

ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΥΠ' ΑΡΙΘΜ. 1, 2, και 3 ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΠΟΥ ΕΚ ΠΑΡΑΔΡΟΜΗΣ

ΑΝΑΓΡΑΦΗΚΕ ΣΤΗ ΣΕΛΙΔΑ 1 ΤΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ

“ 1.Τις διατάξεις : α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει. β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*» δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017) «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.”

ΣΤΟ ΟΡΘΟ

“ 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017) δ. του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) 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”.



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 12.05.2020

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 844

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017)
- δ. του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75)
- 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 από 11.12.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά: **1)** της υπ' αριθ./**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **2)** της υπ' αριθ./**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., **3)** της υπ' αριθ./**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
- 5.** Τις ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση ελέγχου.
- 6.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
- 7.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11.12.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- 1)** Με την υπ' αριθ./**2019** Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 735,55 €, πλέον 73,56 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.), και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 22,29 €, και συνολικά 831,40 €.
- 2)** Με την υπ' αριθ./**2019** Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 18.139,87 €, πλέον 9.069,94 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.), και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.323,21 €, και συνολικά 28.533,02 €.
- 3)** Με την υπ' αριθ./**2019** Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 26.197,35 €, πλέον 13.098,68 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.), και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 5.032,13 €, και συνολικά 44.328,16 €.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου ελέγχου στα εισοδήματα του προσφεύγοντα, κατόπιν της υπ' αρ./06.04.2019 αρχικής εντολής ελέγχου, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. για την διενέργεια μερικού ελέγχου των χρήσεων 01.01.2014 έως 31.12.2016 **διαπιστώθηκε** βάσει της 04.11.2019 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της ίδιας ως άνω φορολογικής αρχής, αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, η οποία θεωρείται προσαύξηση της περιουσίας από καταθέσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς της ημεδαπής, η οποία λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/13, για τα φορολογικά έτη 2014, 2015 & 2016.

Ειδικότερα, ο έλεγχος διενεργήθηκε λαμβάνοντας υπόψη τα υπόλοιπα των τραπεζικών και επενδυτικών λογαριασμών που διαθέτετε κατά τις υπό κρίση χρήσεις βάσει των δεδομένων που προσκομίστηκαν από τα ελληνικά τραπεζικά ιδρύματα και κατόπιν της επεξεργασίας αυτών μέσω του ειδικού λογισμικού αυτοματοποιημένου ελέγχου προσαύξησης περιουσίας.

Παράλληλα με τον προσδιορισμό του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος από όλες τις πηγές εισοδήματος με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, όπως αυτές ίσχυαν σε κάθε κρινόμενο έτος, διενεργήθηκε και προσδιορισμός με την τεχνική ανάλυσης της ρευστότητας του φορολογούμενου (άρθρ. 27 Ν.4174/2013).

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του όλα τα στοιχεία που είχε στην διάθεση του, καθώς και το με αρ. πρωτ./24.10.2019 υπόμνημα του προσφεύγοντα μετά το κοινοποιηθέν σημείωμα διαπιστώσεων άρθρου 28 ν. 4174/2013, κατέληξε στα παρακάτω μη δηλωθέντα εισοδήματα, ήτοι:

A. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΓΕΝΙΚΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΠΟΣΑ ΓΙΑ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΓΙΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 21 § 4 Ν. 4172/2013
2014	19.398,00	17.169,08	2.228,92
2015	63.009,80	8.040,49	54.969,31
2016	85.345,92	0,00	85.345,92

B. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΡΕΥΣΤΟΤΗΤΟΣ

I. ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ ΕΣΟΔΩΝ

I. ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	2014	2015	2016
1.Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί).	11.941,69	704,66	2.136,41
2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχείρηση με βιβλία Γ' κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ)			
3. Αναλήψεις από επιχείρηση/σεις			
4. Ακαθάριστα Έσοδα από επαγγελματική δραστηριότητα Φορολογητέα Έσοδα από λοιπές πηγές	537.021,34	430.715,15	341.896,68
5. Εισπράξεις από λοιπά μη φορολογητέα έσοδα (αποζημιώσεις, επιδοτήσεις, δωρεές κ.λπ.)			
6. Έσοδα από Πώληση περιουσιακών στοιχείων			
7. Δάνεια από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα κ.λπ			

8. Λοιπά έσοδα πάσης φύσεως φορολογητέα ή μη			
9. Αυξήσεις Πληρωτέων λογαριασμών			
10. Μειώσεις Εισπρακτέων λογαριασμών			
11. Αύξηση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επόμενου/νων έτους/ετών			
12. Λοιπές περιπτώσεις εσόδων			
ΣΥΝΟΛΟ	548.963,03	431.419,81	344.033,09

II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ-ΕΣΟΔΩΝ

II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	2014	2015	2016
1.Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στη λήξη της ελεγχόμενης περιόδου (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)	704,66	2.136,41	10.795,32
2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στη λήξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχείρηση με βιβλία Γ' κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ)			
3. Εισφορές σε λογαριασμούς επιχείρησης/σεων			
4. Ποσά συμμετοχής στο κεφάλαιο κάθε μορφής επιχειρήσεων			
5. Αγορές περιουσιακών στοιχείων κόστος ανέγερσης (προσωπικών/επαγγελματικών)			
6. Αγορές εμπορευμάτων, α', β' υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας	381.718,97	332.645,00	255.435,52
7. Επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως	144.768,44	90.029,66	90.123,26
8. Ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων			
9. Ποσά για ασφάλιστρα, αποζημιώσεις, δωρεές και λοιπές δαπάνες			
10. Ποσά φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων κάθε μορφής	1.798,84	8.032,69	11.737,78
11. Ποσά για κάθε είδους Δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/οικογενειακές)	4.544,13	3.006,49	2.274,60
12. Μειώσεις Πληρωτέων λογαριασμών			
13. Αυξήσεις Εισπρακτέων λογαριασμών			
14. Χορηγήσεις δανείων σε τρίτους			
15. Μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επόμενου/νων έτους/ετών			
16. Λοιπές περιπτώσεις αναλώσεων			
ΣΥΝΟΛΟ	533.535,04	435.850,25	370.366,48

ΤΕΛΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΥΛΗΣ ΜΕ ΤΙΣ ΕΜΜΕΣΕΣ ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

ΕΤΟΣ	2014	2015	2016
I. ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	548.963,03	431.419,81	344.033,09
II. ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	533.535,04	435.850,25	370.366,48
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	15.427,99	- 4.430,44	- 26.333,39

Από τον ανωτέρω πίνακα προκύπτει ότι, βάσει των έμμεσων τεχνικών ελέγχου (τεχνική ανάλυσης της ρευστότητας), προέκυψαν διαφορές μόνο για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 ποσού 4.430,44 € και 26.333,39 € αντίστοιχα.

Σύμφωνα δε με το άρθρο 9 της ΠΟΛ 1050/17.02.2014 “ Συγκρίνονται, ανά φορολογική περίοδο, τα αποτελέσματα των δύο προσδιορισμών και ως τελικό φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου λαμβάνεται το μεγαλύτερο.....”, ήτοι:

Περιγραφή	ΒΑΣΕΙ ΕΜΜΕΣΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ	ΒΑΣΕΙ ΓΕΝΙΚΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ	ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΟΥ ΛΑΜΒΑΝΕΤΑΙ ΓΙΑ ΤΟΝ ΠΡΟΣΔ. Φ.Ε.
Προσαύξηση Περιουσίας/2014	0,00	2.228,92	2.228,92
Προσαύξηση Περιουσίας/2015	4.430,44	54.969,31	54.969,31
Προσαύξηση Περιουσίας/2016	26.333,39	85.345,92	85.345,92

και αναλυτικά, τα μη δηλωθέντα εισοδήματα του προσφεύγοντα, ως προς τη προσαύξηση περιουσίας άρθρου 21 § 4 ν. 4172/2013, αναλύονται ως κατωτέρω:

**ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΕ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΙΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΤΩΝ ΑΙΤΗΜΑΤΩΝ
ΧΡΗΣΗ 2014**

Α/ Α	ΤΡΑΠΕΖ Α	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ Σ	ΕΙΔΟΣ ΚΙΝΗΣΗ Σ	ΝΟΜΙΣΜ Α	ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΒΑΣΕΙ ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ	ΠΟΣΑ ΓΙΑ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣ Η ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
1			29/04/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		3.050,00	Π	EUR	Σύμφωνα με υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/86 που έστειλε στην Υπηρεσία μας ο και έλαβε αριθμό πρωτ. ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. ....../11-07-2019, οι πιστώσεις των αιτημάτων που του στείλαμε προέρχονται από τον τζίρο του καταστήματος. Συγκεκριμένα, ο ελεγχόμενος κατέθεσε τα ποσά αυτά για να πληρώσει διάφορες υποχρεώσεις όπως και έκανε. Δεν προσκόμισε λοιπά στοιχεία για την πηγή ή την αιτία κατάθεσης ούτε απέδειξε ότι τα ποσά αυτά έχουν φορολογηθεί ή απαλλαγεί της φορολογίας βάσει ειδικών διατάξεων. Δεν έχει αποδειχθεί ότι ο τζίρος της επιχείρησης δεν έχει	3.050,00
2			30/07/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		4.360,00	Π	EUR		4.360,00
3			28/08/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		1.320,00	Π	EUR		1.320,00
4			09/09/2014	Κατάθεση/ανάληψ η σε λογαριασμό	Κατάθεση/ανάληψ η σε λογαριασμό	123,00	Π	EUR		123,00
5			30/09/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		5.600,00	Π	EUR		5.600,00

6	..... ..... ...	.....	31/10/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		2.600,00	Π	EUR	δαπανηθεί για ανάγκες της επιχείρησης καθώς και λοιπές δαπάνες διαβίωσης.	2.600,00
7	..... ..... ...	.....	27/11/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		1.200,00	Π	EUR	Εξ' άλλου, δεν έχει αποδειχθεί ότι η κατάθεση των μετρητών έχει γίνει από τον ίδιον τον ελεγχόμενο. Το συνολικό εισόδημα που δηλώθηκε κατ' έτος με τις δηλώσεις	1.200,00
8	..... ..... ...	.....	30/12/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		345,00	Π	EUR	φορολογίας εισοδήματος και φορολογήθηκε βάσει των διατάξεων φορολογίας Εισοδήματος θα αφαιρεθεί από το συνολικό ποσόν της προσαύξησης περιουσίας που θα προκύψει.	345,00
9	..... ..... ...	.....	30/12/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		800,00	Π	EUR		800,00
	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟΝ					19.398,00				19.398,00

ΧΡΗΣΗ 2015

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟΝ ΣΥΝΑΛΛΑ ΓΗΣ	ΕΙΔΟΣ ΚΙΝΗΣ ΗΣ	ΝΟΜΙ ΣΜΑ	ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΒΑΣΕΙ ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ	ΠΟΣΑ ΓΙΑ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
1			2015-01-08	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	Π	EUR	Σύμφωνα με υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/86 που έστειλε στην Υπηρεσία μας	5.000,00
2			2015-01-27	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	3.300,00	Π	EUR	ο .....και έλαβε αριθμό πρωτ. ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. ....../11-07-2019,	3.300,00
3			2015-02-27	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	3.050,00	Π	EUR	οι πιστώσεις των αιτημάτων που του	3.050,00

	.....							στείλαμε προέρχονται από τον τζίρο του καταστήματος. Συγκεκριμένα, ο ελεγχόμενος κατέθεσε τα ποσά αυτά για να πληρώσει διάφορες υποχρεώσεις όπως και έκανε. Δεν προσκόμισε λοιπά στοιχεία για την πηγή ή την αιτία κατάθεσης ούτε απέδειξε ότι τα ποσά αυτά έχουν φορολογηθεί ή απαλλαγεί της φορολογίας βάσει ειδικών διατάξεων. Δεν έχει αποδειχθεί ότι ο τζίρος της επιχείρησης δεν έχει δαπανηθεί για ανάγκες της επιχείρησης καθώς και λοιπές δαπάνες διαβίωσης.	
4	.....	.....	2015-03-30	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩ Ν	5.000,00	Π	EUR	Εξ' άλλου, δεν έχει αποδειχθεί ότι η κατάθεση των μετρητών έχει γίνει από τον ίδιον τον ελεγχόμενο. Το συνολικό εισόδημα που δηλώθηκε κατ' έτος με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και φορολογήθηκε βάσει των διατάξεων φορολογίας Εισοδήματος θα αφαιρεθεί από το συνολικό ποσόν της προσαύξησης περιουσίας που θα προκύψει.	5.000,00
5	.....	.....	2015-04-30	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	2.000,00	Π	EUR		2.000,00
6	.....	.....	2015-05-29	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩ Ν	2.610,00	Π	EUR		2.610,00
7	.....	.....	2015-06-11	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	3.600,00	Π	EUR		3.600,00
8	.....	.....	2015-07-30	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩ Ν	3.020,00	Π	EUR		3.020,00
9	.....	.....	2015-08-31	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.200,00	Π	EUR		5.200,00
10	.....	.....	2015-09-29	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	7.130,00	Π	EUR		7.130,00
11	.....	.....	2015-10-02	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	Π	EUR		5.000,00
12	.....	.....	2015-10-08	ΚΕΠ ΚΑΤΑΘ.ΕΠΙΤΑΓΗΣ	5.859,80	Π	EUR		5.859,80
13	.....	.....	2015-10-30	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	6.000,00	Π	EUR		6.000,00
14	.....	.....	2015-11-30	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.600,00	Π	EUR		1.600,00
15	.....	.....	2015-12-28	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4.640,00	Π	EUR		4.640,00
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟΝ					63.009,80				63.009,80

ΧΡΗΣΗ 2016

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΕΙΔΟΣ ΚΙΝΗΣΗΣ	ΝΟΜΙ ΣΜΑ	ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΒΑΣΕΙ ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ	ΠΟΣΑ ΓΙΑ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
1			2016-01-19	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	Π	EUR	Σύμφωνα με υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/86 που έστειλε στην Υπηρεσία μας ο και έλαβε αριθμό πρωτ. ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. ....../11-07-2019, οι πιστώσεις των αιτημάτων που του στείλαμε προέρχονται από τον τζίρο του καταστήματος. Συγκεκριμένα, ο ελεγχόμενος κατέθεσε τα ποσά αυτά για να πληρώσει διάφορες υποχρεώσεις όπως και έκανε. Δεν προσκόμισε λοιπά στοιχεία για την πηγή ή την αιτία κατάθεσης ούτε απέδειξε ότι τα ποσά αυτά έχουν φορολογηθεί ή απαλλαγεί της φορολογίας βάσει ειδικών διατάξεων. Δεν έχει αποδειχθεί ότι ο τζίρος της επιχείρησης δεν έχει δαπανηθεί για ανάγκες της επιχείρησης καθώς και λοιπές δαπάνες διαβίωσης. Εξ' άλλου, δεν έχει αποδειχθεί ότι η κατάθεση των μετρητών έχει γίνει από τον ίδιον τον ελεγχόμενο. Το συνολικό εισόδημα που δηλώθηκε κατ' έτος με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και φορολογήθηκε βάσει των διατάξεων φορολογίας Εισοδήματος θα αφαιρεθεί από το συνολικό ποσόν της προσαύξησης περιουσίας που θα προκύψει.	5.000,00
2			2016-01-28	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	Π	EUR		5.000,00
3			2016-02-29	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	2.000,00	Π	EUR		2.000,00
4			2016-03-30	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4.000,00	Π	EUR		4.000,00
5			2016-04-27	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4.000,00	Π	EUR		4.000,00
6			2016-05-30	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	5.000,00	Π	EUR		5.000,00
7			2016-06-30	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	3.400,00	Π	EUR		3.400,00
8			2016-07-28	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	10.000,00	Π	EUR		10.000,00
9			2016-08-31	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓ.	975,92	Π	EUR		975,92
10			2016-09-30	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	30.000,00	Π	EUR		30.000,00
11			2016-10-31	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	11.000,00	Π	EUR		11.000,00
12			2016-11-08	ΚΑΤΑΘ. ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4.970,00	Π	EUR		4.970,00

ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟΝ		85.345,92				85.345,92
----------------	--	-----------	--	--	--	-----------

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο συντάχθηκε η από 04.11.2019 έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και εκδόθηκαν στο όνομα του προσφεύγοντα, οι ως άνω προσβαλλόμενες Οριστικές πράξεις, φορολογικών ετών 2014 – 2015 - 2016.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Παράνομος καταλογισμός προσαύξησης περιουσίας προερχόμενη «από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία» σύμφωνα με το άρθρο 21 παρ.4 ν.4172/2013 - Μη ύπαρξη πρωτογενών τραπεζικών καταθέσεων - προσαύξησης περιουσίας

2. Παράνομος καταλογισμός προσαύξησης περιουσίας προερχόμενη «από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία» σύμφωνα με το άρθρο 21 παρ.4 ν.4172/2013. Αντιστοίχιση-αιτιολόγηση συναλλαγών φερομένων ως πρωτογενών καταθέσεων με αναλήψεις προγενέστερες αυτών

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, και βάσει τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα, ότι “Καταθέτω με την παρούσα μου τις εν λόγω κινήσεις – αναλήψεις του λογαριασμού αυτού για το έτος 2013,... ύψους 143.450,00 .Από μια απλή επισκόπηση των κινήσεων του εν λόγω λογαριασμού φαίνεται πως κατά το έτος 2013 και στο διάστημα 3.1.2013 – 27.6.2013 έκανα αναλήψεις από το λογαριασμό αυτό τις οποίες έχω ομαδοποιήσει στον εν λόγω πίνακα συνολικού ποσού 143.450,00 ευρώ,.....

Το αντίδικό μου ελεγκτικό Κέντρο θεωρεί πως οι καταθέσεις που αναφέρει στις σελ.18-21 της Έκθεσης του, ήτοι ποσό 19.398 ευρώ για το έτος 2014, ποσό 63.009,80 για το έτος 2015 και ποσό 85.345,92 για το έτος 2016, ήτοι συνολικά και για τα τρία έτη ποσό 167.753,72 ευρώ, είναι καταθέσεις που αποτελούν προσαύξηση περιουσίας, ωστόσο ως ανέφερα ήδη παραπάνω, ποσό 143.350 ευρώ είχε ήδη αναληφθεί από εμένα από τον με αρ. λογαριασμό ταμειευτηρίου της «Τράπεζας» και βρισκόταν εκτός τραπεζικού συστήματος, το οποίο σταδιακά επανακατέθετα τα επόμενα τρία έτη με τις «επίμαχες καταθέσεις», ώστε να πληρώσω τις υποχρεώσεις μου, ενώ και στις 31.12.2013 υπήρχε ακόμα διαθέσιμο ποσό 32.416,53 ευρώ από τον με αρ. της ίδιας Τράπεζας, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) και εκδόθηκε υπ’ αριθμ./11.03.2020 πράξη αναπομπής της Δ.Ε.Δ., με την οποία ζητούσαμε να εξετασθεί το ενδεχόμενο της άρσης του τραπεζικού απορρήτου και για το έτος 2013, προκειμένου να τεκμηριωθεί ή να απορριφθεί ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, και εφόσον από τις επαληθεύσεις αυτές διαφοροποιούνται τα αρχικά πορίσματα του ελέγχου να γίνει επαναπροσδιορισμός του φορολογητέου Εισοδήματος.

Η παραπάνω πράξη κοινοποιήθηκε στην αρμόδια ελεγκτική αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) με το αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2020/ΕΜΠ/11.03.2020 έγγραφο.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 21. Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους. Ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων. Ειδικά, για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα, οι αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις που χορηγούνται στα πλαίσια της Κοινής Γεωργικής Πολιτικής, περιλαμβάνονται στον προσδιορισμό του κέρδους από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα μόνο κατά το μέρος των ενισχύσεων και επιδοτήσεων που υπερβαίνει τα δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, οι δε αγροτικές αποζημιώσεις στο σύνολό τους, δεν συνυπολογίζονται.

***** Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 1, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 2 του ν. 4328/2015 και ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, σύμφωνα με την παράγραφο 7 του ιδίου άρθρου.

“4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας”.

Άρθρο 29. Φορολογικός συντελεστής

“4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)”.

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 21 του ν. 4172/2013, ορίζεται, ότι, “Με την παράγραφο 1 του άρθρου 21 ορίζεται η έννοια του φορολογητέου κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα ως το σύνολο των εσόδων από επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση επιχειρηματικών δαπανών, αποσβέσεων και επισφαλών απαιτήσεων.”

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 23. Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

“1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. 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 δύναται να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της.....”

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.

Άρθρο 30. Προσδιορισμός φόρου

“1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης.”

2. Η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει τις ακόλουθες πράξεις προσδιορισμού φόρου:

α)β) γ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και δ).....”.

Άρθρο 39. Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας

Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος

αποδειξεί την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

Επειδή στην εγκύκλιο 1095/2011 §§§ 1, 2, 11 μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: “1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. ν.2238/1994, ως εξής: « Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

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

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

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (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....

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

....

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

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1095/2011 Υπ.Οικ. 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. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ. 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. 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. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε.

Επειδή στην **ΠΟΛ 1175/16.11.2017** με Θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας», μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: “1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της [παρ. 3 του άρθρου 48](#) του ν. [2238/1994](#) ή της [παρ. 4 του άρθρου 21](#) του ν. [4172/2013](#), στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν. [2238/1994](#), πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν. [2238/1994](#) ή του ν. [4172/2013](#), αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της [παρ. 3 του άρθρου 48](#) του ν. [2238/1994](#) ή της [παρ. 4 του άρθρου 21](#) του ν. [4172/2013](#) του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

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

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

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι: “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, σύμφωνα με την απόφαση του **ΣτΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ.** :

“(Β) Η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα

(άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος – Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου (άρ. 2 παρ. 1 Σ.), του κράτους δικαίου (άρ. 25 παρ. 1 εδ. α' Σ.), της αναλογικότητας (άρθρο 25 παρ. 1 εδ. δ' Σ.) και του τεκμηρίου αθωότητας, το οποίο κατοχυρώνεται στο άρθρο 6 παρ. 2 της ΕΣΔΑ και βρίσκει εφαρμογή και σε διοικητικές διαδικασίες καταλογισμού παραβάσεων και συναφών κυρώσεων (πρβλ. ΔΕΕ 21.1.2016, C-74/14 Eturas, σκέψη 38 και ΔΕΕ 23.12.2009, C-45/08, Spector Photo Group, σκέψεις 42-44), 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 – Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, “τεκμήρια”), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, ΣτΕ 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣτΕ 43/2006 επταμ., ΣτΕ 4134/2001, ΣτΕ 428/1996, ΣτΕ 4026/1983, ΣτΕ 954/1982 (φορολογία δωρεών), ΣτΕ 2046/1985, ΣτΕ 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), ΣτΕ 2136/2012, ΣτΕ 2967/2004, ΣτΕ 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), [ΣτΕ 1404/2015](#) (παραβαση λήψης εικονικού τιμολογίου), ΣτΕ 2768/2015, ΣτΕ 747/2015, ΣτΕ 1351/2014 επταμ., ΣτΕ 2951/2013, ΣτΕ 117/2005 (τελωνειακές παραβάσεις) – πρβλ. ακόμα ΣτΕ 2780/2012 επταμ., ΣτΕ 1934/2013 επταμ., ΣτΕ 2365/2013 επταμ., ΣτΕ 3103/2015, σχετικά με παραβάσεις των κανόνων περί ανταγωνισμού) – Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (πρβλ. ΣτΕ 2365/2013 επταμ., ΣτΕ 2780/2012 επταμ.).

Ειδικότερα, τέτοια στοιχεία έμμεσης απόδειξης (ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος) μπορούν να θεωρηθούν ότι συντρέχουν σε περίπτωση, όπως η επίδικη, στην οποία τραπεζικός λογαριασμός του φορολογούμενου, μέσω του οποίου πραγματοποιείται έμβασμα στο εξωτερικό, περιλαμβάνει μεγάλο ποσό το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που αυτός έχει δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν (υποχρεωτικής) κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών εξηγήσεων (σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, του άρθρου 14 παρ. 1 του ν. [4174/2013](#)) ή στο πλαίσιο διαδικασίας προηγούμενης ακρόασης, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την οφειλόμενη, σε χρηστή Διοίκηση, επιμέλεια και λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, που προβλέπονται στο νόμο (άρθρα 66 επ. του ΚΦΕ και άρθρα 13 επ. του ν. [4174/2013](#)), καθόσον τα παραπάνω στοιχεία, συνολικώς ορώμενα, είναι, κατ' αρχήν, ικανά να δικαιολογήσουν, ενόψει και των διδαγμάτων της λογικής και της κοινής πείρας, την εκτίμηση ότι το επίμαχο ποσό άγνωστης προέλευσης (αλλά, πάντως, κατά το συνήθως συμβαίνον, προερχόμενο από οικονομική δραστηριότητα επιτρεπτή κατά το νόμο) αντιστοιχεί σε μη δηλωθέν,

υποκείμενο σε φόρο εισόδημα του δικαιούχου του λογαριασμού [πρβλ. ΣτΕ 2136/2012 και αποφάσεις του γαλλικού Conseil d'Etat της 20.12.1978 στην υπόθεση 5486, Rec. Lebon 1978 σελ. 519, της 5.4.1978, Rec. Lebon 1978 σελ. 178, της 5.3.1999 στην υπόθεση 176799 και της 19.3.2001 στην υπόθεση 187012 (οι τελευταίες δύο αποφάσεις είναι δημοσιευμένες στον ιστοχώρο του Conseil d'Etat)]. Αλλωστε, η ανωτέρω, υπό το καθεστώς του ΚΦΕ, δυνατότητα έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης με βάση το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων του φορολογούμενου επιβεβαιώθηκε με τη ρύθμιση του άρθρου 67B παρ. 1 του Κώδικα αυτού και, στη συνέχεια, με τη διάταξη του άρθρου 27 παρ. 1 περιπτ. ε του νόμου [4174/2013](#), η οποία εφαρμόζεται και σε διαφορά....”

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν. 4174/2013, ορίζονται οι τεχνικές ελέγχου που μπορούν να εφαρμοσθούν για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, δηλαδή της αρχής των αναλογιών, της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου, της καθαρής θέσης του φορολογούμενου, της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

Κατά την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου, στην πράξη διενεργούνται ταυτόχρονα δύο είδη ελέγχου. Διενεργείται καταρχήν τακτικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος με τον συνήθη τρόπο, δηλαδή ελέγχονται οι πηγές προέλευσης των εισοδημάτων, η ορθή απεικόνιση αυτών στις φορολογικές δηλώσεις και στα λογιστικά βιβλία (σε περίπτωση άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας), η ορθή έκπτωση δαπανών αλλά και έλεγχος με τεκμαρτές δαπάνες. Ταυτόχρονα και εν συνεχεία αιτιολογημένης αποφάσεως του Προϊσταμένου της διενεργούσας τον έλεγχο αρχής επιλέγεται μία εκ των τριών μεθόδων έμμεσων τεχνικών ελέγχου που θα εφαρμοστεί στην ελεγχόμενη υπόθεση

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 27. Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης

“1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων 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”.

Επειδή, σύμφωνα **Αρ. πρωτ.: ΔΕΣ Α 1077357 ΕΞ 10.5.2013** με Θέμα: Εφαρμογή έμμεσων τεχνικών ελέγχου για τον προσδιορισμό φορολογητέου εισοδήματος φυσικών προσώπων

“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”.

Άρθρο 1 Αντικείμενο έμμεσων τεχνικών ελέγχου

“Αντικείμενο των έμμεσων τεχνικών ελέγχου είναι η εξεύρεση μη δηλωθείσας φορολογητέας ύλης μέσω

μιας μεθοδολογίας που αξιοποιεί τα στοιχεία, τις πληροφορίες και τα δεδομένα για έσοδα κάθε πηγής και πραγματοποιηθείσες δαπάνες πάσης φύσεως, που η υπηρεσία διαθέτει ή συγκεντρώνει, για τον ελεγχόμενο τον/την σύζυγό του και τα προστατευόμενα μέλη αυτών”.....

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1171/4.7.2013** με Θέμα: Οδηγίες σχετικά με την παροχή στοιχείων από τους φορολογούμενους κατά τον έλεγχο υποθέσεων φυσικών προσώπων

“Με την απόφαση [ΔΕΣ Α 1077357 ΕΞ 10.5.2013](#), όπως δημοσιεύθηκε στα ΦΕΚ.1136/Β710-5-2013 και ΦΕΚ.1199/Β716-5-2013, 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.....

Οι διατάξεις αυτές έχουν ανάλογη εφαρμογή και κατά τους ελέγχους από το γραφείο, σύμφωνα με την [παράγραφο 3 του άρθρου 67Α](#) του ΚΦΕ”...

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1050/17.2.2014** με Θέμα: 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

Άρθρο 1 Αντικείμενο τεχνικών ελέγχου με την χρήση μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού

“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.....”

2.1. Τεχνική της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου.

“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.

ατά 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”.

Και σύμφωνα με την ΠΟΛ 1270/2013, “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 ΕΞ 10.5.2013, υπόκειται σε φορολόγηση σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 11 και 12 της ίδιας απόφασης”.

Άρθρο 8 Κατανομή μη δηλωθείσας φορολογητέας ύλης.

“..... Η μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη, κατανέμεται στην φορολογική περίοδο που αφορά και στις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος που ανάγεται εφόσον αυτό τεκμηριώνεται.

Αν δεν μπορεί να προσδιοριστεί σαφώς η πηγή/κατηγορία προέλευσης του εισοδήματος αυτού, η διαφορά καταλογίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην [παράγραφο 3 του άρθρου 48](#) του ν.2238/1994 όπως ίσχυαν μέχρι την έναρξη εφαρμογής των διατάξεων του ν.4172/2013 ή στην [παραγράφου 4 του άρθρου 21](#) του ν.4172/2013 για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1/1/2014 και μετά”.

Άρθρο 9 Προσδιορισμός καθαρού φορολογητέου εισοδήματος

“Το καθαρό φορολογητέο εισόδημα, με την εφαρμογή μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού, προκύπτει από την άθροιση της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης, όπως αυτή προσδιορίζεται με τις τεχνικές ελέγχου που αναφέρονται στο άρθρο 2 της παρούσας και κατανέμεται σύμφωνα με τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου της παρούσας, και του δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος του φορολογουμένου ανά φορολογική περίοδο και πηγή /κατηγορία εισοδήματος.

Η επιλογή του τελικού προσδιορισθέντος καθαρού φορολογητέου εισοδήματος του φορολογουμένου γίνεται ως εξής:

- Κατ αρχάς, προσδιορίζεται το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του φορολογουμένου από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, όπως αυτές ίσχυαν σε κάθε ελεγχόμενη/νο διαχειριστική περίοδο/φορολογικό έτος.
- Στην συνέχεια, προσδιορίζεται το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του φορολογουμένου από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις τεχνικές ελέγχου της παρούσας απόφασης, όπως αναφέρεται παραπάνω
- Συγκρίνονται, ανά φορολογική περίοδο, τα αποτελέσματα των δύο προσδιορισμών και ως τελικό φορολογητέο εισόδημα του φορολογουμένου λαμβάνεται το μεγαλύτερο.....

Στην συνέχεια, συγκρίνονται, ανά φορολογική περίοδο, τα αποτελέσματα των δύο προσδιορισμών και ως τελικό φορολογητέο εισόδημα θα λαμβάνεται το μεγαλύτερο, το οποίο θα κατανέμεται στους φορολογουμένους σύμφωνα με τον επιλεγέντα τρόπο. Σε κάθε άλλη περίπτωση θα επιλέγεται το αποτέλεσμα που προκύπτει από τον έλεγχο με τις γενικές φορολογικές διατάξεις.

Επειδή, παράλληλα με τον προσδιορισμό του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος από όλες τις πηγές εισοδήματος με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, όπως αυτές ίσχυαν σε έκαστο υπό κρίση έτος, διενεργήθηκε και προσδιορισμός με την **τεχνική ανάλυσης της ρευστότητας του φορολογουμένου** (άρθρ. 27 Ν.4174/2013,). Η έμμεση αυτή τεχνική ελέγχου για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, επιλέχθηκε με την αριθ./21.06.2019 Απόφαση της Προϊστάμενης της αρμόδιας φορολογικής αρχής, μετά από σχετική εισήγηση του ελέγχου και την αξιολόγηση των στοιχείων που είχε στη διάθεσή του όπως προβλέπεται από τις σχετικές διατάξεις (ΠΟΛ 1094/2014, 1050/2014).

Η μέθοδος αυτή εγκρίθηκε , ως η καταλληλότερη καθότι ο υπόχρεος – προσφεύγων για τις ελεγχόμενες περιόδους απέκτησε έσοδα από ατομική επιχείρηση παροχής γευμάτων από ψητοπωλεία-σουβλατζίδικα με παροχή σερβιρίσματος.

Επειδή, όπως προβλέπεται στο άρθρο 9 της ΠΟΛ.1050/17-02-2014, ως τελικό φορολογητέο εισόδημα για όλα τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη λήφθηκε το προσδιορισθέν βάσει των γενικών διατάξεων, καθ’ όσον είναι μεγαλύτερο σε σύγκριση με το φορολογητέο εισόδημα βάσει της εφαρμογής των έμμεσων τεχνικών ελέγχου, προέκυψε δε προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντα από αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή η αιτία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παράγραφος 4 του Ν. 4172/2013 κατά το εν λόγω ποσό, το οποίο και θεωρεί ότι αποτελεί φορολογητέο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες της παραγράφου 2 του άρθρου 7 του Ν. 4172/2013, για τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016

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, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1050/17.2.2014** με Θέμα: *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

Άρθρο 11 Δικαίωμα Ανταπόδειξης φορολογούμενου

“..... Οι διαφορές μεταξύ προσδιορισθείσας βάσει τεχνικών ελέγχου και δηλωθείσας φορολογητέας ύλης αιτιολογούνται με τεκμηριωμένα στοιχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο και δικαιολογούν έσοδα αποκτηθέντα και μη δηλωθέντα σε κάθε ελεγχόμενη/ νο φορολογική περίοδο/διαχειριστικό έτος, όπως πωλητήρια συμβόλαια, δηλώσεις φόρου δωρεάς- κληρονομιάς χρημάτων, κέρδη από τυχερά παίγνια γενικά, συμβάσεις δανείων και κάθε σχετικό έγγραφο το οποίο θα φέρει θεβαία ημερομηνία και στοιχεία νομιμότητας.

Για όλες τις πιο πάνω περιπτώσεις θα πρέπει να αποδεικνύεται το πραγματικό στοιχείο της συναλλαγής, όπως η πίστωση των ποσών σε λογαριασμό/ούς του ελεγχόμενου, του/της συζύγου ή των προστατευόμενων μελών αυτών. Σε κάθε περίπτωση το βάρος της απόδειξης φέρει ο φορολογούμενος.”

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του Ν.4174/2013 “σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις”. Συνεπώς, σε κάθε περίπτωση ο προσφεύγων φέρει το βάρος της απόδειξης περί της πραγματικής πηγής της προσαύξησης περιουσίας καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο, και επομένως αποτελούν προσαύξηση περιουσίας οι πρωτογενείς καταθέσεις των οποίων δεν έχει αποδειχθεί η πηγή ή η φορολόγηση ή η απαλλαγή τους.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι “όλες οι πιστώσεις των «επίδικων» ποσών τα οποία ο Έλεγχος με κάλεσε να αιτιολογήσω προέρχονται από τα έσοδα της ατομικής μου επιχείρησης τις οποίες πιστώσεις έκανα προκειμένου να καλύψω δαπάνες για επαγγελματικές μου υποχρεώσεις. Αυτό σημαίνει πως οι εν λόγω «επίμαχες» καταθέσεις δεν προέρχονται από άγνωστη πηγή ή αιτία προέλευσης, αλλά από διαρκή και σταθερή πηγή, δηλαδή οι καταθέσεις έχουν γίνει από εμένα τον ίδιο σχεδόν στο τέλος κάθε μήνα για να καλύψω επαγγελματικές μου υποχρεώσεις προς το Δημόσιο, ταμεία, ΔΕΚΟ κλπ”

Επειδή, ο ανωτέρω ισχυρισμός του προσφεύγοντα, δεν ευσταθεί και απορρίπτεται, ως νόμω και ουσία αβάσιμος, καθότι: **α)** Ο προσφεύγων δεν έχει επικαλεσθεί εισοδήματα προγενέστερων ετών ούτε προγενέστερες αναλήψεις προς κάλυψη είτε των δαπανών που προκύπτει ότι έχουν διενεργηθεί εντός των υπό κρίση ετών είτε των πρωτογενών καταθέσεων. Δεδομένου λοιπόν ότι δεν υπάρχουν άλλες πηγές εισοδημάτων και δεν πραγματοποιήθηκαν αναλήψεις εντός των υπό κρίση ετών, τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής επιχείρησης θα έπρεπε να καλύπτουν τόσο τις επιχειρηματικές όσο και τις προσωπικές – οικογενειακές δαπάνες του προσφεύγοντα, **β)** Το συνολικό ποσόν των ακαθαρίστων εσόδων που δηλώθηκε από τον προσφεύγοντα με τις δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος έχει εισπραχθεί σε μετρητά λόγω του αντικειμένου της επιχείρησης και όπως ο ίδιος ο προσφεύγων παραδέχεται, ενώ το μεγαλύτερο μέρος των δαπανών που βαρύνουν την επιχείρηση πραγματοποιείται επίσης σε μετρητά όπως προκύπτει από τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών, **γ)** Το μεγαλύτερο μέρος των ακαθαρίστων εσόδων δαπανήθηκε για τις επαγγελματικές εκπαιδόμενες βάσει της φορολογίας εισοδήματος δαπάνες της επιχείρησης καθ' όσον κατά το φορολογικό έτος 2014 δηλώθηκε φορολογητέο εισόδημα ποσού 17.530,45 € έναντι Ακ. Εσόδων 536.659,97 €, κατά το φορολογικό έτος 2015 δηλώθηκε φορολογητέο εισόδημα ποσού 8.940,00 € έναντι Ακ. Εσόδων 430.715,15 € και κατά το φορολογικό έτος 2016 δηλώθηκε ζημιά ποσού 3,662,10 € έναντι Ακ. Εσόδων 341.896,68 € ενώ από τα εναπομείναντα ποσά των φορολογητέων εισοδημάτων (κερδών) ο προσφεύγων θα έπρεπε να καλύψει τις λοιπές μη εκπαιδόμενες βάσει της φορολογίας Εισοδήματος δαπάνες της επιχείρησης καθώς και τις

λοιπές υποχρεώσεις και προσωπικές-οικογενειακές δαπάνες, **δ)** Οι δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν μέσω των τραπεζικών λογαριασμών μετά την κατάθεση των μετρητών, κατά μεγάλο μέρος αφορούν βεβαιωμένες οφειλές και λοιπές δαπάνες που δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα κατά τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος. Συγκεκριμένα, δαπανήθηκε για το φορολογικό έτος 2014, ποσό 9.941,69 € μέσω των λογαριασμών για την εξόφληση των βεβαιωμένων οφειλών και τελών κυκλοφορίας, έναντι κερδών 17.530,45, για την χρήση 2015 ποσόν 19.153,44 € έναντι κερδών ποσού 8.940,00 € και για την χρήση 2016 ποσόν 19.867,49 € έναντι ζημιάς 3,662,10 €. Δηλαδή, τα παραπάνω ποσά εκ των πρωτογενών καταθέσεων δαπανήθηκαν μέσω λογαριασμών για την εξόφληση κάποιων από τις υποχρεώσεις του προσφεύγοντα που δεν συμπεριλαμβάνονται στις εκπιπτόμενες δαπάνες της επιχείρησης. Από τα παραπάνω συνάγεται, ότι, τα εναπομείναντα κέρδη δεν επαρκούν για την κάλυψη όλων αυτών των δαπανών. Κατ' εφαρμογή δε, της ΠΟΛ.1175/2017 εγκυκλίου της ΑΑΔΕ προκειμένου να προσδιορισθούν τα ποσά για την εφαρμογή του άρθρου 21 παρ.4 του Ν.4172/2013, το φορολογηθέν εισόδημα του προσφεύγοντα όπως αυτό προσδιορίσθηκε βάσει των βιβλίων και στοιχείων του, αφαιρέθηκε από την προσδιορισθείσα προσαύξηση περιουσίας προκειμένου να μην υπάρχει διπλή φορολογία για το ίδιο εισόδημα.

Συνεπώς, ο προσφεύγων δεν απέδειξε, ότι τα ποσά που κατατέθηκαν στους λογαριασμούς προέρχονται πράγματι από τα ακαθάριστα έσοδα της ατομικής του επιχείρησης καθ' όσον σε καμία περίπτωση τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα δεν επαρκούν για την κάλυψη όλων των εκπιπόμενων επαγγελματικών δαπανών- αγορών και λοιπών δαπανών του προσφεύγοντα.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα, ότι *“σε μια επιχείρηση με απλογραφική τήρηση βιβλίων οι αγορές δεν θα μπορούσαν να πληρωθούν διατραπεζικά καθώς μπορούν να είναι επί πιστώσει”*, δεν ευσταθεί και απορρίπτεται, καθόσον ο τρόπος πληρωμής των αγορών είναι άσχετος με την απλογραφική ή διπλογραφική τήρηση των βιβλίων. Επιπλέον, δε, από 1.1.2014 και μετά, όλοι οι “επαγγελματίες” πρέπει να εξοφλούν τα φορολογικά στοιχεία που αφορούν σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των πεντακοσίων (500) ευρώ, μόνο με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (άρθρο 23 περ. β Ν. 4172/2013)

Αλλά ακόμη κι αν οι αγορές του προσφεύγοντα πραγματοποιούνται επί πιστώσει και σε μεταγενέστερο χρόνο όπως επικαλείται με την κατατεθείσα ενδικοφανή προσφυγή, εντός εκάστου έτους, είναι λογικό να καταβάλλει κάποιες δαπάνες αγορών προγενέστερων ετών τις οποίες ο φορολογικός έλεγχος δεν θα μπορούσε να προσδιορίσει εξ' αιτίας της κατηγορίας των τηρούμενων βιβλίων.

Επειδή, όσον αφορά τις καταθέσεις που ο προσφύγων ισχυρίζεται ότι αποδεδειγμένα έγιναν από τον ίδιο αναφέρουμε ότι η αιτιολογία των συναλλαγών από την Τράπεζα όπως προκύπτει στην Έκθεση μερικού ελέγχου είναι *“Κατάθεση μετρητών”* χωρίς να εμφανίζεται ο καταθέτης με αποτέλεσμα να μην έχει αποδειχθεί ότι πράγματι τα ποσά αυτά έχουν κατατεθεί από τον ίδιον τον προσφεύγοντα. Εξάλλου ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο που να αιτιολογεί τους ισχυρισμούς του (καταθετήρια τραπεζών), και η υπεύθυνη δήλωση δεν αποτελεί απόδειξη για την πραγματική πηγή και την φορολόγηση ή νόμιμη απαλλαγή των καταθέσεων.

Επειδή, από την επισκόπηση των λογ. α) και β) της ΤΡΑΠΕΖΑΣ, δεν προκύπτει ότι έχουν εξοφληθεί, αγορές εμπορευμάτων- α, β υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας, αμοιβές προσωπικού, παροχές τρίτων κλπ.

Επειδή, από την άσκηση της επαγγελματικής του δραστηριότητας, για τα φορολογικά έτη 2014, 2015 δηλώνονται Κ.Κ. 17.169,08 ευρώ, 8.040,49 ευρώ αντίστοιχα και για το φορολογικό έτος 2016 δηλώνεται ζημία 3.662,10 ευρώ, δεν δικαιολογείται ότι οι υπό κρίση πιστώσεις αφορούν ανάληψη κερδών.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε και επικαλέστηκε κίνηση του υπ' αριθ. λογαριασμού της Τράπεζας από 01.01.2013 έως 31.12.2013 και κατέθεσε πίνακα με κινήσεις - αναλήψεις του λογαριασμού αυτού για το έτος 2013. Από την επισκόπηση των

κινήσεων του εν λόγω λογαριασμού, προκύπτει ότι κατά το διάστημα από 3.01.2013-27.06.2013 ο προσφεύγων έκανε αναλήψεις συνολικού ποσού 143.450,00 €. Ισχυρίζεται ότι το συνολικό ποσόν των 143.450,00 € βρίσκονταν εκτός του τραπεζικού συστήματος και επανακατέθετε σταδιακά τα επόμενα τρία έτη με τις «επίμαχες καταθέσεις» ώστε να πληρώσει τις υποχρεώσεις του, ενώ στις 31.12.2013 υπήρχε ακόμη διαθέσιμο ποσόν 32.416,53 € από τον με αριθ. λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας. Ισχυρίζεται επίσης ότι κατά το έτος 2013 από τον ίδιο λογαριασμό υπ' αριθ. της Τράπεζας ενεργούσε χρεώσεις προς ΙΚΑ, ΟΑΕΕ, ΔΕΗ, ΦΠΑ κλπ, υποχρεώσεις τις οποίες τα έτη 2014, 2015 και 2016 κάλυπτε από χρήματα που είχε εκτός τραπεζικού συστήματος. Συγκεκριμένα, κατά τα έτη 2014, 2015 και 2016 κατέθετε τα χρήματα που είχε εκτός τραπεζικού συστήματος στον λογαριασμό με αριθ. της Τράπεζας περί τα τέλη εκάστου μηνός.

Επειδή, ως προαναφέρθηκε για τον ως άνω ισχυρισμό του προσφεύγοντα, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.), η αρμόδια ελεγκτική αρχή, με το αρ. πρωτ./23.03.2020 (αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/02.04.2020) έγγραφο, μας διαβίβασε το πόρισμά της - κατόπιν συμπληρωματικών επαληθεύσεων που διενεργήθηκαν - σύμφωνα με το οποίο:

“Από τον έλεγχο των λογαριασμών του προσφεύγοντα σε σχέση με τα αναλυτικά στοιχεία Φορολογίας Εισοδήματος για το έτος 2013 διαπιστώσαμε τα κάτωθι:

1.Ο τζίρος της επιχείρησης του ελεγχόμενου με αντικείμενο εργασιών «Υπηρεσίες παροχής γευμάτων από ψητοπωλεία» κατά το έτος 2013 προήλθε από λιανικές πωλήσεις ενώ πραγματοποίησε ακαθάριστα έσοδα συνολικού ποσού 382.836,39 € που λόγω της φύσης του αντικειμένου εισπράχθηκαν κατά κύριο λόγο σε μετρητά.

Κατά τον έλεγχο των τραπεζικών του λογαριασμών δεν προέκυψαν χρεώσεις για την αγορά πρώτων υλών και την διενέργεια των συνολικών δαπανών για τη λειτουργία της επιχείρησής του παρά μόνο για τη διενέργεια ενός μέρους των δαπανών της επιχείρησής του.

Συγκεκριμένα, μετά από επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα και ομαδοποίηση των εξόδων – πληρωμών που πραγματοποίησε κατά το έτος 2013, προέκυψαν τα κάτωθι:

Κατά το έτος 2013 ο προσφεύγων πραγματοποίησε συνολικές χρεώσεις ποσού 259.696,43 ευρώ οι οποίες αναλύονται ως κατωτέρω:

ΠΙΝΑΚΑΣ Ι ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΧΡΕΩΣΕΙΣ 01.01-31.12.2013

ΕΙΔΟΣ ΧΡΕΩΣΗΣ	ΠΟΣΟΝ
ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	143.450,00
ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ	673,63
ΒΕΒΑΙΩΜΕΝΕΣ ΟΦΕΙΛΕΣ	1.454,71
ΔΕΗ	15.028,65
ΙΚΑ	15.410,08
ΟΑΕΕ	1.737,26
ΕΞΟΦΛΗΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ	301,58
ΕΞΟΔΑ ΘΥΡΙΔΑΣ	123,00
ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ	50.221,42
ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ	7,71
ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΛΗΡΩΜΕΣ	12.736,04
ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ	18,20
ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ	1.349,00
ΤΗΛΕΦΩΝΑ	1.124,45
ΦΠΑ	16.060,70
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟΝ	259.696,43

Από το συνολικό ποσόν των χρεώσεων του παραπάνω πίνακα μόνο χρεώσεις ποσού 48.360,69 € αφορούν χρεώσεις που θα μπορούσαν υπό προϋποθέσεις να εκπεστούν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, ως αγορές α'υλών ή λοιπές δαπάνες της επιχείρησης.

Οι χρεώσεις αυτές εμφανίζονται αναλυτικά ανά λογαριασμό στον παρακάτω πίνακα:

Σημειώνουμε ότι δεν υπάρχουν αρκετά στοιχεία των συναλλαγών προκειμένου να γνωρίζουμε με ακρίβεια εάν τα ποσά των τραπεζικών λογαριασμών αφορούν πράγματι δαπάνες της επιχείρησης καθ' όσον ο έλεγχος που πραγματοποιήθηκε για το έτος 2013 είναι μόνο διασταυρωτικός και δεν υπήρξε η δυνατότητα ελέγχου των βιβλίων της επιχείρησης ή παροχής στοιχείων από τον προσφεύγοντα.

ΠΙΝΑΚΑΣ II ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ (ΥΠΟ ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΑΣΦΑΛΙ ΣΤΡΑ	ΔΕΗ	ΔΑΠΑΝΕΣ ΙΚΑ	ΔΑΠΑΝΕΣ ΟΑΕΕ	ΛΟΙΠΕΣ ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΧΡΕΩΣΕΙΣ	ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟ ΡΙΑΣ	ΔΑΠΑΝΕΣ ΤΗΛΕΠΙΚ Ο ΙΝΩΝΙΩΝ	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ
.....		2.457,42	2.078,78		301,58	1.349,00	195,72	6.382,50
.....	673,63	12.571,23	13.331,30	1.737,26	1.750,04		928,73	30.992,19
.....					10.986,00			10.986,00
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟΝ	673,63	15.028,65	15.410,08	1.737,26	13.037,62	1.349,00	1.124,45	48.360,69

Το υπόλοιπο ποσόν εκ των χρεώσεων που πραγματοποιήθηκαν κατά το έτος 2013, δηλαδή ποσόν 211.335,74 € (259.696,43-48.360,69), όπως προκύπτει από τον ΠΙΝΑΚΑ Ι αφορά κατά 143.450,00 € αναλήψεις μετρητών, κατά 50.221,42 € μεταφορές μεταξύ των λογαριασμών του και κατά το ποσόν 17.664,32 € ποσά για εξόφληση ληξιπρόθεσμων βεβαιωμένων οφειλών, ΦΠΑ κλπ που σε καμία περίπτωση δεν αποτελούν δαπάνες που δύναται να εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης. Από τα αναλυτικά στοιχεία Φορολογίας Εισοδήματος για το έτος 2013 προκύπτει ότι ο προσφεύγων εξέπεσε από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης δαπάνες για αγορές πρώτων υλών και λοιπές δαπάνες της επιχείρησης συνολικού ποσού 384.836,39 €.

Από το συνολικό ποσόν των εκπεσθέντων δαπανών του έτους 2013 μόνο ποσόν 48.360,69 € θα μπορούσε να έχει πραγματοποιηθεί μέσω τραπεζικών λογαριασμών ενώ το υπόλοιπο αυτών εκ ποσού 336.475,70 € (384.836,39-48.360,69) κρίνουμε ότι κατά ένα μέρος καλύφθηκε από εισπραχθέντα μετρητά εντός της χρήσης και κατά ένα άλλο μέρος από το ποσόν των αναλήψεων μετρητών, δηλαδή από το ποσό των 143.450,00 €. Συνεπώς, το ποσό των αναλήψεων μετρητών εκ ποσού 143.450,00 € δαπανήθηκε εντός του έτους 2013 για την κάλυψη μέρους των αγορών και λοιπών δαπανών του έτους.

2. Κοινοποιήσαμε στον ελεγχόμενο την υπ' αρ./22-05-2019 επιστολή με την οποία του διαβιβάσαμε τα έντυπα «Διαθέσιμα Περιουσιακά Στοιχεία» και «Ερωτηματολόγιο Τρόπου Διαβίωσης – Μεταβολές - Υποχρεώσεις» προκειμένου αφού τα συμπληρώσει, να τα επιστρέψει στην Υπηρεσία μας. Με έγγραφο που έλαβε αριθ. πρωτ. Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π./14-06-2019, ο ελεγχόμενος απέστειλε ταχυδρομικά στην Υπηρεσία μας συμπληρωμένα τα έντυπα «Διαθέσιμα Περιουσιακά Στοιχεία» και «Ερωτηματολόγιο Τρόπου Διαβίωσης – Μεταβολές - Υποχρεώσεις». Τα στοιχεία των εντύπων λήφθηκαν υπόψη κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε σύμφωνα με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 παρ. 1, 2 του Ν. 4172/2013 και του άρθρου 27 του ν. 4174/2013. Με την «έντυπη Δήλωση Διαθέσιμων Περιουσιακών Στοιχείων» και το «Ερωτηματολόγιο Τρόπου Διαβίωσης – Μεταβολές - Υποχρεώσεις» που κατατέθηκε στην Υπηρεσία μας με το υπ' αρ. πρωτ. Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π./09-07-20018 έγγραφο δεν δηλώθηκε διαθέσιμο κεφάλαιο σε μετρητά την 31.12.2013, 31.12.2014, 31.12.2015 και 31.12.2016.

3. Ο λογαριασμός της Τράπεζας εμφάνιζε στις 31/12/2013 υπόλοιπο ποσού 32.416,53 ευρώ. Ο έλεγχος έχει ήδη κάνει δεκτό ότι μέρος των δαπανών της επιχείρησης εντός του έτους 2014 πραγματοποιήθηκε με απευθείας χρέωση των λογαριασμών του προσφεύγοντα. Συγκεκριμένα, όπως αναφέρεται στην σελίδα 50 της Έκθεσης Ελέγχου, ο προσφεύγων κατά την χρήση 2014 πραγματοποίησε δαπάνες μέσω λογαριασμών ποσού 39.588,66 €. Έτσι, το ποσόν των 32.416,53 € δεν χρησιμοποιήθηκε από τον προσφεύγοντα για κάλυψη των πρωτογενών πιστώσεων του έτους 2014 καθ' όσον δεν αφορά επανακατάθεση μετρητών.

4. Ο προσφεύγων μετά την κοινοποίηση του υπ' αριθ. /09-04-2019 αιτήματος παροχής πληροφοριών, δεν αναφέρθηκε σε επανακαταθέσεις μετρητών προς δικαιολόγηση της πηγής και της αιτίας προέλευσης των ποσών των πρωτογενών πιστώσεων που αναφέρονται σε αυτό.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι στις 31.12.2013 ο προσφεύγων δεν διέθετε υπόλοιπά μετρητών που θα απορούσε να επανακαταθέσει εντός των επομένων ετών προκειμένου να καλύψει τις δαπάνες της επιχείρησης κατά τα έτη αυτά.

ΠΟΡΙΣΜΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΩΝ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΩΝ

Κατόπιν των ανωτέρω και μετά την **άρση του** τραπεζικού απορρήτου για το έτος 2013 για τον, καθώς και την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών για το έτος 2013:

Δεν διαπιστώθηκαν στοιχεία για την τεκμηρίωση του ισχυρισμού του προσφεύγοντα. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος και να επικυρωθούν οι σχετικές πράξεις”.

Επειδή, ο ανωτέρω ισχυρισμός του προσφεύγοντα, σχετικά με την κίνηση του υπ' αριθ. λογαριασμού της Τράπεζας και τις σχετικές αναλήψεις ποσού 143.450,00 €, δεν γίνεται δεκτός και απορρίπτεται, καθόσον η αρμόδια φορολογική αρχή αντέκρουσε αυτόν κατά τρόπο σαφή και εμπεριστατωμένο στο σχετικό πόρισμά της, κατόπιν αναπομπής της υπόθεσης για συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις, άποψη την οποία αποδεχόμαστε πλήρως.

Συνεπώς οι υπό κρίση πιστώσεις στα ελεγχόμενα φορολογικά έτη αποτελούν ανατιμολογήτη προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του Άρθρου 21 Ν.4172/2013.

Επειδή, η έκθεση φορολογικού ελέγχου, περιλαμβάνει όλα τα στοιχεία εκείνα καθώς και τον τρόπο προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος των υπό κρίση φορολογικών ετών, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί ανεπαρκούς και πλημμελούς αιτιολογίας και αοριστίας της έκθεσης ελέγχου, δεν γίνεται δεκτός και απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι, “στοιχείο που διέπει την αρχή της αναλογικότητας είναι η ύπαρξη εύλογης σχέσης μεταξύ συγκεκριμένου διοικητικού μέτρου και επιδιωκόμενου νόμιμου σκοπού, ο επιδιωκόμενος δε σκοπός είναι η σύλληψη της φορολογητέας ύλης και η προάσπιση του δημοσίου συμφέροντος, δια μέσου της εξασφάλισης της καταβολής των οφειλόμενων φόρων”.

Επειδή η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, σε συνέχεια της προηγούμενης σκέψης, η αρχή της νομιμότητας συνεπάγεται την υποχρέωση της Δημόσιας Διοίκησης, δηλαδή των δημόσιων νομικών προσώπων και των οργάνων τους, να τηρούν τους ανωτέρω κανόνες. Ως εκ τούτου, δεν τίθεται θέμα παραβίασης των αρχών της φορολογικής ισότητας, της αρχής της χρηστής διοίκησης και της κακής χρήσης της διακριτικής ευχέρειας της

διοίκησης. Εξάλλου, η αρχή της νομιμότητας όταν εφαρμόζεται από τη Δημόσια Διοίκηση επιβάλλει την ίση μεταχείριση όμοιων περιπτώσεων, καθώς και τη διάφορη μεταχείριση διάφορων περιπτώσεων.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, από τη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 1 του Συντάγματος, με την οποία ορίζεται ότι «οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του Νόμου», συνάγεται δέσμευση του νομοθέτη, ο οποίος δεν δύναται κατά την ρύθμιση ουσιαστών ομοίων πραγμάτων, σχέσεων ή καταστάσεων που αφορούν περισσότερες κατηγορίες προσώπων, να χειρίζεται τις περιπτώσεις αυτές κατά τρόπο ανόμοιο, εισάγοντας εξαιρέσεις και διακρίσεις, εκτός εάν η διαφορετική ρύθμιση δεν είναι αυθαίρετη, αλλά επιβάλλεται από λόγους γενικότερου κοινωνικού ή δημοσίου συμφέροντος, η συνδρομή του οποίου υπόκειται στον έλεγχο των δικαστηρίων (ΑΕΔ 3/2007).

Επειδή, η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας του φορολογουμένου, πρέπει να κρίνεται όχι μόνο με βάση συγκεκριμένο ύψος κατάθεσης, αλλά και από την συνεκτίμηση και άλλων παραγόντων, όπως το ύψος και το είδος των εισοδημάτων του, το επάγγελμά 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 ο προσφεύγων για τα υπό κρίση έτη δήλωσε εισοδήματα από την άσκηση ατομικής επιχείρησης με αντικείμενο εργασιών “ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΓΕΥΜΑΤΩΝ ΑΠ ΨΗΤΟΠΩΛΕΙΑ”, ενώ δήλωσε και εισοδήματα από εισόδημα αγροτικής δραστηριότητας, ως εξής:

ΕΤΟΣ	Ακαθάριστα έσοδα από άσκηση ατομικής επιχείρησης	Καθαρό εισόδημα από ατομική επιχείρηση	εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα
2014	536.659,97	17.169,08	350,00
2015	430.715,15	8.040,09	
2016	341.896,68	3.662,10	

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη, την υπ’αρ. 884/2016 απόφαση του ΣτΕ, τα συναλλακτικά ήθη (καταθέσεις μικροποσών κλπ) καθώς και την οικονομική δυνατότητα του προσφεύγοντα, κρίνοντας από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματός του, όπως αυτές αποτυπώνονται στην από 04.11.2019 έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, γίνεται δεκτό σύμφωνα με τα δεδομένα της λογικής και της κοινής πείρας, ότι τα ποσά κάτω των 1.200,00 € για τον προσφεύγοντα, που κατατίθενται σε μετρητά στους λογαριασμούς του και δεν αποδεικνύεται ότι προέρχονται από τρίτα πρόσωπα, δεν αποτελούν **προσαύξηση περιουσίας** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 § 4 του ν. 4172/2013, και επομένως πρέπει να **διαγραφούν**, ως κάτωθι:

1. **ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014**

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ
-----	---------	---------------------	------------	----------------------	-----------------------	------------------

4	.....	.....	9/9/2014	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	123,00
7	.....	.....	27/11/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		1.200,00
8	.....	.....	30/12/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		345,00
9	.....	.....	30/12/2014	ΚΤΘ ΚΑΤΑΘ.ΜΕΤΡΗΤΩΝ		800,00
ΣΥΝΟΛΟ						2.468,00

Επειδή συνεπώς το εισόδημα το οποίο θεωρείται προσαύξηση της περιουσίας από καταθέσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς της ημεδαπής, η οποία λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν. 4172/13, για το φορολογικό έτος 2014, προσδιορίζεται στο ποσό των

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	ΠΟΣΑ ΓΙΑ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΓΙΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 21 § 4 Ν. 4172/2013
2014	16.930,00	17.169,08	0,00

Τα δε τελικά ποσά προσαύξησης περιουσίας, βάσει πιστώσεων, διαμορφώνονται, ως εξής:

Περιγραφή	ΒΑΣΕΙ ΕΜΜΕΣΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ	ΒΑΣΕΙ ΓΕΝΙΚΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ	ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΟΥ ΛΑΜΒΑΝΕΤΑΙ ΓΙΑ ΤΟΝ ΠΡΟΣΔ. Φ.Ε.
Προσαύξηση Περιουσίας/2014	0,00	0,00	0,00
Προσαύξηση Περιουσίας/2015	4.430,44	54.969,31	54.969,31
Προσαύξηση Περιουσίας/2016	26.333,39	85.345,92	85.345,92

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ./11.12.2019 ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., ήτοι:

Α) την αποδοχή της με αριθ. πρωτ./11.12.2019 ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., και την ακύρωση της κάτωθι πράξης:

της υπ' αριθ./2019 Οριστική πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 0,00 €

Β) την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./11.12.2019 ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

1) της υπ' αριθ./**2019** Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 28.533,02 €

2) της υπ' αριθ./**2019** Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 44.328,16 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.