



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 26 / 05 / 2020

Αριθμός Απόφασης **945**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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 Β' 1440/27-04-2017)
- δ. του άρθρου έκτου παρ. 4 της από 30.03.20 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75)

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από 20/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:, κατοίκου κατά των υπ' αριθμ. /2019, /2019 και /2019 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και φορολογικών ετών 2014 και 2015 αντίστοιχα, που εξέδωσε η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

5. Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, καθώς και την από 18/12/2019 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος, της ίδιας υπηρεσίας, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση,

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της από 20/01/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των

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

Σύντομο Ιστορικό

Δυνάμει της υπ' αριθμ./..../...../2018 εντολής ελέγχου της Δ/σης Ερευνών Οικονομικού Εγκλήματος, για τα έτη 2008 - 2015, αφού αξιοποιήθηκαν τα ψηφιακά δεδομένα του ηλεκτρονικού αρχείου Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π, στο οποίο περιλαμβάνονταν οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων του προσφεύγοντος για τα εν λόγω έτη, και αφού ελήφθη υπόψη η απάντησή του στο αίτημα παροχής πληροφοριών, καθώς και οι διατάξεις περί παραγραφής, διαπιστώθηκε απόκρυψη φορολογητέας ύλης βάσει των διατάξεων του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013 για τα έτη 2012 – 2015, όπως αυτή προκύπτει βάσει της από 31/10/2019 πορισματικής έκθεσης της Δ.Ε.Ο.Ε.

Ακολούθως, δυνάμει της υπ' αριθμ./..../...../2019 εντολής ελέγχου της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για τα **οικον. έτη 2013 και 2014** καθώς και για τα **φορολ. έτη 2014 και 2015**, συνεπεία της από 31/10/2019 πορισματικής έκθεσης της Δ.Ε.Ο.Ε. Μετά την περαιτέρω επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών του λογαριασμών, και αφού ελήφθη υπόψη η απάντησή του στο σημείωμα διαπιστώσεων, η ελεγκτική αρχή κατέληξε στο πόρισμά της, το οποίο μαζί με τις διαπιστώσεις της ελέγκτριας, αναγράφεται στην από 18/12/2019 έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας **Εισοδήματος**.

Σύμφωνα με το πόρισμα της έκθεσης ελέγχου, διαπιστώθηκε για τον προσφεύγοντα **Προσαύξηση περιουσίας** (άρθρου 48§3 ν. 2238/1994 και 21§4 ν.4172/2013), για τα έτη 2013, 2014 και 2015 συνολικού ποσού **162.000,00€, 39.740,00€ και 600.385,00€** αντίστοιχα, οι οποίες αναλυτικά έχουν ως ακολούθως:

α/α αιτή- ματος	Τράπεζα	Λογ/μός	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπεζής	Αιτιολογία	Ημερ/νία Πίστωσης	Ποσό Πίστωσης	Προσαύξηση Περιουσίας
151			Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	.....	28/1/2013	135.000,00€	135.000,00€
158			Άμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	.....	19/7/2013	4.000,00€	4.000,00€
160			Άμεση μεταφορά μεταξύ λογαριασ	.....	23/8/2013	8.000,00€	8.000,00€
162			Άμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	.....	6/9/2013	5.000,00€	5.000,00€
163			Άμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	.....	17/9/2013	5.000,00€	5.000,00€
165			Άμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	.....	14/10/2013	3.000,00€	3.000,00€
168			Άμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	.....	6/11/2013	2.000,00€	2.000,00€
2013 Αθροισμα						162.000,00€	162.000,00€
174			Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	5/3/2014	6.000,00€	6.000,00€
175			Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	31/3/2014	1.740,00€	1.740,00€
176			Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	1/4/2014	5.000,00€	5.000,00€
180			Άμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	.....	2/6/2014	15.000,00€	15.000,00€
182			Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	19/6/2014	12.000,00€	12.000,00€
2014 Αθροισμα						39.740,00€	39.740,00€

α/α αιτή- ματος	Τράπεζα	Λογ/μός	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπεζικής	Αιτιολογία	Ημερ/νία Πίστωσης	Ποσό Πίστωσης	Προσαύξηση Περιουσίας
3			ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨ Η	.....	19/3/2015	1.000,00€	1.000,00€
6			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	19/5/2015	6.000,00€	6.000,00€
7			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ	.....	3/6/2015	494.385,00€	494.385,00€
8			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	4/6/2015	50.000,00€	50.000,00€
9			ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨ Η	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	31/7/2015	4.000,00€	4.000,00€
10			ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΑΝΑΛΗΨ Η	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	19/8/2015	1.000,00€	1.000,00€
15			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	17/12/2015	12.000,00€	12.000,00€
16			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	21/12/2015	6.000,00€	6.000,00€
17			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ	.....	23/12/2015	1.000,00€	1.000,00€
18			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	24/12/2015	5.000,00€	5.000,00€
19			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	28/12/2015	8.000,00€	8.000,00€
20			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	28/12/2015	4.000,00€	4.000,00€
22			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALPHAWEB	.....	29/12/2015	8.000,00€	8.000,00€
2015 Αθροισμα						600.385,00€	600.385,00€

Μετά τα ανωτέρω, η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις, με τις οποίες καταλόγισε στους προσφεύγοντες τα κατωτέρω ποσά:

α/α	Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη Διορθ. Προσδ/σμού	Έτος	Διαφορά Φορολο- γητέας βάσης	Διαφορά φόρου	Πρόστιμο αρθ. 58 ΚΦΔ	Πρόστιμο αρθ. 53 ΚΦΔ	Εισφορά Αλληλεγγύης	Σύνολο Καταλογισμού
1	 - 18/12/19	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2013	162.000,00€	49.960,00€	24.980,00€	26.258,98€	7.287,14€	108.486,12€
2	 - 18/12/19	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2014	39.740,00€	13.114,20€	6.557,10€		1.530,91€	21.202,21€
3	 - 18/12/19	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2015	600.385,00€	198.127,05€	99.063,53€		50.244,25€	347.434,83€
Σύνολα				802.125,00€	261.201,25€	130.600,63€	26.258,98€	59.062,30€	477.123,16€

Σημειώνεται ότι δεν εκδόθηκε οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2013, δεδομένου ότι δεν υφίσταται διαπίστωση για διάπραξη μεγάλης φοροδιαφυγής, καθόσον η διαφορά που προέκυψε ανήλθε σε 11.016€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά την **ακύρωση** ή την **τροποποίηση** των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας ότι η φορολογική Αρχή έκανε εσφαλμένη εφαρμογή και ερμηνεία του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013, για τραπεζικές πιστώσεις που έγιναν κατά τα έτη 2013, 2014 και 2015 και αφορούν:

1. Πίστωση που αποτελεί *λήξη προθεσμιακής καταθέσεως*,
2. Πιστώσεις που *προέρχονται από εταιρείες, στις οποίες μετέχει ο προσφεύγων*.

1. Πίστωση που φέρεται προερχόμενη από λήξη προθεσμιακής κατάθεσης

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η πίστωση της **28/01/2013** ποσού **135.000€** (α/α **151**), όπως προκύπτει και από την ίδια την αιτιολογία της, αποτελεί λήξη προθεσμιακής καταθέσεως, η έναρξη της οποίας έγινε στις 28/12/2012, ήτοι συνιστά απλή μεταβολή της συνθέσεως της περιουσίας του και σε καμιά περίπτωση τυχόν προσαύξηση αυτής,

Επειδή το ανωτέρω ποσό καταλογίστηκε από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας, καθόσον «δεν προσκομίστηκε τραπεζικό παραστατικό που να αποδεικνύει ότι πρόκειται για λήξη προθεσμιακής κατάθεσης το ποσό της οποίας είχε επενδυθεί σε προγενέστερο χρόνο και όχι σε νέα κατάθεση με σκοπό την επένδυση αυτού σε προθεσμιακή κατάθεση» (ως σελ. 29 της έκθεσης ελέγχου),

Επειδή με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων προσκομίζει και επικαλείται **νέα στοιχεία** και συγκεκριμένα: **α)** την από 28/12/2012 Προθεσμιακή Κατάθεση τηςμε αριθμό ομολογίας (**Σχετ. 1**), **β)** την υπ' αριθμ. Ομολογία Προθεσμιακής Καταθέσεως της, ποσού 135.000,00€, με ημερομηνία ενάρξεως την 28-12-2012, ημερομηνία λήξεως την 28-01-2013 και πιστούμενο λογαριασμό κατά τη λήξη αυτής τον υπ' αριθμ. λογαριασμό της, ήτοι τον λογαριασμό, στον οποίο πραγματοποιήθηκε η ως άνω ελεγχόμενη πίστωση (**Σχετ. 2**) και **γ)** το από 28-12-2012 Αποδεικτικό Προθεσμιακής Καταθέσεως της, ποσού 135.000€ (**Σχετ. 3**),

Επειδή τα προσκομισθέντα **νέα στοιχεία** λήφθηκαν υπόψη από την ελέγχουσα αρχή, η οποία στην έκθεση απόψεων, που διαβιβάστηκε στην υπηρεσία μας μαζί με την ενδικοφανή προσφυγή, αναφέρει τα ακόλουθα: «ο έλεγχος σημειώνει ότι η κρινόμενη πίστωση δύναται να αποτελεί λήξη της από 28-12-2012 προθεσμιακής καταθέσεως»,

Επειδή, όταν η πίστωση αφορά ποσό προερχόμενο από τη λήξη προθεσμιακής κατάθεσης, κρίσιμος δεν είναι ο χρόνος λήξης αυτής, αλλά ο χρόνος πρωτογενούς σχηματισμού και εισέλευσης στη περιουσία του φορολογουμένου των ποσών από τα οποία τροφοδοτήθηκε η εν λόγω προθεσμιακή κατάθεση **ΣτΕ 884/2016**, ενώ αν η έναρξη της προθεσμιακής έλαβε χώρα σε μη ελεγχόμενο έτος, η πίστωση θεωρείται δικαιολογημένη **ΠΟΛ. 1175/2017**,

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση από τα προσκομισθέντα νέα στοιχεία, προκύπτει ότι η επίμαχη πίστωση προέρχεται από τη **λήξη προθεσμιακής κατάθεσης ποσού 135.000€** (όπως αυτό επιβεβαιώνεται και από την έκθεση απόψεων της αρμόδιας φορολογικής αρχής), που ξεκίνησε στις **28/12/2012** και επομένως **δεν αποτελεί πρωτογενή πίστωση (ΣτΕ 884/2016, ΠΟΛ 1175/2017)**

Ως εκ τούτου, δεν επήλθε καμιά προσαύξηση περιουσίας για το ποσό των 135.000€ της 28/01/2013 (α/α πίστωσης 151), δεδομένου ότι δεν αποτελεί πρωτογενή πίστωση, καθόσον προέρχεται από λήξη προθεσμιακής κατάθεσης, και επομένως πρέπει να γίνει δεκτός ο εδώ λόγος της ενδικοφανούς και να αφαιρεθεί από την καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας του το ποσό των 135.000€ από το οικονομικό έτος 2014.

Περαιτέρω, αν κατά την 28/12/2012, που σχηματίστηκε το κεφάλαιο και έγινε έναρξη της προθεσμιακής, συντρέχουν οι προϋποθέσεις των διατάξεων του άρθρου 48 § 3 του ν. 2238/1994, αποτελεί αντικείμενο ιδιαίτερου ελέγχου, τον οποίο δύναται να διενεργήσει ο προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής Αρχής, λαμβανομένων υπόψιν των διατάξεων περί παραγραφής.

2. Πιστώσεις που φέρονται προερχόμενες από εταιρείες, στις οποίες μετέχει ο προσφεύγων

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 48§3** εδ. β' του **ν. 2238/1994** (Α' 151), ορίζεται ότι: «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» [ισχύει για προσαύξηση περιουσίας μέχρι και το οικ. έτος 2014], και με τις διατάξεις του **άρθρου 21§4** του **ν. 4172/2013** (Α' 167), ορίζεται ότι: «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» [ισχύει για προσαύξηση περιουσίας από το φορολογικό έτος 2014 και μετά],

Επειδή, με την **ΠΟΛ. 1175/16-11-2017** εγκύκλιο διαταγή του Διοικητή της ΑΑΔΕ, διευκρινίστηκαν μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

«5.4 [...] Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο **είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης.** Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου. Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο. Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός»,

Επειδή περαιτέρω, με τις διατάξεις του **άρθρου 28§2** του **ν. 4174/2013 – ΚΦΔ** (Α' 170), ορίζεται ότι: «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 εμπειριστατωμένα 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», ενώ με τις διατάξεις του **άρθρου 64** του ίδιου κώδικα, ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου»,

Συναφώς, στις διατάξεις του **άρθρου 17** του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα κάτωθι: «1) Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2) Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης»,

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5. Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής (ΣτΕ 565/2008, 2054/1995).

2.1. Ως προς τις πιστώσεις από την εταιρεία

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι κατωτέρω πιστώσεις προέρχονται από την εταιρεία συμφερόντων του με την επωνυμία «.....» και, συνακόλουθα, επ' ουδενί δεν αποτελούν τυχόν «προσαύξηση περιουσίας», διότι τυγχάνουν γνωστής προελεύσεως, ήτοι οι πιστώσεις:

α/α αιτήματος	Έτος	Τράπεζα	Λογαριασμός	Περιγραφή κίνησης τραπ.	Αιτιολογία	Ημερ/νία	Πρωτογενείς Πιστώσεις	Προσαύξηση περιουσίας
158	2013	.....	.....	Άμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	.....	19/7/2013	4.000,00€	4.000,00€
162	2013	.....	.....	Άμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	.....	6/9/2013	5.000,00€	5.000,00€
163	2013	.....	.....	Άμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	.....	17/9/2013	5.000,00€	5.000,00€
165	2013	.....	.....	Άμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	.....	14/10/2013	3.000,00€	3.000,00€
168	2013	.....	.....	Άμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	.....	6/11/2013	2.000,00€	2.000,00€
180	2014	.....	.....	Άμεση μεταφορά μέσω εναλλακτικ	.....	2/6/2014	15.000,00€	15.000,00€
6	2015	.....	.....	.....	.....	19/5/2015	6.000,00€	6.000,00€
7	2015	.....	.....	.....	.....	3/6/2015	494.385,00€	494.385,00€
8	2015	.....	.....	.....	.....	4/6/2015	50.000,00€	50.000,00€
Σύνολο							584.385,00€	584.385,00€

Επειδή τα ανωτέρω ποσά καταλογίστηκαν από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας, δεδομένου ότι: «Σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στις διατάξεις των άρθρων 2 του ν. 2238/94 και άρθρο 3 του ν. 4172/2013 ο φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος. Ως εκ των ανωτέρω ο ελεγχόμενος εισπράττει ποσά, ως αποδεικνύεται από τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του αλλά και από τα στοιχεία που προσκόμισε από την ανωτέρω εταιρεία χωρίς να προσδιορίζεται η αιτία για την οποία καταβάλλονται σε αυτόν και χωρίς επίσης να αποδεικνύεται το εάν έχουν φορολογηθεί εντός της Ελλάδας. Δεδομένου δε ότι δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο οι φορολογικές δηλώσεις που έχει υποβάλλει στο εξωτερικό, ο έλεγχος δεν δύναται να προσδιορίσει εάν έχουν δηλωθεί σε αυτές ως παγκόσμιο εισόδημα και εάν εμπίπτουν σε διατάξεις αποφυγής διπλής φορολογίας βάσει της ισχύουσας σύμβασης αποφυγής διπλής φορολογίας εάν αυτή υφίσταται. Επίσης τα στοιχεία που προσκομίστηκαν αφορούν σε αντίγραφα των αναλυτικών καθολικών που εμφανίζουν τον ελεγχόμενο ως προμηθευτή (λογαριασμός 50) και ως πιστωτή (λογαριασμός 53) χωρίς να αιτιολογείται η φύση των συναλλαγών μεταξύ της εταιρείας και του ελεγχόμενου ως προμηθευτή ή ως πιστωτή. Συνεπώς εν προκειμένω παρά το γεγονός ότι αποδεικνύεται η προέλευση των ανωτέρω καταθέσεων (εν προκειμένω ο καταθέτης) δεν αποδεικνύεται η αίτια της κατάθεσης καθώς και το γεγονός ότι έχει φορολογηθεί η απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη» (ως σελ. 28 της έκθεσης ελέγχου),

Επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή καθώς και με το υπ' αριθμ. **ΔΕΔΕΙ2020ΕΜΠ/2020 υπόμνημα** που κατέθεσε στην υπηρεσία μας, ισχυρίζεται ότι η πίστωση της **03/06/2015** ποσού **494.385€** (α/α 7) αφορά εισοδήματα από μισθώματα ακινήτων τα οποία έχει φορολογηθεί σε προηγούμενες χρήσεις και οφείλονταν από την εταιρεία, και καταβλήθηκαν όταν αυτή απέκτησε επαρκή ρευστότητα λόγω πώλησης ακινήτου ιδιοκτησίας της, προσκομίζει δε και επικαλείται:

- ✓ Αναλυτικά καθολικά και ισοζύγια των λογαριασμών της εν λόγω εταιρείας με κωδικούς ΕΓΛΣ: 50.00.0006, 33.09.0001, 53.14.0000, 53.19.0000 και 62.04 για τα έτη 2010 – 2015, τα οποία προσκόμισε εκ νέου με το υποβληθέν στην υπηρεσία μας υπόμνημα, υπογεγραμμένα από τον νόμιμο εκπρόσωπό της (**Σχετ. 4 – 9**),
- ✓ Ιδιωτικά συμφωνητικά μίσθωσης ακινήτων (**Σχετ. 10 – 15**)
- ✓ Τα έντυπα Ε-2 των δηλώσεων φόρου εισοδήματος των ετών 2005-2015 (**Σχετ. 16 – 28**)

Επειδή τα προσκομισθέντα στοιχεία λήφθηκαν υπόψη από την ελέγχουσα αρχή, η οποία στην έκθεση απόψεων, που διαβιβάστηκε στην υπηρεσία μας μαζί με την ενδικοφανή προσφυγή, αναφέρει τα ακόλουθα: «... Επί των προσκομισθέντων ο έλεγχος αναφέρει ότι τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν επαρκούν για να συσχετιστούν με τις ως άνω κρινόμενες πιστώσεις και να θεωρηθούν ότι αφορούν οφειλόμενα μισθώματα τα οποία πράγματι έχουν περιληφθεί στις εκάστοτε φορολογικές δηλώσεις του ελεγχόμενου. Πιο συγκεκριμένα από τις προσκομισθείσες καρτέλες του λογαριασμού 50 (προμηθευτές), των ετών 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015 συγκεντρώνεται ποσό οφειλής από μισθώματα ύψους **186.226,00€**. Από αυτά έχει ήδη σταδιακά εξοφληθεί όπως προκύπτει από τις ίδιες προσκομισθείσες καρτέλες του λογαριασμού 50, ποσό ύψους 77.472,28€. Κατά συνέπεια το υπόλοιπο οφειλής από μισθώματα της εταιρίας προς τον ελεγχόμενο ανέρχεται σε ποσό ύψους **108.753,72€** (186.226,00€ - 77.472,28€)».

Βάσει των ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος αποδεικνύεται μερικώς και συγκεκριμένα μόνο ως προς το ποσό των **108.753,72€**, το οποίο αποτελεί μέρος της πίστωσης με α/α 7 στις **03-06-2015** ποσού **494.385€** την οποία και συσχετίζει ο ελεγχόμενος με τα μισθώματα. Για το υπόλοιπο της ανωτέρω πιστώσεως ήτοι το ποσό των 385.631,28€, καθώς και όλες τις ως άνω υπόλοιπες ελεγχόμενες πιστώσεις δεν προσδιορίζεται η αιτία για την οποία καταβάλλονται στον ελεγχόμενο καθώς επίσης και το εάν έχουν φορολογηθεί εντός της Ελλάδας, δεδομένου ότι αποτελούν ποσά εσόδων που αποκτήθηκαν εντός της Ελλάδος και προσαύξησαν την περιουσιακή κατάσταση (καταθέσεις), του προσφεύγοντος στην ημεδαπή»

Επειδή από την έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι για τις επίμαχες ως άνω πρωτογενείς πιστώσεις αποδείχθηκε η προέλευσή τους και συγκεκριμένα ότι ο καταθέτης αυτών ήταν η εταιρεία (**γνωστή πηγή**), αλλά **δεν αποδείχθηκε η αιτία τους** (εκτός από την πίστωση της 03/06/2015 ποσού 494.385€ για την οποία αποδείχθηκε ότι τμήμα αυτής ποσού 108.753,72€ αφορά σε είσπραξη οφειλόμενων μισθωμάτων που έχει ήδη δηλώσει και φορολογηθεί ο προσφεύγων σε προηγούμενα έτη), ενώ δεν αμφισβητείται από την ελέγχουσα φορολογική αρχή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί συμμετοχής του στην ως άνω εταιρεία. Δεδομένου όμως ότι οι επίμαχες πιστώσεις στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος αποδείχθηκε ότι προέρχονται από τραπεζικό λογαριασμό του ως άνω νομικού προσώπου (ήτοι από περιουσία του Ν.Π), στο οποίο αυτός μετέχει, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1175/2017, δεν θεμελιώνεται η έννοια της προσαύξησης περιουσίας, διότι τα οικεία ποσά είναι γνωστής προέλευσης.**

Περαιτέρω η κρίση της φορολογικής αρχής ότι δεν μπορεί να διαγνωσθεί αν οι επίμαχες πρωτογενείς πιστώσεις έχουν δηλωθεί στις φορολογικές δηλώσεις του προσφεύγοντος στην αλλοδαπή ως παγκόσμιο εισόδημα, αφού αυτές δεν προσκομίστηκαν, δεν είναι νόμιμη, καθόσον η φορολόγηση ή μη των επίμαχων πιστώσεων στην αλλοδαπή, προκειμένου για φορολογικό κάτοικο αλλοδαπής, εκφεύγει της δικαιοδοσίας των ελληνικών φορολογικών αρχών. Και τούτο διότι, αφού προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία σχετικά με την

προέλευση των εν λόγω ποσών, κρίσιμη είναι η αξιολόγηση της αιτιολόγησης αυτών και η διερεύνηση αν αποτελούν φορολογητέο εισόδημα στην Ελλάδα και όχι εάν έχουν περιληφθεί στη φορολογική δήλωση που υπεβλήθη στην αλλοδαπή για το παγκόσμιο εισόδημα του προσφεύγοντος.

Εξάλλου, η κρίση της φορολογικής αρχής ότι **δεν αποδείχθηκε η αιτία καταβολής** των επίμαχων πιστώσεων για ποσό **475.631,28€** (585.385€ - 108.753,72€), είναι **πλημμελώς αιτιολογημένη** και τούτο διότι ο προσφεύγων δεδομένου ότι προσκόμισε τα δεδομένα των βιβλίων της εν λόγω εταιρείας που σχετίζονται με τις επίμαχες πιστώσεις και υπέδειξε την αιτία καταβολής τους (οφειλόμενα ενοίκια), η **φορολογική αρχή όφειλε**, έχοντας υπόψη της ότι τα επίμαχα ποσά αφορούν γνωστή πηγή (και άρα δεν λογίζονται ως εισόδημα του άρθρου 48§3 εδ. β' του ν. 2238/1994 του άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013), να τεκμηριώσει ή να απορρίψει τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος και **να προσδιορίσει επακριβώς την αιτία** (πηγή εισοδήματος) της εισαγωγής στην περιουσία του των εν λόγω ποσών (**ΣτΕ 884/2016**).

Ως εκ τούτου, δεν επήλθε καμιά προσαύξηση περιουσίας για τα ποσά των επίμαχων πιστώσεων, δεδομένου ότι προέρχονται από τραπεζικό λογαριασμό νομικού προσώπου στο οποίο μετέχει ο προσφεύγων (ΠΟΛ. 1175/2017), και επομένως πρέπει να γίνει δεκτός ο εδώ λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής και να αφαιρεθεί από την καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας του: Από το **οικον. έτος 2014** το ποσό των **19.000€**, από το **φορολ. έτος 2014** το ποσό των **15.000€** και από το **φορολ. έτος 2015** το ποσό των **550.385€**. Είναι δε θέμα ιδιαίτερου ελέγχου να διερευνηθεί επακριβώς η αιτία (δηλ. αν πρόκειται για μέρισμα κλπ), τον οποίο δύναται να διενεργήσει ο προϊστάμενος της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής, λαμβανομένων υπόψη των στοιχείων που προσκομίστηκαν με την ενδικοφανή προσφυγή και το υπόμνημα, και των διατάξεων περί παραγραφής.

2.2. Ως προς τις πιστώσεις από λοιπές εταιρείες που μετέχει ο προσφεύγων

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι κατωτέρω πιστώσεις προέρχονται από εταιρείες συμφερόντων του με τις επωνυμίες: «.....», «.....» και «.....» και δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας, διότι τυγχάνουν καθ' όλα γνωστής προελεύσεως, ήτοι οι πιστώσεις:

α/α αιτήματος	Έτος	Τράπεζα	Λογαριασμός	Περιγραφή κίνησης τραπ.	Αιτιολογία	Εταιρεία που προέρχονται	Ημερ/νία	Πρωτογενείς Πιστώσεις	Προσαύξηση περιουσίας
15	2015	.....	.....	.....	.....	.....	17/12/2015	12.000,00€	12.000,00€
16	2015	.....	.....	.....	.....	.....	21/12/2015	6.000,00€	6.000,00€
17	2015	.....	.....	.....	.....	.....	23/12/2015	1.000,00€	1.000,00€
18	2015	.....	.....	.....	.....	.....	24/12/2015	5.000,00€	5.000,00€
19	2015	.....	.....	.....	.....	.....	28/12/2015	8.000,00€	8.000,00€
20	2015	.....	.....	.....	.....	.....	28/12/2015	4.000,00€	4.000,00€
22	2015	.....	.....	.....	.....	.....	29/12/2015	8.000,00€	8.000,00€
Σύνολο								44.000,00€	44.000,00€

Επειδή τα ανωτέρω ποσά καταλογίστηκαν από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας, δεδομένου ότι: «ο έλεγχος ερεύνησε στο taxis και συγκεκριμένα στον υποσύστημα του μητρώου που τηρείται από την Υπηρεσία μας και διαπίστωσε ότι ο ελεγχόμενος δεν εμφανίζεται ως σχετιζόμενος σε καμία από τις ανωτέρω εταιρείες. Συνεπώς δεν δύναται να αποδεχτούμε την ύπαρξη σχέσης μεταξύ αυτού και των ανωτέρω εταιρειών και δεν δύναται να προσδιοριστεί η αιτία κατάθεσης των ανωτέρω ποσών. Επιπρόσθετα όπως έχει ήδη αναφερθεί δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο οι φορολογικές δηλώσεις που έχει υποβάλλει στο εξωτερικό ώστε ο έλεγχος να προσδιορίσει εάν έχουν δηλωθεί σε αυτές ως παγκόσμιο εισόδημα και εάν εμπίπτουν σε διατάξεις αποφυγής διπλής φορολογίας βάσει της ισχύουσας σύμβασης αποφυγής διπλής φορολογίας, εάν αυτή υφίσταται» (ως σελ. 28 - 29 της έκθεσης ελέγχου),

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι ανωτέρω πιστώσεις αφορούν επιστροφή κεφαλαίου το οποίο είχε ήδη καταβάλει προγενέστερα, επικαλείται:

- ✓ Το Καταστατικό σύστασης της εταιρείας (ως η υπ' αριθμ. /2015 πράξη της συμβολαιογράφου), στο άρθρο 36 του οποίου αναφέρεται ότι το μετοχικό κεφάλαιο ποσού 24.000€ θα καλυφθεί κατά 99% (ύψους 23.760€) από τον προσφεύγοντα (**Σχετ. 29**), την υπ' αριθμ. /2016 Ανακοίνωση του Γ.Ε.ΜΗ για την καταχώρηση σ' αυτό του από 30/11/2015 πρακτικού ΔΣ της εταιρείας με το οποίο πιστοποιείται η ολοσχερής καταβολή του Μετοχικού Κεφαλαίου, την υπ' αριθμ. /2015 Απόδειξη είσπραξης της εταιρείας ποσού 4.125€ και το από 30/11/2015 καταθετήριο της ποσού 19.635€, αναλυτικό καθολικό και ισοζύγιο του λογ. 33.03.00.0000, καθώς και τα καταθετήρια των επίμαχων πιστώσεων (**Σχετ. 32**)
- ✓ Το Καταστατικό σύστασης της εταιρείας (ως η υπ' αριθμ. /2015 πράξη της ίδιας ως άνω συμβολαιογράφου), στο άρθρο 36 του οποίου αναφέρεται ότι το μετοχικό κεφάλαιο ποσού 24.000€ θα καλυφθεί κατά 99% (ύψους 23.760€) από τον προσφεύγοντα (**Σχετ. 30**), την υπ' αριθμ. /2017 Ανακοίνωση του Γ.Ε.ΜΗ για την καταχώρηση σ' αυτό του από 18/12/2015 πρακτικού ΔΣ της εταιρείας με το οποίο πιστοποιείται η ολοσχερής καταβολή του Μετοχικού Κεφαλαίου, την υπ' αριθμ. /2015 Απόδειξη είσπραξης της εταιρείας ποσού 4.125€ και το από 30/11/2015 καταθετήριο της ποσού 19.635€, αναλυτικό καθολικό και ισοζύγιο του λογ. 33.03.00.0000, καθώς και τα καταθετήρια των επίμαχων πιστώσεων (**Σχετ. 33**)
- ✓ Το Καταστατικό σύστασης της εταιρείας (ως η υπ' αριθμ. /2015 πράξη της ίδιας ως άνω συμβολαιογράφου), στο άρθρο 36 του οποίου αναφέρεται ότι το μετοχικό κεφάλαιο ποσού 24.000€ θα καλυφθεί κατά 99% (ύψους 23.760€) από τον προσφεύγοντα (**Σχετ. 31**), την υπ' αριθμ. /2016 Ανακοίνωση του Γ.Ε.ΜΗ για την καταχώρηση σ' αυτό του από 30/12/2015 πρακτικού ΔΣ της εταιρείας με το οποίο πιστοποιείται η ολοσχερής καταβολή του Μετοχικού Κεφαλαίου, την υπ' αριθμ. /2015 Απόδειξη είσπραξης της εταιρείας ποσού 4.125€, το από 23/12/2015 καταθετήριο της ποσού 10.000€, την κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού της εταιρείας για την κατάθεση στις 30/12/2015 ποσού 9.635€, αναλυτικό καθολικό και ισοζύγιο του λογ. 33.03.00.0000, καθώς και τα καταθετήρια των επίμαχων πιστώσεων (**Σχετ. 34**)

Επειδή τα προσκομισθέντα στοιχεία λήφθηκαν υπόψη από την ελέγχουσα αρχή, η οποία στην έκθεση απόψεων, που διαβιβάστηκε στην υπηρεσία μας μαζί με την ενδικοφανή προσφυγή, αναφέρει τα ακόλουθα:

«... Επί των προσκομισθέντων ο έλεγχος αναφέρει ότι **προκύπτει ο συσχετισμός του ελεγχόμενου με τις ανωτέρω εταιρίες** οι οποίες και ιδρύθηκαν μέσα στο έτος 2015 σύμφωνα και με τα προσκομισθέντα καταστατικά. Σε καμία περίπτωση όμως δεν μπορούν να συσχετιστούν οι ως άνω ερευνώμενες πιστώσεις με επιστρεφόμενα ποσά κεφαλαίου λόγω λύσης των αναφερόμενων εταιριών, διότι δεν προσκομίστηκαν τα σχετικά νομιμοποιητικά έγγραφα λύσεως αυτών, (αποφάσεις Γενικής συνέλευσης, καταστατικά, ανακοινώσεις στο ΓΕΜΗ). Επίσης από τα προσκομισθέντα στοιχεία, ήτοι τα αναλυτικά καθολικά, **δεν προκύπτει η ανωτέρω αιτία (επιστροφή κεφαλαίου) που επικαλείται ο προσφεύγων**.

Ως εκ των ανωτέρω δεν αποδείχθηκε η αιτία καταβολής των εν λόγω ποσών αλλά ούτε και η φύση της συναλλαγής που τυχόν υφίσταται μεταξύ του προσφεύγοντος και των ανωτέρω αναφερόμενων εταιριών.

Συνεπώς τα εν λόγω ποσά αφορούν σε έσοδο του προσφεύγοντος αποκτηθέν στην ημεδαπή, το οποίο δεν έχει περιληφθεί στα δηλωθέντα εισοδήματά του»

Επειδή από τα προσκομισθέντα στοιχεία καθώς και από την έκθεση απόψεων της ελεγκτικής αρχής προκύπτει ότι για τις επίμαχες πρωτογενείς πιστώσεις αποδείχθηκε η προέλευσή τους και συγκεκριμένα ότι ο καταθέτης αυτών ήταν οι ως άνω εταιρείες (**γνωστή πηγή**), αλλά **δεν αποδείχθηκε η αιτία τους**, ενώ δεν αμφισβητείται από την ελέγχουσα φορολογική αρχή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί συμμετοχής του στις εν λόγω εταιρείες.

Δεδομένου όμως ότι οι επίμαχες πιστώσεις στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος αποδείχθηκε ότι προέρχονται από τραπεζικό λογαριασμό των ως άνω νομικών προσώπων (ήτοι από περιουσία των Ν.Π), στα οποία αυτός μετέχει, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1175/2017**, **“δεν θεμελιώνεται η έννοια της προσαύξησης περιουσίας”, διότι τα οικεία ποσά είναι γνωστής προέλευσης.**

Περαιτέρω η κρίση της φορολογικής αρχής ότι δεν μπορεί να διαγνωσθεί αν οι επίμαχες πρωτογενείς πιστώσεις έχουν δηλωθεί στις φορολογικές δηλώσεις του προσφεύγοντος στην αλλοδαπή ως παγκόσμιο εισόδημα, αφού αυτές δεν προσκομίστηκαν, δεν είναι νόμιμη, καθόσον η φορολόγηση ή μη των επίμαχων πιστώσεων στην αλλοδαπή, προκειμένου για φορολογικό κάτοικο αλλοδαπής, εκφεύγει της δικαιοδοσίας των ελληνικών φορολογικών αρχών. Και τούτο διότι, αφού προσκομίστηκαν αποδεικτικά στοιχεία σχετικά με την προέλευση των εν λόγω ποσών, κρίσιμη είναι η αξιολόγηση της αιτιολόγησης αυτών και η διερεύνηση αν αποτελούν φορολογητέο εισόδημα στην Ελλάδα και όχι εάν έχουν περιληφθεί στη φορολογική δήλωση που υπεβλήθη στην αλλοδαπή για το παγκόσμιο εισόδημα του προσφεύγοντος.

Εξάλλου, η κρίση της φορολογικής αρχής ότι **δεν αποδείχθηκε η αιτία καταβολής των επίμαχων ποσών, ούτε και η φύση της συναλλαγής που τυχόν υφίσταται μεταξύ του προσφεύγοντος και των ανωτέρω εταιριών**, είναι **πλημμελώς αιτιολογημένη** και τούτο διότι ο προσφεύγων δεδομένου ότι προσκόμισε τα δεδομένα των βιβλίων των εν λόγω εταιρειών που σχετίζονται με τις επίμαχες πιστώσεις και υπέδειξε την αιτία καταβολής τους (επιστροφή κεφαλαίου), η φορολογική αρχή όφειλε, έχοντας υπόψη της ότι τα επίμαχα ποσά αφορούν γνωστή πηγή (και άρα δεν λογίζονται ως εισόδημα του άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013), να τεκμηριώσει ή να απορρίψει τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος και **να προσδιορίσει επακριβώς την αιτία** (πηγή εισοδήματος) της εισαγωγής στην περιουσία του των εν λόγω ποσών (**ΣΤΕ 884/2016**).

Ως εκ τούτου, δεν επήλθε καμιά προσαύξηση περιουσίας για τα ποσά των επίμαχων πιστώσεων, δεδομένου ότι προέρχονται από τραπεζικούς λογαριασμούς νομικών προσώπων στα οποία μετέχει ο προσφεύγων (ΠΟΛ. 1175/2017), και επομένως πρέπει να γίνει **δεκτός** ο εδώ λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής και να αφαιρεθεί από την προσαύξηση περιουσίας που του καταλογίστηκε από το **φορολ. έτος 2015** το ποσό των **44.000€**. Είναι δε θέμα ιδιαίτερου ελέγχου να διερευνηθεί επακριβώς η αιτία (δηλ. αν πρόκειται για μέρισμα κλπ), τον οποίο δύναται να διενεργήσει ο προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής αρχής, λαμβανομένων υπόψη των στοιχείων που προσκομίστηκαν με την ενδικοφανή προσφυγή και το υπόμνημα, και των διατάξεων περί παραγραφής.

Επειδή, για τις λοιπές πιστώσεις, δεδομένου ότι με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προβάλλονται λόγοι αμφισβήτησής τους, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από **18/12/2019** έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π επί

της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της από 20/01/2020 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ:, κατοίκου, και την τροποποίηση των υπ' αριθμ./2019,/2019 και/2019 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και φορολογικών ετών 2014 και 2015 αντίστοιχα, που εξέδωσε η προϊστάμενη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

Α. Πιστώσεις για τις οποίες δε συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48§3 του ν.2238/1994 και του άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013

α/α αιτή- ματος	Τράπεζα	Λογ/μός	Αιτιολογία	Ημερ/νία Πίστωσης	Ποσά που καταλογίστηκαν	Ποσά που διαγράφηκαν	Ισχυρισμός	Ως κεφάλαιο της παρούσας απόφασης
151				28/1/2013	135.000,00€	135.000,00€	135.000,00€	Κεφ. 1
158				19/7/2013	4.000,00€	4.000,00€	4.000,00€	Κεφ. 2.1
162				6/9/2013	5.000,00€	5.000,00€	5.000,00€	Κεφ. 2.1
163				17/9/2013	5.000,00€	5.000,00€	5.000,00€	Κεφ. 2.1
165				14/10/2013	3.000,00€	3.000,00€	3.000,00€	Κεφ. 2.1
168				6/11/2013	2.000,00€	2.000,00€	2.000,00€	Κεφ. 2.1
2013 Άθροισμα					154.000,00€	154.000,00€	154.000,00€	
180				2/6/2014	15.000,00€	15.000,00€	15.000,00€	Κεφ. 2.1
2014 Άθροισμα					15.000,00€	15.000,00€	15.000,00€	
6				19/5/2015	6.000,00€	6.000,00€	6.000,00€	Κεφ. 2.1
7				3/6/2015	494.385,00€	494.385,00€	494.385,00€	Κεφ. 2.1
8				4/6/2015	50.000,00€	50.000,00€	50.000,00€	Κεφ. 2.1
15				17/12/2015	12.000,00€	12.000,00€	12.000,00€	Κεφ. 2.2
16				21/12/2015	6.000,00€	6.000,00€	6.000,00€	Κεφ. 2.2
17				23/12/2015	1.000,00€	1.000,00€	1.000,00€	Κεφ. 2.2
18				24/12/2015	5.000,00€	5.000,00€	5.000,00€	Κεφ. 2.2
19				28/12/2015	8.000,00€	8.000,00€	8.000,00€	Κεφ. 2.2
20				28/12/2015	4.000,00€	4.000,00€	4.000,00€	Κεφ. 2.2
22				29/12/2015	8.000,00€	8.000,00€	8.000,00€	Κεφ. 2.2
2015 Άθροισμα					594.385,00€	594.385,00€	594.385,00€	
Γενικό Άθροισμα					763.385,00€	763.385,00€	763.385,00€	

Β. Προσαύξηση Περιουσίας με βάση την παρούσα απόφαση

Η προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με την παρούσα απόφαση, έχει ως ακολούθως:

Προσδιορισμός Προσαύξησης Περιουσίας Απόφασης	Οικον. έτος 2014	Φορολ. έτος 2014	Φορολ. έτος 2015	Σύνολο
Σύνολο Προσαύξησης Περιουσίας κατ' έλεγχο	162.000,00€	39.740,00€	600.385,00€	802.125,00€
Μείον: Διαγραφείσες Πιστώσεις που δεν αποτελούν Προσαύξηση Περιουσίας βάσει της παρούσας Απόφασης	154.000,00€	15.000,00€	594.385,00€	763.385,00€
Σύνολο Προσαύξησης Περιουσίας βάσει Απόφασης	8.000,00€	24.740,00€	6.000,00€	38.740,00€

Γ. Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση

Φορολογητέα εισοδήματα Οικονομικού Έτους 2014

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει ΔΗΛΩΣΗΣ		Βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ		Βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου
Α-Β. Από Ακίνητα	33.930,37€	1.455,00€	33.930,37€	1.455,00€	33.930,37€	1.455,00€
Γ. Από Κινητές Αξίες						
Δ. Από Εμπορικές Επιχειρήσεις						
Ε. Από Γεωργικές Επιχειρήσεις	5.604,40€	776,00€	5.604,40€	776,00€	5.604,40€	776,00€
ΣΤ. Από Μισθωτές Υπηρεσίες						
Ζ. Από Ελευθέρια Επαγγέλματα						
Από Εισόδημα Αλλοδαπής						
Από Εισόδημα άρθρου 48 § 3 ν. 2238/94			162.000,00€		8.000,00€	
Συνολικό εισόδημα	39.534,77€	2.231,00€	201.534,77€	2.231,00€	47.534,77€	2.231,00€
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται						
Υπόλοιπο	39.534,77€	2.231,00€	201.534,77€	2.231,00€	47.534,77€	2.231,00€
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται						
Άθροισμα	39.534,77€	2.231,00€	201.534,77€	2.231,00€	47.534,77€	2.231,00€
Εκπτώσεις Δαπανών άρθρου 8 ν. 2239/1994						
Φορολογητέο εισόδημα	39.534,77€	2.231,00€	201.534,77€	2.231,00€	47.534,77€	2.231,00€
Απαλλασσόμενα του φόρου ποσά	736,16€	35,30€	736,16€	35,30€	736,16€	35,30€
Φόρος απαλλασσόμενων ποσών	85,72€	5,30€	85,72€	5,30€	85,72€	5,30€
Συνολικό Εισόδημα	40.356,65€	2.271,60€	202.356,65€	2.271,60€	48.356,65€	2.271,60€
Τεκμαρτό Εισόδημα						
Εισόδημα Επιβολής Εισφοράς Αλληλ.	40.356,65€	2.271,60€	202.356,65€	2.271,60€	48.356,65€	2.271,60€
Συντελεστής Εισφοράς	2,0%		4,0%		2,0%	

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση φόρου εισοδήματος & εισφοράς αλληλεγγύης οικ. έτους 2014

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		Οριστική Φορολ. Υποχρέωση
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	
Φορολογητέο Εισόδημα	39.534,77€	2.231,00€	201.534,77€	2.231,00€	47.534,77€	2.231,00€	8.000,00€
Φόρος Κλίμακας	9.669,99€	316,22€	59.629,99€	316,22€	11.749,99€	316,22€	2.080,00€
Μειώσεις από το φόρο							
Φόρος που αναλογεί	9.669,99€	316,22€	59.629,99€	316,22€	11.749,99€	316,22€	2.080,00€
Συμπληρωματικός φόρος	887,13€	45,00€	887,13€	45,00€	887,13€	45,00€	
Επιβάρυνση Αποδείξεων							
Κύριος & Συμπλ. Φόρος εισ	10.557,12€	361,22€	60.517,12€	361,22€	12.637,12€	361,22€	2.080,00€
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.	5.458,77€	147,90€	5.458,77€	147,90€	5.458,77€	147,90€	-0,00€
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	5.098,35€	213,32€	55.058,35€	213,32€	7.178,35€	213,32€	2.080,00€
Τέλη χαρτί/μου	645,63€	45,00€	645,63€	45,00€	645,63€	45,00€	
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτί/μο	129,13€	9,00€	129,13€	9,00€	129,13€	9,00€	
Πλέον: Εισφορά ΕΛΓΑ	112,09€	15,52€	112,09€	15,52€	112,09€	15,52€	
Πλέον: Προκατ/λή επομ.έτους	5.806,42€	198,67€	5.806,42€	198,67€	5.806,42€	198,67€	
Σύνολο	11.791,62€	481,51€	61.751,62€	481,51€	13.871,62€	481,51€	2.080,00€
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.	807,13€		8.094,26€		967,13€		160,00€
Μείον: Εισφορά παρακρατ.							
Πλέον: τέλος επιτηδεύματος							
Σύνολο Εισφοράς & Τέλ.Επιτ.	807,13€		8.094,26€		967,13€		160,00€
Πλέον ή Μείον: Συμψηφισμοί							
Σύνολο για πρόστιμο	6.268,04€		56.228,04€		8.348,04€		
Σύνολο	13.080,26€		70.327,39€		15.320,26€		2.240,00€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 120%							
Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβ. αρθ.58 ν.4174/13 50% - 25%			24.980,00€		520,00€		520,00€
Τόκοι εκπρ.κατ. αρ.53 ν.4174/13 72 μήνες x 0,73% 52,56%			26.258,98€		1.093,25€		1.093,25€
Γενικό Σύνολο	13.080,26€		121.566,37€		16.933,51€		3.853,25€

Φορολογητέα εισοδήματα Φορολογικού Έτους 2014

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει ΔΗΛΩΣΗΣ		Βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ		Βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου
Ακίνητη Περιουσία	33.839,95€	1.425,00€	33.839,95€	1.425,00€	33.839,95€	1.425,00€
Τόκοι						
Μερίσματα						
Δικαιώματα						
Ατομική Επιχειρηματική Δραστηριότητα						
Εισόδημα του άρθρου 21 § 4 ν.4172/13			39.740,00€		24.740,00€	
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα	31,10€	33,25€	31,10€	33,25€	31,10€	33,25€
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις						
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου						
Ναυτικό Εισόδημα						
α) Αξιοματικών εμπορικού ναυτικού:						
β) Κατώτερου πληρώματος:						
Συνολικό Εισόδημα	33.871,05€	1.458,25€	73.611,05€	1.458,25€	58.611,05€	1.458,25€
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται						
Υπόλοιπο	33.871,05€	1.458,25€	73.611,05€	1.458,25€	58.611,05€	1.458,25€
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών						
Εκπτώσεις εισοδήματος						
Φορολογητέο Εισόδημα	33.871,05€	1.458,25€	73.611,05€	1.458,25€	58.611,05€	1.458,25€
Απαλλασσόμενα επιχειρημ. Δραστηριότητας						
Αυτοτελή φορολογηθ.ποσά και φόρος αυτών						
Συνολικό Εισόδημα	33.871,05€	1.458,25€	73.611,05€	1.458,25€	58.611,05€	1.458,25€
Τεκμαρτό Εισόδημα						
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ	33.871,05€	1.458,25€	73.611,05€	1.458,25€	58.611,05€	1.458,25€
Συντελεστής Εισφοράς	2,0%		3,0%		3,0%	

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση φόρου εισοδήματος & εισφ. αλληλεγγύης φορ. έτους
2014

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		Οριστική Φορολ. Υποχρέωση
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	
Φορολογητέο Εισόδημα	33.871,05€	1.458,25€	73.611,05€	1.458,25€	58.611,05€	1.458,25€	24.740,00€
Φόρος Κλίμακας	8.531,85€	161,74€	21.646,05€	161,74€	16.696,05€	161,74€	8.164,20€
Μειώσεις από το φόρο							
Πλέον:Επιβάρυνση Αποδείξεων							
Φόρος που αναλογεί	8.531,85€	161,74€	21.646,05€	161,74€	16.696,05€	161,74€	8.164,20€
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.	5.811,09€	203,65€	5.811,09€	203,65€	5.811,09€	203,65€	-0,00€
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	2.720,76€	-41,91€	15.834,96€	-41,91€	10.884,96€	-41,91€	8.164,20€
Τέλη χαρτί/μου	978,63€	45,00€	978,63€	45,00€	978,63€	45,00€	
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτί/μο	195,73€	9,00€	195,73€	9,00€	195,73€	9,00€	
Πλέον: Προκαταβ.Επομ.έτους							
Σύνολο	3.895,12€	12,09€	17.009,32€	12,09€	12.059,32€	12,09€	8.164,20€
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.	677,42€		2.208,33€		1.758,33€		
Μείον: Εισφορά παρακρατηθ.							
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος κλπ							
Σύνολο Εισφοράς & Τέλ.Επιτ	677,42€		2.208,33€		1.758,33€		1.080,91€
Πλέον ή Μείον: Συμψηφισμοί		-0,85€		-0,85€		-0,85€	
Σύνολο για προσαύξηση	8.693,59€		21.807,79€		16.857,79€		8.164,20€
Σύνολο	4.583,78€		19.228,89€		13.828,89€		9.245,11€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 120%							
Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβ. αρθ.58 ν.4174/13 50% - 50%			6.557,10€		4.082,10€		4.082,10€
Γενικό Σύνολο	4.583,78€		25.785,99€		17.910,99€		13.327,21€

Φορολογητέα εισοδήματα Φορολογικού Έτους 2015

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει ΔΗΛΩΣΗΣ		Βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ		Βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου
Ακίνητη Περιουσία	36.879,95€	1.425,00€	36.879,95€	1.425,00€	36.879,95€	1.425,00€
Τόκοι						
Μερίσματα	10,82€	22,58€	10,82€	22,58€	10,82€	22,58€
Δικαιώματα						
Ατομική Επιχειρηματική Δραστηριότητα						
Εισόδημα του άρθρου 21 § 4 ν.4172/13			600.385,00€		6.000,00€	
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα						
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις						
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου						
Ναυτικό Εισόδημα						
α) Αξιοματικών εμπορικού ναυτικού:						
β) Κατώτερου πληρώματος:						
Συνολικό Εισόδημα	36.890,77€	1.447,58€	637.275,77€	1.447,58€	42.890,77€	1.447,58€
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται						
Υπόλοιπο	36.890,77€	1.447,58€	637.275,77€	1.447,58€	42.890,77€	1.447,58€
Προσπέμενη διαφορά δαπανών						
Εκπτώσεις εισοδήματος						
Φορολογητέο Εισόδημα	36.890,77€	1.447,58€	637.275,77€	1.447,58€	42.890,77€	1.447,58€
Απαλλασσόμενα επιχειρημ. Δραστηριότητας						
Αυτοτελή φορολογηθ. ποσά και φόρος αυτών						
Συνολικό Εισόδημα	36.890,77€	1.447,58€	637.275,77€	1.447,58€	42.890,77€	1.447,58€
Τεκμαρτό Εισόδημα						
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ	36.890,77€	1.447,58€	637.275,77€	1.447,58€	42.890,77€	1.447,58€
Συντελεστής Εισφοράς	2,0%		8,0%		2,0%	

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση φόρου εισοδήματος & εισφ. αλληλεγγύης φορ. έτους 2015

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		Οριστική Φορολ. Υποχρέωση
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	
Φορολογητέο Εισόδημα	36.890,77€	1.447,58€	637.275,77€	1.447,58€	42.890,77€	1.447,58€	6.000,00€
Φόρος Κλίμακας	9.532,00€	160,14€	207.659,05€	160,14€	11.512,00€	160,14€	1.980,00€
Μειώσεις από το φόρο							
Πλέον: Επιβάρυνση Αποδείξεων							
Φόρος που αναλογεί	9.532,00€	160,14€	207.659,05€	160,14€	11.512,00€	160,14€	1.980,00€
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.	1,63€	3,38€	1,63€	3,38€	1,63€	3,38€	
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	9.530,37€	156,76€	207.657,42€	156,76€	11.510,37€	156,76€	1.980,00€
Τέλη χαρτί/μο	1.074,63€	45,00€	1.074,63€	45,00€	1.074,63€	45,00€	
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτί/μο	214,93€	9,00€	214,93€	9,00€	214,93€	9,00€	
Πλέον: Προκαταβ. Επομ. έτους							
Σύνολο	10.819,93€	210,76€	208.946,98€	210,76€	12.799,93€	210,76€	1.980,00€
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.	737,82€		50.982,06€		857,82€		
Μείον: Εισφορά παρακρατ.							
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος							
Σύνολο Εισφοράς & Τέλ. Επιτ.	737,82€		50.982,06€		857,82€		120,00€
Πλέον ή Μείον: Συμψηφισμοί							
Σύνολο	11.768,51€		260.139,80€		13.868,51€		2.100,00€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής							
120%							
Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβ. αρθ.58 ν.4174/13 50% - 10%			99.063,53€		198,00€		198,00€
Γενικό Σύνολο	11.768,51€		359.203,33€		14.066,51€		2.298,00€

Δ. Σύνολο Οριστικής φορολογικής υποχρέωσης με βάση την παρούσα απόφαση

α/α	Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη	Έτος	Διαφορά Φορολογητέας βάσης	Διαφορά φόρου	Πρόστιμο άρθ. 58 ΚΦΔ	Πρόστιμο άρθ. 53 ΚΦΔ	Εισφορά αλληλεγγύης	Οριστική Φορολογική Υποχρέωση
1	 - 18/12/19	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2013	8.000,00€	2.080,00€	520,00€	1.093,25€	160,00€	3.853,25€
2	 - 18/12/19	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2014	24.740,00€	8.164,20€	4.082,10€		1.080,91€	13.327,21€
3	 - 18/12/19	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2015	6.000,00€	1.980,00€	198,00€		120,00€	2.298,00€
Σύνολα				38.740,00€	12.224,20€	4.800,10€	1.093,25€	1.360,91€	19.478,46€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.