρωτ./26-02-2018 Πρόσκληση - Αίτημα παροχής πληροφοριών άρθρου 14 ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), προκειμένου αυτός να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, καθώς διαπιστώθηκε στη χρήση 2013 η ύπαρξη διαφορών μεταξύ των ποσών που συμπεριελήφθησαν στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματός του, σε σύγκριση με τα συνολικά ποσά των εσόδων του, όπως αυτά εμφανίζονται στις τραπεζικές κινήσεις των χρηματοοικονομικών προϊόντων στα οποία εμφανίζεται ως δικαιούχος ή συνδικαιούχος. Επιπλέον στις 02/07/2019 η παραπάνω Δ.Ο.Υ. κοινοποίησε νομίμως στον προσφεύγοντα το με αριθμ./02-07-2019 2ο Συμπληρωματικό Αίτημα για παροχή πληροφοριών άρθρου 14 ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), αναφέροντας ότι «Σας υπενθυμίζουμε ότι σας έχουμε κοινοποιήσει στις 27/02/2018 το με αριθμ. πρωτ./26-02-2018 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών για να μας παρέχετε διευκρινίσεις για τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών που είσαστε δικαιούχος ή συνδικαιούχος , στο οποίο περιλαμβάνονται οι περίοδοι από 01/01/2013 έως 31/12/2014, χωρίς να ανταποκριθείτε έως την σύνταξη της παρούσης». Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στις παραπάνω Προσκλήσεις - Αιτήματα παροχής πληροφοριών άρθρου 14 ν. 4174/2013, και δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο για τη δικαιολόγηση των πιστώσεων στους τραπεζικούς του λογαριασμούς για τη χρήση 2013. Στη συνέχεια, ο έλεγχος συνέταξε το με αριθμ./30-09-2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (άρθρα 28 και 62 Ν. 4174/2013), το οποίο κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα στις 07/10/2019, ωστόσο ούτε σε αυτό το στάδιο ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στην υποχρέωσή του να δικαιολογήσει τα επίδικα ποσά και δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο σχετικά με την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης των πιστώσεων χρηματικών ποσών στους τραπεζικούς του λογαριασμούς.

Επειδή στο άρθρο 65 του ν. 4174/2013 σχετικά με το βάρος της απόδειξης 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 για τις τραπεζικές πιστώσεις με α/α 556, 567, 569 και 571, οι οποίες είτε αφορούν μη ονομαστικές καταθέσεις είτε άλλη κίνηση, δεν προσκομίστηκαν συγκεκριμένα και ικανά στοιχεία από τα οποία να προκύπτει το είδος της κάθε συναλλαγής και εάν αυτή απαλλάσσεται ή νομίμως έχει φορολογηθεί. Ωστόσο δεδομένου:

α) του προφίλ και της οικονομικής δυνατότητας του προσφεύγοντος και

β) του γεγονότος ότι οι ως άνω τραπεζικές πιστώσεις, κατά βάση αφορούν μικρά ποσά, κάτω των 100,00 ευρώ, τα οποία και συνολικά, αν αναχθούν σε ετήσια βάση, δεν θεωρούνται σημαντικά, και λαμβάνοντας υπόψη, όσα έχουν κριθεί και νομολογιακά με βάση την προαναφερθείσα Απόφαση του ΣΤΕ 884/2016, οι ως άνω τραπεζικές πιστώσεις, σύμφωνα με την απόφαση της Υπηρεσίας μας, δεν αποτελούν προσαύξηση της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994.

Επειδή σχετικά με την τραπεζική πίστωση με α/α 559, ποσού 10.000,00 ευρώ, σύμφωνα με την προσκομισθείσα εκτύπωση κίνησης του με αριθμ. λογαριασμού του προσφεύγοντος στην, προκύπτει ότι η εν λόγω κίνηση αφορά την κατάθεση στις 22/02/2013 της επιταγής με αριθμό, η οποία είχε εκδοθεί από το λογαριασμό αυτό την προηγούμενη ακριβώς ημέρα. Συνεπώς δεν αφορά εισροή νέου χρήματος στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος και το ποσό των 5.000,00 ευρώ που αντιστοιχεί στον προσφεύγοντα δεν αποτελεί προσαύξηση της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994.

Επειδή, όσον αφορά τις υπόλοιπες πρωτογενείς καταθέσεις, τα στοιχεία που προσκομίζει ο προσφεύγων δεν είναι ικανά και επαρκή να αποδείξουν τους ισχυρισμούς του, καθώς δεν προκύπτει σε καμία περίπτωση ότι:

α) η εκδοθείσα την 14/01/2013 επιταγή από την ποσού 140.000,00 ευρώ αποδόθηκε στην για λογαριασμό της εταιρείας Επιπλέον ο προσφεύγων δεν προσκομίζει ούτε απόδειξη καταβολής του εν λόγω ποσού στην

β) η εκδοθείσα την 14/01/2013 επιταγή από την ποσού 100.000,00 ευρώ κατατέθηκε στο με αριθμ. λογαριασμό του στη, καθώς η προσκομισθείσα εκτύπωση κίνησης του λογαριασμού της δεν αναφέρει νούμερο επιταγής και δεν προσκομίστηκε κανένα σώμα επιταγής.

γ) η εκδοθείσα την 14/01/2013 επιταγή από την ποσού 20.000,00 ευρώ αποδόθηκε στην πιστώτρια της εταιρείας

Επειδή, ωστόσο, ο προσφεύγων προσκομίζει την από 17/01/2013 απόδειξη καταβολής από τον, στην οποία αναφέρεται ότι παρέλαβε δια χειρός του προσφεύγοντος τη με αριθμ. τραπεζική επιταγή της, ποσού 50.000,0 ευρώ, για λογαριασμό της εταιρείας της οποίας είναι υπάλληλος. Επιπλέον στο σώμα του αντιγράφου της προσκομισθείσας σχετικής επιταγής της τράπεζας αναγράφεται ότι το πρωτότυπο παρελήφθη από τον στις 17/01/2013. Με βάση τα ανωτέρω, γίνεται δεκτό ότι ποσό

50.000,00 ευρώ από το συνολικό εισπραχθέν 263.037,19 ευρώ αποδόθηκε στην εταιρεία

.....

Επειδή, με βάση όλα τα ανωτέρω, η προσαύξηση του άρθρου 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994 προσδιορίζεται ως κάτωθι:

A/A	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΧΡΗΜΑΤΟ- ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ
552				10/1/2013 0:00	263.037,19	213.037,19
553				15/1/2013 11:09	100.000,00	50.000,00
555				8/2/2013 12:23	35.000,00	35.000,00
557				20/2/2013 13:35	1.700,00	850,00
558				21/2/2013 13:29	1.010,00	505,00
562				9/4/2013 12:38	105,00	105,00
564				3/6/2013 10:38	2.000,00	2.000,00
570				14/8/2013 0:00	1.300,00	1.300,00
573				16/9/2013 0:00	4.015,00	4.015,00
ΣΥΝΟΛΟ					408.167,19	306.812,19

Κατόπιν των ανωτέρω ο τελικός προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος κατά το ανωτέρω οικονομικό έτος έχει ως εξής:

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ							
	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΠΟΣΑ ΔΕΔ		ΔΙΑΦΟΡΑ
	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	Ατομικό και Τέκνων	Συζύγου	
A-B Από ακίνητα	100,00	0,00	61.321,20	0,00	61.321,20	0,00	61.221,20
Z. Από ελευθέρια επαγγέλματα	94,12	0,00	94,12	0,00	94,12	0,00	0,00
Εισόδημα άρθρου 48 παρ.3 ν.2238/1994	0,00	0,00	361.848,68	0,00	306.812,19	0,00	306.812,19
Συνολικό εισόδημα	194,12	0,00	423.264,00	0,00	368.227,51	0,00	368.033,39

Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο	194,12	0,00	423.264,00	0,00	368.227,51	0,00	368.033,39
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται	0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
Άθροισμα	194,12	0,00	423.264,00	0,00	368.227,51	0,00	368.033,39
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 του ν.2238/1994	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	194,12	0,00	423.264,00	0,00	368.227,51	0,00	368.033,39

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 07/02/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και την τροποποίηση της υπ' αριθμ. /23-12-2019 προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.

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

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2014 ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ								
		Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3)-(1)
Α. ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΚΑΙ ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΕΙ ΚΛΙΜΑΚΑΣ		ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΦΟΡΟΣ	
ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ	Εισόδημα	194,12	34,47	423.264,00	132.829,03	368.227,51	115.255,08	115.220,61
	Μείωση φόρου							0,00
	Υπόλοιπο φόρου (α)		34,47		132.829,03		115.255,08	115.220,61
ΤΗΣ ΣΥΖΥΓΟΥ	Εισόδημα	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Μείωση φόρου		0,00		0,00		0,00	0,00
	Υπόλοιπο φόρου (β)		0,00		0,00		0,00	0,00
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)								0,00
Β. ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ								0,00
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)			18,00		18,00		18,00	0,00
ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ (α) +(β) +(γ) +(δ)			52,47		132.847,03		115.273,08	115.220,61

Γ.ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΑΠΌ ΤΟ ΦΟΡΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ						0,00
1.Φορος που παρακρατήθηκε						0,00
1(ε)από ελευθέρια επαγγέλματα	14,11		14,11		14,11	0,00
Σύνολο εκπτώσεων	14,11		14,11		14,11	0,00
Μείωση επιστροφής φόρου	0,00		0,00		0,00	0,00
Υπόλοιπο φόρου	38,36		132.832,92		115.258,97	115.220,61
Δ.ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΥ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΝΤΑΙ ΚΑΙ ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ ΑΦΑΙΡΟΥΝΤΑΙ						0,00
1.Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος						0,00
2.Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	18,00		18,00		18,00	0,00
3.Εισφορά υπέρ ΟΓΑ	3,60		3,60		3,60	0,00
Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου	0,00		0,00		0,00	0,00
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου	0,00		0,00		0,00	0,00
6α.Πρόσθετος φόρος άρθρου 58 του ν.4174/2013 50%			66.397,28		57.610,31	57.610,31
6β.Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013 58*0,73%			69.796,82		60.559,95	60.559,95
10.Εισφορά αλληλεγγύης	180,03		17.569,45		15.367,99	15.187,96
Σύνολο κεφαλαίου Δ	201,63		153.785,15		133.559,85	133.358,22
Γενικό Σύνολο	239,99		286.618,07		248.818,82	248.578,83
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου	0,00		0,00		0,00	0,00
Χρεωστικό ποσό φόρου για βεβαίωση	239,99		286.618,07		248.818,82	248.578,83

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

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.