



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 30 / 09 / 2020

Αριθμός Απόφασης 2082

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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 Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ. της Α 1122/31-05-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 2088),

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

3. Την από **30/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των του, με **ΑΦΜ:**, μέλους Ν.Π, με έδρα την,, Τ.Κ και του, με **ΑΦΜ:**, εκμεταλλευτή ενοικιαζόμενων δωματίων, με έδρα την,, Τ.Κ, κατά των υπ' αριθ./2019 και/2019 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** οικονομικού έτους **2014** και φορολογικού έτους **2014** αντίστοιχα, που εξέδωσε η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα,

4. Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις της προϊσταμένης της του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, καθώς και την από **30/12/2019** έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση,

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,
 Επί της από **30/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** των του, με **ΑΦΜ:** και του, με **ΑΦΜ:**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, δεδομένου ότι η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων έγινε στις **31/12/2019**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ιστορικό:

Στους προσφεύγοντες διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος **οικονομικού έτους 2014** και **φορολογικού έτους 2014**, δυνάμει των υπ' αριθμ./.../...../2019 και/.../...../2019 εντολών ελέγχου γραφείου της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. αντίστοιχα, για την εξακρίβωση της εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013, με αξιοποίηση των δεδομένων του ηλεκτρονικού αρχείου (Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π) από την Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων (νυν Α.Α.Δ.Ε), στο οποίο περιλαμβάνονται οι κινήσεις των τραπεζικών τους λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων για το χρονικό διάστημα από 1/1/2013 έως 31/12/2014.

Από την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών, στους οποίους οι προσφεύγοντες ήταν δικαιούχοι ή συνδικαιούχοι, προέκυψαν πιστώσεις μετρητών, μεταφορές χρηματικών ποσών κ.λπ., οι οποίες, σε όσες περιπτώσεις δεν συσχετιζόνταν με χρεώσεις των τραπεζικών τους λογαριασμών και δεν προέκυπτε η αιτία τους, χαρακτηρίστηκαν από την ελέγχουσα φορολογική Αρχή ως **πρωτογενείς πιστώσεις**, για τις οποίες αφού ελήφθησαν υπόψη τα σχετικά υπομνήματα των προσφευγόντων, καθώς και η απάντησή τους στο σημείωμα διαπιστώσεων, κατέληξε στο πόρισμά της, το οποίο μαζί με τις διαπιστώσεις της ελέγκτριας, καταγράφεται στην από **20/12/2019** έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας **Εισοδήματος**.

Σύμφωνα με το πόρισμα της έκθεσης ελέγχου, διαπιστώθηκε:

1) Για τον προσφεύγοντα εισόδημα από **Προσαύξηση περιουσίας** (άρθρου **48§3** του ν. **2238/1994** και άρθρου **21§4** του ν. **4172/2013**), για τα έτη **2013** και **2014** συνολικού ποσού **141.008,94€** και **43.178,35€** αντίστοιχα.

Οι πρωτογενείς πιστώσεις που καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας συγκεντρωτικά ανά λογαριασμό κατάθεσης, έχουν ως ακολούθως:

Πιστώσεις ανά λογαριασμό έτους 2013	Σύνολα πιστώσεων		Καταλογισθείσα Προσαύξηση	
	Πλήθος	Συνολ. Ποσό	Πλήθος	Συνολ. Ποσό
	7	8.730,00 €	7	8.730,00 €
	1	8.143,41 €	1	2.220,00 €
	1	100.000,00 €	1	50.000,00 €
	9	34.045,00 €	9	18.222,50 €
	17	71.755,76 €	17	35.877,88 €
	11	51.917,09 €	11	25.958,56 €
Σύνολο προσαύξησης περιουσίας ελέγχου	46	274.591,26 €	46	141.008,94 €

Πιστώσεις ανά λογαριασμό έτους 2014	Σύνολα πιστώσεων		Καταλογισθείσα Προσαύξηση	
	Πλήθος	Συνολ. Ποσό	Πλήθος	Συνολ. Ποσό
	2	7.000,00 €	2	7.000,00 €
	1	6.000,00 €	1	3.000,00 €
	6	370,00 €	6	370,00 €
	9	22.149,61 €	9	11.074,81 €
	17	21.266,00 €	17	10.633,00 €
	4	22.201,07 €	4	11.100,54 €
Σύνολο προσαύξησης περιουσίας ελέγχου	39	78.986,68 €	39	43.178,35 €

- 2) Για την προσφεύγουσα εισόδημα από **Προσαύξηση περιουσίας** (άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994 και άρθρου 21§4 του ν. 4172/2013), για τα έτη 2013 και 2014 συνολικού ποσού **129.878,94€** και **35.808,35€** αντίστοιχα.
Οι πρωτογενείς πιστώσεις που καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας συγκεντρωτικά ανά λογαριασμό κατάθεσης, έχουν ως ακολούθως:

Πιστώσεις ανά λογαριασμό έτους 2013	Σύνολα πιστώσεων		Καταλογισθείσα	
	Πλήθος	Συνολ. Ποσό	Πλήθος	Συνολ. Ποσό
	7	8.730,00 €	0	- €
	1	8.143,41 €	1	2.220,00 €
	1	100.000,00 €	1	50.000,00 €
	9	34.045,00 €	8	15.822,50 €
	17	71.755,76 €	17	35.877,88 €
	11	51.917,09 €	11	25.958,56 €
Σύνολο προσαύξησης περιουσίας ελέγχου	46	274.591,26 €	38	129.878,94 €

Πιστώσεις ανά λογαριασμό έτους 2014	Σύνολα πιστώσεων		Καταλογισθείσα	
	Πλήθος	Συνολ. Ποσό	Πλήθος	Συνολ. Ποσό
	2	7.000,00 €	0	- €
	1	6.000,00 €	1	3.000,00 €
	6	370,00 €	0	- €
	9	22.149,61 €	9	11.074,81 €
	17	21.266,00 €	17	10.633,00 €
	4	22.201,07 €	4	11.100,54 €
Σύνολο προσαύξησης περιουσίας ελέγχου	39	78.986,68 €	31	35.808,35 €

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

ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ:									
α/α	Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη	Έτος	Διαφορά Φορολογητέας βάσης	Διαφορά φόρου	Πρόστιμο αρθ. 58 ΚΦΔ	Τόκος αρθ. 53 ΚΦΔ	Εισφορά Αλληλεγγύη	Συνολικό ποσό που βεβαιώθηκε
1	- 30/12/19	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2013	270.887,88€	84.075,75€	42.037,88€	44.190,21€	11.721,08€	182.024,92€
2	- 30/12/19	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2014	78.986,70€	26.065,63€	13.032,82€		3.501,40€	42.599,85€
Σύνολα				349.874,58€	110.141,38€	55.070,70€	44.190,21€	15.222,48€	224.624,77€

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητούν την **ακύρωση** ή την **τροποποίηση** των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας ότι:

- 1) Οι προσβαλλόμενες πράξεις δε φέρουν τα απαραίτητα κατά νόμον στοιχεία, γεγονός το οποίο συνιστά πλημμέλεια αυτών.
- 2) Μη δυνατότητα ακριβούς και σαφούς προσδιορισμού της εκθέσεως ελέγχου που συνοδεύει τις προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις.

- 3) Η έκθεση ελέγχου δε φέρει υπογραφές από τα φερόμενα ως εκδόντα αυτήν πρόσωπα αλλά ούτε και θεώρηση και συνεπώς, οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν ερείδονται επί νομίμου εκθέσεως ελέγχου.
- 4) Η αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων είναι ανεπαρκής, πλημμελώς αιτιολογημένη, αυθαίρετη και εσφαλμένη.
- 5) Μη νόμιμη η διαδικασία του ελέγχου των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών, δεδομένου ότι δε χορηγήθηκε γραπτή άδεια της Αρχής Προστασίας Δεδομένων Προσωπικού Χαρακτήρα.
- 6) Εσφαλμένη εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων **48§3** του **ν. 2238/1994** και **21§4** του **ν. 4172/2013**, δεδομένου ότι όλες οι φερόμενες ως «μη δικαιολογημένες» καταθέσεις ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς δικαιολογούνται πλήρως.
- 7) Εσφαλμένος υπολογισμός πρόσθετων φόρων για τη χρήση 2013, δεδομένου ότι δεν επιβλήθηκε η επιεικέστερη κύρωση, κατά τις διατάξεις του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017.

Ως προς τον 1ο ως άνω ισχυρισμό των προσφευγόντων

Επειδή με το άρθρο 37 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:

- α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,
- β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
- γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,
- δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,
- ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,
- στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,
- ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,
- η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και
- θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα,
- κ) λοιπές πληροφορίες.

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου.

Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του τετάρτου εδαφίου του άρθρου 34. Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα».

Επειδή με την υπ' αριθμόν ΔΕΛ Α 1053230 ΕΞ 2014 Απόφαση, δημοσιεύτηκε υπόδειγμα της μορφής που πρέπει να έχει η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων.

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις δε φέρουν τα απαραίτητα κατά νόμον στοιχεία, ήτοι ημερομηνία συντάξεως και εκδόσεως, υπογραφές από τα εμπλεκόμενα πρόσωπα (παρά μόνον την ένδειξη «Ακριβές αντίγραφο») ούτε και τους λόγους για τους οποίους η φορολογική αρχή προέβη σε διορθωτικό προσδιορισμό φόρου.

Επειδή όταν μια δημόσια αρχή επικυρώνει ένα έγγραφο ως ακριβές αντίγραφο του πρωτοτύπου, νοείται ότι το έγγραφο αυτό αποτελεί πιστό αντίγραφο ενός άλλου εγγράφου, το οποίο είναι το πρωτότυπο.

Επειδή εν προκειμένω, εκδόθηκαν από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οι υπ' αριθμόν/2019 και/2019 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και η οικεία Έκθεση Ελέγχου, και όλες φέρουν νομίμως υπογραφές όλων των εμπλεκόμενων μερών, ήτοι της ελεγκτού κ., του επόπτη ελέγχου κ.

....., του υποδιευθυντή κ.
..... και της διευθύντριας κ. Ακριβή αντίγραφα των ανωτέρω κοινοποιήθηκαν στους προσφεύγοντες στις 31/12/2019. Παράλληλα, αναγράφεται σε όλες η ημερομηνία 30/12/2019, ενώ η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει αναλυτικά και πλήρως αιτιολογημένα τους λόγους για τους οποίους διενεργήθηκε διορθωτικός προσδιορισμός φόρου.
Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων **απορρίπτεται**.

Ως προς τον 2ο ως άνω ισχυρισμό των προσφευγόντων

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 21 του Π.Δ. 16/1989 (Κανονισμός Λειτουργίας ΔΟΥ και Τοπικών Γραφείων και καθήκοντα υπαλλήλων αυτών), οι εκθέσεις που συντάσσουν οι ελεγκτές αποτελούν δημόσια έγγραφα που έχουν ισχύ μόνο αν θεωρηθούν από τον Προϊστάμενο της ΔΟΥ, γιατί αυτός είναι από τον νόμο το αρμόδιο όργανο για την επιβολή της φορολογίας. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται σε τρία αντίγραφα και περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις, συγκρίσεις, κρίσεις και πορίσματα.

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι επί του σώματος των προσβαλλόμενων πράξεων αναγράφεται επί λέξει ότι «Έχοντας υπόψη ζ) την από .../12/2019 έκθεση ελέγχου...», με αποτέλεσμα να μην προκύπτει κανένα προσδιοριστικό στοιχείο της εκθέσεως ελέγχου επί της οποίας να ερείδονται οι καταλογιστικές πράξεις.

Επειδή από το σχέδιο των προσβαλλόμενων πράξεων, όπως αυτά τέθηκαν υπόψη της Υπηρεσίας μας, προκύπτει η σαφής αναφορά στην από 30/12/2019 έκθεση ελέγχου της ελέγκτριας

Επειδή σε κάθε περίπτωση, οι προσφεύγοντες γνωρίζουν ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις ερείδονται επί της προαναφερθείσας έκθεσης ελέγχου, δεδομένου ότι ο 6ος ισχυρισμός τους στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή σχετίζεται με το περιεχόμενο και την ουσία της έκθεσης ελέγχου.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων **απορρίπτεται**.

Ως προς τον 3ο ως άνω ισχυρισμό των προσφευγόντων

Επειδή όπως αναφέρθηκε και στην εξέταση του 1ου ισχυρισμού των προσφευγόντων ανωτέρω, το σχέδιο της οικείας Έκθεσης Ελέγχου, φέρει νομίμως υπογραφές όλων των εμπλεκόμενων μερών, ήτοι της ελεγκτού κ., του επόπτη ελέγχου κ., του υποδιευθυντή κ. και της διευθύντριας κ., καθώς και θεώρηση της τελευταίας.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων **απορρίπτεται**.

Ως προς τον 4ο ως άνω ισχυρισμό των προσφευγόντων

Επειδή με το άρθρο 28 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της

προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει 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.

....».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 «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 του φόρου».

Επειδή η οικεία έκθεση ελέγχου, πλην των καταθέσεων μετρητών που αναφέρονται στη συνέχεια της παρούσας, περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και με σαφήνεια τους λόγους μη αποδοχής των ισχυρισμών των προσφευγόντων, ο ισχυρισμός τους **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 5ο ως άνω ισχυρισμό των προσφευγόντων

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 15, παρ. 3 του Ν. 4174/2013 «ο Γενικός Γραμματέας δικαιούται να ζητά πληροφορίες ή έγγραφα από λοιπά τρίτα πρόσωπα, όπως ιδίως από τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, τους οργανισμούς συλλογικών επενδύσεων, τα επιμελητήρια, τους συμβολαιογράφους, τους υποθηκοφύλακες, τους προϊσταμένους των κτηματολογικών γραφείων, τους οικονομικούς ή κοινωνικούς ή επαγγελματικούς φορείς ή οργανώσεις, για τον καθορισμό της φορολογικής υποχρέωσης, που προκύπτει με βάση τις διασταυρώσεις των στοιχείων και την είσπραξη της φορολογικής οφειλής με τους ειδικότερους όρους που προβλέπονται στην παράγραφο 1. Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να αποστέλλει ερώτημα, έγγραφο ή ηλεκτρονικό, το οποίο πρέπει να απαντάται από το τρίτο πρόσωπο εντός δέκα (10) ημερών από την παραλαβή του. Σε εξαιρετικά σύνθετες υποθέσεις, η προθεσμία μπορεί να παραταθεί για είκοσι (20) επιπλέον ημέρες».

Επειδή σύμφωνα με την υπ' αριθμόν 1/11.03.2014 Γνωμοδότηση της Εισαγγελίας του Αρείου Πάγου, «υπό την ισχύουσα νομοθεσία, για την άρση του τραπεζικού απορρήτου και την παροχή στοιχείων σε εντεταλμένους υπαλλήλους του Υπουργείου Οικονομικών, όταν οι τελευταίοι διενεργούν ελέγχους για τον προσδιορισμό, βεβαίωση και είσπραξη εσόδων του δημοσίου, ακολουθείται η διαδικασία του άρθρου 15 παρ.3 του Ν 4174/2013....».

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων **απορρίπτεται**.

Ως προς τον 6ο ως άνω ισχυρισμό των προσφευγόντων

Επειδή οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζονται ότι οι πιστώσεις που τους καταλογίστηκαν δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας, ειδικότερα δε, το πλήθος και η συνολική αξία αυτών, συγκεντρωτικά ανά προβαλλόμενο λόγο, έχουν ως εξής:

Χρήση 2013

Προσφεύγων

Κατηγορία πιστώσεων έτους 2013	Σύνολα πιστώσεων		Ποσά που αναλογούν στον προσφεύγοντα	
	Πλήθος	Συνολ. Ποσό	Πλήθος	Συνολ. Ποσό
Επιστροφή δανείων	3	138.800,00 €	3	69.400,00 €
Κατάθεση μετρητών ιδίων (Ανάλωση)	43	135.791,26 €	43	71.608,94 €
Σύνολο προσαύξησης περιουσίας ελέγχου	46	274.591,26 €	46	141.008,94 €

Προσφεύγουσα

Κατηγορία πιστώσεων έτους 2013	Σύνολα πιστώσεων		Ποσά που αναλογούν στην προσφεύγουσα	
	Πλήθος	Συνολ. Ποσό	Πλήθος	Συνολ. Ποσό
Επιστροφή δανείων	3	138.800,00 €	3	69.400,00 €
Κατάθεση μετρητών ιδίων (Ανάλωση)	43	135.791,26 €	35	60.478,94 €
Σύνολο προσαύξησης περιουσίας ελέγχου	46	274.591,26 €	38	129.878,94 €

Χρήση 2014

Προσφεύγων

Κατηγορία πιστώσεων έτους 2014	Σύνολα πιστώσεων		Ποσά που αναλογούν στον προσφεύγοντα	
	Πλήθος	Συνολ. Ποσό	Πλήθος	Συνολ. Ποσό
Επιστροφή δανείων	1	6.000,00 €	1	3.000,00 €
Κανένας ισχυρισμός	5	10.679,16 €	5	5.339,58 €
Κατάθεση μετρητών ιδίων (Ανάλωση)	33	62.307,52 €	33	34.838,77 €
Σύνολο προσαύξησης περιουσίας ελέγχου	39	78.986,68 €	39	43.178,35 €

Προσφεύγουσα

Κατηγορία πιστώσεων έτους 2014	Σύνολα πιστώσεων		Ποσά που αναλογούν στην προσφεύγουσα	
	Πλήθος	Συνολ. Ποσό	Πλήθος	Συνολ. Ποσό
Επιστροφή δανείων	1	6.000,00 €	1	3.000,00 €
Κανένας ισχυρισμός	5	10.679,16 €	5	5.339,58 €
Κατάθεση μετρητών ιδίων (Ανάλωση)	33	62.307,52 €	25	27.468,77 €
Σύνολο προσαύξησης περιουσίας ελέγχου	39	78.986,68 €	31	35.808,35 €

Επειδή όσον αφορά στα επιμέρους ποσά που οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται αφορούν κατάθεση χρημάτων που κατείχαν σε μορφή μετρητών ανά χείρας, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζουν πίνακες ανάλωσης των οικ. ετών 2009 – 2013 (ως Σχετ. 3), (νέο στοιχείο) από όπου προκύπτει συνολικό υπόλοιπο προς ανάλωση ύψους 866.648,43 €.

Επειδή και με τις διατάξεις του άρθρου 19§2 περ. ζ' του ν. 2238/1994, καθώς και με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ. 1094/23-03-1989 διαταγή του Υπ. Οικονομικών, για τον υπολογισμό του κεφαλαίου που σχηματίζεται κάθε έτος, λαμβάνονται υπόψη τα εισοδήματα που είχαν φορολογηθεί ή είχαν νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, εισπράχθηκαν αποδεδειγμένα και τα οποία προκύπτουν από τον συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων του ίδιου έτους. Τα έτη αυτά θα πρέπει να είναι συνεχόμενα, χωρίς χρονικό περιορισμό, και να φτάνουν μέχρι το προηγούμενο του έτους που επικαλείται ο φορολογούμενος (κρινόμενο έτος). Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα όλων αυτών των ετών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη. Αν σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο και ο προσδιορισμός του εισοδήματος πραγματοποιηθεί με βάση τα τεκμήρια τότε θεωρείται ότι δεν απομένει κεφάλαιο προς επίκληση για το έτος αυτό (θεωρείται μηδενικό) και δεν επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα των προηγούμενων ετών. Αν όμως σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο από δαπάνες των άρθρων 16 και 17 του ΚΦΕ, οι οποίες απαλλάσσονται της εφαρμογής του τεκμηρίου, τότε το έτος αυτό επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα των προηγούμενων ετών (Δ12Α 1148627/27-09-2013), Περαιτέρω, από 01/01/2014 και μετά, ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 34§2 περ. ζ' του ν. 4172/2013 (Α'167), οι οποίες ερμηνεύθηκαν με την ΠΟΛ. 1076/26-03-2015 και δεν έχουν διαφοροποιηθεί σε σχέση με τις διατάξεις που ίσχυαν με τον ν. 2238/1994.

Επειδή το μη αναλωθέν κεφάλαιο προκύπτει ως διαφορά των εισοδημάτων και των δαπανών (άρθρων 31, 32 ν. 4172/2013 και 16, 17 ν. 2238/1994) κάθε έτους, στο οποίο προστίθενται τα θετικά υπόλοιπα των προηγούμενων ετών.

Επειδή στο άρθρο 3§3 της ΠΟΛ 1064/2017 (Β' 1440) Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, ορίζεται ότι: «Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά. Στην περίπτωση αυτή, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να ζητά από την αρμόδια φορολογική αρχή τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, τάσσοντας ρητή προθεσμία, προκειμένου η τελευταία να της αποστείλει το σχετικό πόρισμά της. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπόψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης»,

Επειδή οι προσφεύγοντες, με το υπ' αριθμόν ΔΕΔ ΕΞ 2020 ΕΜΠ/14.09.2020 έγγραφο της Υπηρεσίας μας, κλήθηκαν προς ακρόαση μέσω της υποβολής γραπτού υπομνήματος εντός πέντε (5) ημερών, προκειμένου να εκθέσουν τυχόν περαιτέρω απόψεις τους σχετικά με τα συμπληρωματικά (νέα) στοιχεία που προσκόμισαν με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, χωρίς ωστόσο να ανταποκριθούν μέχρι σήμερα.

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, με την υπ' αριθμ. / 2020 Πράξη του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας, αποφασίστηκε η αναπομπή της υπόθεσης στη φορολογική αρχή που διενήργησε τον έλεγχο, τονίζοντας μεταξύ άλλων τα ακόλουθα: «... Επειδή οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προβάλλουν νέους ισχυρισμούς και προσκομίζουν και επικαλούνται νέα στοιχεία, τα οποία περιήλθαν στην κατοχή τους μετά την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και τα οποία ως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, δεν είχαν τεθεί στη διάθεση του ελέγχου, ως αναλυτικά περιγράφονται και προσκομίζονται, ήτοι:

-
- ✓ Πίνακα κεφαλαίου προηγούμενων ετών για τα οικον. έτη 2009-2013 από τον οποίο προκύπτει συνολικό ποσό προς ανάλωση ύψους 866.648,43 € (Σχετ. 3),
 - ✓ Την από 01/03/2013 Δήλωση Είσπραξης ποσού 100.000€ από τον (Σχετ. 4α),
 - ✓ Την από 06/03/2013 Δήλωση Ταμειακής Διευκόλυνσης από τον (Σχετ. 4β),
 - ✓ Την από 16/10/2013 Δήλωση Ταμειακής Διευκόλυνσης από τον (Σχετ. 4γ),
 - ✓ Την από 22/08/2014 Δήλωση Ταμειακής Διευκόλυνσης από τον (Σχετ. 4δ).

Επειδή, όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου, καθώς και από τις αιτιολογημένες Απόψεις της φορολογικής Αρχής, τα ανωτέρω στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεσή της κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατό να τα λάβει υπόψη της κατά τη σύνταξη της έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος, και ως εκ τούτου να αποτελούν νέα στοιχεία.

Επειδή από την αρμόδια ελεγκτική αρχή πρέπει να εξεταστεί:

- 1)
- 2) **Η δυνατότητα διακράτησης και αποταμίευσης** μετρητών από τους προσφεύγοντες (τα οποία μπορούσαν είτε να καταθέσουν είτε να τα δανείσουν), λαμβάνοντας υπόψη του πίνακα κεφαλαίου προηγούμενων ετών, των υπολοίπων των τραπεζικών τους λογαριασμών, καθώς και οποιοδήποτε διαθέσιμο στην υπηρεσία στοιχείο.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, κρίνεται ότι απαιτούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις καθότι τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν λήφθηκαν υπόψη από τον έλεγχο κατά τη σύνταξη της από **30/12/2019** έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας **Εισοδήματος**,».

Επειδή σε απάντηση της εν λόγω πράξης αναπομπής, η ελέγχουσα υπηρεσία μας διαβίβασε με το υπ' αριθμ. /2020 έγγραφό της (**ΔΕΔ** **ΕΙ2020ΕΜΠ/30-09-2020**) το υπ' αριθμόν Σημείωμα πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, όπου μεταξύ των άλλων αναφέρεται ότι:

«... Από την εξαγωγή των τραπεζικών δεδομένων για την χρήση 2011 που πραγματοποίησε ο έλεγχος από το Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π. και από τα υπόλοιπα των λογαριασμών, προέκυψε υπόλοιπο λογαριασμών την 31/12/2011 συνολικού ποσού 710.151,56€ και την 31/12/2012 ποσού 53.386,71€.

1) Από τον πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου για τα έτη 2009-2013 που συντάξε ο έλεγχος, προέκυψε διαθέσιμο ποσό το οποίο ανέρχεται στα 881.891,67€.

2) Για τα ποσά των ταμειακών διευκολύνσεων που ανέρχονται στα ποσά των 100.000,00€ στις 18/02/2013, 25.000,00€ στις 6/5/2013, 13.800,00€ στις 16/10/2013 και 6.000,00€ στις 22/08/2014, παραθέτουμε τα εξής:

Από τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών δεν προέκυψε μέχρι τις 18/02/2013 ποσό ανάληψης 100.000,00€ ενώ το προοδευτικό υπόλοιπο των λογαριασμών τους ανερχόταν στο ποσό των 896,36€.

Στις 06/05/2013 δεν προέκυψε ποσό ανάληψης 25.000,00€ ενώ το προοδευτικό υπόλοιπο των λογαριασμών μέχρι την ημερομηνία αυτή ανερχόταν στο ποσό των 611.610,96€, το οποίο αφορά προϊόν από λήξη προθεσμιακής κατάθεσης, χωρίς δυνατότητα ρευστοποίησης του ποσού.

Στις 16/10/2013 δεν προέκυψε ποσό ανάληψης 13.800,00€ ενώ το προοδευτικό υπόλοιπο των λογαριασμών μέχρι την ημερομηνία αυτή ανερχόταν στο ποσό των 990,13€.

Στις 22/08/2013 δεν προέκυψε ποσό ανάληψης 6.000,00€ ενώ το προοδευτικό υπόλοιπο των λογαριασμών μέχρι την ημερομηνία αυτή ανερχόταν στο ποσό των 15.151,54€.

3) Από τις κινήσεις του Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π. τα παραπάνω ποσά κατατίθενται ως εξής:

Το ποσό των 100.000,00€ κατατίθεται στον λογαριασμό στις 01/03/2013. Το οποίο ποσό κατά δήλωση των προσφευγόντων προέρχεται από τον του Από τον έλεγχο των δηλώσεων στο TAXIS, βρέθηκαν τρεις φορολογούμενοι (με ΑΦΜ,,) των οποίων τα εισοδήματα εκάστου, δεν καλύπτουν την κατάθεση των 100.000,00€.

Το ποσό των 25.000,00€ κατατίθεται στον λογαριασμό με επώνυμη κατάθεση από τον στις 04/06/2013. Από τον έλεγχο των δηλώσεων στο TAXIS, βρέθηκε ένας φορολογούμενος με χωρική αρμοδιότητα της ΔΟΥ ΡΟΔΟΥ με ΑΦΜ του του οποίου τα εισοδήματα δεν καλύπτουν την συνολική κατάθεση των 38.800,00€.

Το ποσό των 13.800,00€ κατατίθεται στον λογαριασμό στις 01/11/2013, από τον του, κατά δήλωση των προσφευγόντων. Από τον έλεγχο των δηλώσεων στο TAXIS, βρέθηκε ένας φορολογούμενος με χωρική αρμοδιότητα της ΔΟΥ ΡΟΔΟΥ με ΑΦΜ του του οποίου τα εισοδήματα δεν καλύπτουν την συνολική κατάθεση των 38.800,00€.

Το ποσό των 6.000,00€ κατατίθεται στον λογαριασμό στις 05/09/2014 η υπ' αριθ. επιταγή της τράπεζας, η οποία δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο προκειμένου να διαπιστωθεί η συναλλαγή και ο φέρων την επιταγή του, κατά δήλωση των προσφευγόντων. Από τον έλεγχο των δηλώσεων στο TAXIS, βρέθηκε ένας φορολογούμενος με χωρική αρμοδιότητα της ΔΟΥ ΡΟΔΟΥ με ΑΦΜ του του οποίου τα εισοδήματα δεν μπορούν να καλύψουν την συγκεκριμένη κατάθεση των 6.000,00€ (εμφανίζει ζημία έτους 2014).

Για όλα τα παραπάνω οι ελεγχόμενοι δεν τήρησαν την προβλεπόμενη διαδικασία (δήλωση απόδοσης τελών χαρτοσήμου), δεν ορίζουν τους συγκεκριμένους δανειολήπτες με στοιχεία όπως ΑΦΜ, ΑΔΤ, με συνέπεια ο έλεγχος να μην δύναται να προβεί σε σχετικές επαληθεύσεις-διασταυρώσεις. Τέλος οι

αναλήψεις μετρητών δεν πραγματοποιήθηκαν μέσω διατραπεζικού συστήματος, προκειμένου να αποδεικνύεται η έναρξη της δανειοληπτικής σχέσης.

....

Μετά από τα παραπάνω, όπως προαναφέρθηκε, ο πραγματοποιηθείς έλεγχος από την υπηρεσία μας δεν διαφοροποιεί τη θέση του ως προς την έκδοση των αρχικών Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2014 καθώς και για το φορολογικό έτος 2014 και αναμένει των δικών σας ενεργειών κατόπιν της υποβληθείσας/30-01-2020 Ενδικοφανούς Προσφυγής των ελεγχόμενων φυσικών προσώπων».

Επειδή με βάση το σκεπτικό της **ΣτΕ 884/2016** Β' Τμήμα επταμ. σκέψη 20, όταν δεν υπάρχει δυνατότητα άμεσης απόδειξης της προκύπτουσας προσαύξησης περιουσίας αυτή μπορεί να διαπιστώνεται και με έμμεσο τρόπο ο οποίος μπορεί να προκύπτει από συνδυασμό περιουσίας και ανάλωσης κεφαλαίου βάσει των διατάξεων των άρθρων 16, 17 και 19 του Ν 2238/94,

Επειδή σε περίπτωση που το μη αναλωθέν κεφάλαιο του φορολογουμένου προηγούμενων ετών υπερκαλύπτει τα ποσά των τραπεζικών του καταθέσεων και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων στο εσωτερικό και το εξωτερικό, τότε ο φορολογούμενος έχει την δυνατότητα αποταμίευσης και διακράτησης μετρητών ανά χείρας και δύναται να καταθέσει μετρητά με μεταγενέστερες πιστώσεις στην τράπεζα, χωρίς αυτό να συνιστά αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας του, ενώ το βάρος της απόδειξης μεταφέρεται στη φορολογική αρχή, η οποία πρέπει να αποδείξει και να τεκμηριώσει ότι οι εν λόγω πιστώσεις μετρητών αφορούν προσαύξηση της περιουσίας του ή ότι προέρχονται από άλλη πηγή εισοδήματος κλπ.

Επειδή τα ποσά του πίνακα ανάλωσης που προσκόμισαν οι προσφεύγοντες, δεν αμφισβητούνται από την ελεγκτική αρχή, ούτε από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι οι προσφεύγοντες κατείχαν κατά τα ελεγχόμενα έτη τραπεζικούς λογαριασμούς ή άλλα χρηματοοικονομικά προϊόντα στο εξωτερικό,

Επειδή, οι πρωτογενείς πιστώσεις από καταθέσεις μετρητών που αφορούν τον προσφεύγοντα και τη σύζυγό του ανέρχονται για τα ελεγχόμενα έτη σε **274.591,26€** και **78.986,68€** αντίστοιχα, **υπερκαλύπτεται** από το μη αναλωθέν κεφάλαιο προηγούμενων ετών ποσού **881.891,67€**, δεδομένου ότι τα τραπεζικά υπόλοιπα κατά την **01/01/2013** ανήλθαν στο ποσό των **53.386,71€**, και ως εκ τούτου οι προσφεύγοντες **είχαν την δυνατότητα αποταμίευσης** και διακράτησης μετρητών και κατάθεσης αυτών με τις επίμαχες πιστώσεις.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων κρίνεται **βάσιμος και αποδεκτός** και πρέπει να διαγραφούν από την καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας τους το ποσό που επιμερίστηκε σε καθένα απ' αυτούς, ήτοι:

- Από το οικονομικό έτος 2014, πρέπει να διαγραφεί το ποσό των 71.608,94€ για τον προσφεύγοντα και ποσό των 60.478,94€ για τη σύζυγό του
- Από το φορολογικό έτος 2014, πρέπει να διαγραφεί το ποσό των 34.838,77€ για τον προσφεύγοντα και ποσό των 27.468,77€ για τη σύζυγό του

Επειδή περαιτέρω, δεν αποδείχθηκε ότι οι πιστώσεις της 01/03/2013 ποσού 100.000€, της 04/06/2013 ποσού 25.000€, της 01/11/2013 ποσού 13.800€ και της 05/09/2014 ποσού 6.000€, προέρχονται από επιστροφή δανείων (ταμειακών διευκολύνσεων) που είχαν χορηγηθεί σε άλλα φυσικά πρόσωπα, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1175/2017, ο σχετικός ισχυρισμός των προσφευγόντων απορρίπτεται.

Ως προς τον 7ο ως άνω ισχυρισμό των προσφευγόντων

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1, παρ. 1 (β') του Ν. 2523/1997, αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεση του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου, υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 2, παρ. 4 του Ν. 2523/1997, τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εξήντα τοις εκατό για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 58, παρ. 1 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς που προκύπτει προς καταβολή ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 72, παρ. 17 του Ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι ο έλεγχος δεν εφάρμοσε την αρχή της ευνοϊκότερης ρύθμισης για τη χρήση 2013, ώστε να επιβάλει την χαμηλότερη κύρωση, με βάση τις ανωτέρω διατάξεις.

Επειδή ωστόσο από την οικεία Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, προκύπτει σαφώς ότι ο έλεγχος έχει εφαρμόσει την αρχή της ευνοϊκότερης ρύθμισης, δεδομένου ότι έχει συγκρίνει (Α) το συνολικό ποσό του πρόσθετου φόρου του Ν. 2523/1997 (114.956,20 €) με (Β) το άθροισμα: α) του προστίμου του άρθρου 58 του ΚΦΔ (42.037,88 €) με β) τον τόκο του άρθρου 53 του ΚΦΔ (44.190,22 €), και έχει επιβάλει το χαμηλότερο εκ των δύο, που τυγχάνει να είναι το (Β) (86.228,09 €).

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Επειδή, κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από **30/12/2019** έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,

Κατόπιν αυτών,

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της από **30/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου
ενδικοφανή προσφυγή των του, με **ΑΦΜ:**
..... και του, με **ΑΦΜ:**
..... και την **τροποποίηση** των υπ' αριθ./**2019** και/**2019**
Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** οικονομικού έτους
2014 και φορολογικού έτους **2014** αντίστοιχα, που εξέδωσε η προϊσταμένη του
Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Α. 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
A-B. Από Ακίνητα		84.381,80€		84.381,80€		84.381,80€
Γ. Από Κινητές Αξίες						
Δ. Από Εμπορικές Επιχειρήσεις		8.039,33€		8.039,33€		8.039,33€
Ε. Από Γεωργικές Επιχειρήσεις						
ΣΤ. Από Μισθωτές Υπηρεσίες						
Ζ. Από Ελευθέρια Επαγγέλματα	16.000,00€		16.000,00€		16.000,00€	
Από Εισόδημα Αλλοδαπής						
Από Εισόδημα άρθρου 48 § 3 ν. 2238/94			141.008,94€	129.878,94€	69.400,00€	69.400,00€
Συνολικό εισόδημα	16.000,00€	92.421,13€	157.008,94€	222.300,07€	85.400,00€	161.821,13€
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται						
Υπόλοιπο	16.000,00€	92.421,13€	157.008,94€	222.300,07€	85.400,00€	161.821,13€
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται						
Άθροισμα	16.000,00€	92.421,13€	157.008,94€	222.300,07€	85.400,00€	161.821,13€
Εκπτώσεις Δαπανών άρθρου 8 ν. 2239/1994						
Φορολογητέο εισόδημα	16.000,00€	92.421,13€	157.008,94€	222.300,07€	85.400,00€	161.821,13€
Απαλλασσόμενα του φόρου ποσά	12.754,66€	52,85€	12.754,66€	52,85€	12.754,66€	52,85€
Φόρος απαλλασσόμενων ποσών	5.084,36€	9,31€	5.084,36€	9,31€	5.084,36€	9,31€
Συνολικό Εισόδημα	33.839,02€	92.483,29€	174.847,96€	222.362,23€	103.239,02€	161.883,29€
Τεκμαρτό Εισόδημα	20.308,31€	54.458,86€	20.308,31€	54.458,86€	20.308,31€	54.458,86€
Εισόδημα Επιβολής Εισφοράς Αλληλ.	33.839,02€	92.483,29€	174.847,96€	222.362,23€	103.239,02€	161.883,29€
Συντελεστής Εισφοράς	2,0%	3,0%	4,0%	4,0%	4,0%	4,0%

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	16.000,00€	92.421,13€	157.008,94€	222.300,07€	85.400,00€	161.821,13€	138.800,00€
Φόρος Κλίμακας	4.160,00€	27.176,22€	48.312,95€	67.099,02€	24.682,00€	47.140,97€	40.486,75€
Μειώσεις από το φόρο							
Φόρος που αναλογεί	4.160,00€	27.176,22€	48.312,95€	67.099,02€	24.682,00€	47.140,97€	40.486,75€
Συμπληρωματικός φόρος		2.322,25€		2.322,25€		2.322,25€	
Επιβάρυνση Αποδείξεων							
Κύριος & Συμπλ. Φόρος εισ.	4.160,00€	29.498,47€	48.312,95€	69.421,27€	24.682,00€	49.463,22€	40.486,75€
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.	3.200,00€	14.099,01€	3.200,00€	14.099,01€	3.200,00€	14.099,01€	
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	960,00€	15.399,46€	45.112,95€	55.322,26€	21.482,00€	35.364,21€	40.486,75€
Τέλη χαρτ/μου		2.026,45€		2.026,45€		2.026,45€	
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτ/μο		405,29€		405,29€		405,29€	
Πλέον: Προκαταβ.Επομ.έτους		16.224,16€		16.224,16€		16.224,16€	
Σύνολο	960,00€	34.055,36€	45.112,95€	73.978,16€	21.482,00€	54.020,11€	40.486,75€
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.	676,78€	2.774,50€	6.993,92€	8.894,49€	4.129,56€	6.475,33€	7.153,61€
Πλέον: Τέλος επιτηδεύματος		379,17€		379,17€		379,17€	
Πλέον: φόρος πολυτ. Διαβ.	623,00€	623,00€	623,00€	623,00€	623,00€	623,00€	
Σύνολο Εισφοράς & Τέλ.Επιτ.	1.299,78€	3.776,67€	7.616,92€	9.896,66€	4.752,56€	7.477,50€	7.153,61€
Πλέον ή Μείον: Συμψηφισμοί				-716,05€			
Σύνολο		40.091,81€		135.888,64€		87.732,17€	47.640,36€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 120%							
Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβ. άρθρου 58 ν.4174/2013			50%	42.037,88€	50%	20.243,37€	20.243,37€
Τόκοι εκπρ.κατ. αρ.53 ν.4174/13 72 μήνες x 0,73% 52,56%			52,56%	44.190,21€	52,56%	21.279,84€	21.279,84€
Γενικό Σύνολο		40.091,81€		222.116,73€		129.255,38€	89.163,57€

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	39.710,00€	75.411,55€	39.710,00€	75.411,55€	39.710,00€	75.411,55€
Τόκοι						
Μερίσματα	34.961,22€	25.000,79€	34.961,22€	25.000,79€	34.961,22€	25.000,79€
Δικαιώματα						
Ατομική Επιχειρηματική Δραστηριότητα	16.000,00€	14.189,61€	16.000,00€	14.189,61€	16.000,00€	14.189,61€
Εισόδημα του άρθρου 21 § 4 ν.4172/13 (29§4)			43.178,35€	35.808,35€	8.339,58€	8.339,58€
Αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα						
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	15.651,43€	26.651,44€	15.651,43€	26.651,44€	15.651,43€	26.651,44€
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου						
Ναυτικό Εισόδημα						
α) Αξιοματικών εμπορικού Ναυτικού (αρ. 15§2α)						
β) Κατώτερου πληρώματος						
Συνολικό Εισόδημα	106.322,65€	141.253,39€	149.501,00€	177.061,74€	114.662,23€	149.592,97€
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται						
Υπόλοιπο	106.322,65€	141.253,39€	149.501,00€	177.061,74€	114.662,23€	149.592,97€
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών						
Εκπτώσεις εισοδήματος						
Φορολογητέο Εισόδημα	106.322,65€	141.253,39€	149.501,00€	177.061,74€	114.662,23€	149.592,97€
Απαλλασσόμενα επιχειρημ. Δραστηριότητας						
Αυτοτελή φορολογηθ.ποσά και φόρος αυτών						
Συνολικό Εισόδημα	106.322,65€	141.253,39€	149.501,00€	177.061,74€	114.662,23€	149.592,97€
Τεκμαρτό Εισόδημα	21.965,08€	61.175,42€	21.965,08€	61.175,42€	21.965,08€	61.175,42€
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλ.	106.322,65€	141.253,39€	149.501,00€	177.061,74€	114.662,23€	149.592,97€
Συντελεστής Εισφοράς	4,0%	4,0%	4,0%	4,0%	4,0%	4,0%

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	106.322,65€	141.253,39€	149.501,00€	177.061,74€	114.662,23€	149.592,97€	16.679,16€
Φόρος Κλίμακας	22.061,79€	34.463,69€	36.310,65€	46.280,45€	24.813,85€	37.215,75€	5.504,12€
Μειώσεις από το φόρο	2.100,00€	1.534,86€	2.100,00€	1.534,86€	2.100,00€	1.534,86€	
Πλέον:Επιβάρυνση Αποδείξεων							
Φόρος που αναλογεί	19.961,79€	32.928,83€	34.210,65€	44.745,59€	22.713,85€	35.680,89€	5.504,12€
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.	7.424,53€	22.432,38€	7.424,53€	22.432,38€	7.424,53€	22.432,38€	
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	12.537,26€	10.496,45€	26.786,12€	22.313,21€	15.289,32€	13.248,51€	5.504,12€
Τέλη χαρτ/μου	1.254,00€	2.026,45€	1.254,00€	2.026,45€	1.254,00€	2.026,45€	
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτ/μο	250,80€	405,29€	250,80€	405,29€	250,80€	405,29€	
Πλέον: Προκαταβ.Επομ.έτους		2.029,12€		2.029,12€		2.029,12€	
Σύνολο	14.042,06€	14.957,31€	28.290,92€	26.774,07€	16.794,12€	17.709,37€	5.504,12€
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.	4.252,91€	5.650,14€	5.827,98€	7.576,47€	4.586,49€	5.983,72€	667,16€
Μείον: Εισφορά παρακρατηθ.	177,84€	494,00€	177,84€	494,00€	177,84€	494,00€	
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος κλπ	809,90€	2.459,90€	809,90€	2.459,90€	809,90€	2.459,90€	
Σύνολο Εισφοράς & Τέλ.Επιτ	4.884,97€	7.616,04€	6.460,04€	9.542,37€	5.218,55€	7.949,62€	667,16€
Πλέον ή Μείον: Συμψηφισμοί							
Σύνολο	41.500,38€	41.500,38€	71.067,39€	71.067,39€	47.671,66€	47.671,66€	6.171,28€
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/ μη υποβολής 120%							
Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβολής άρθρου 58 ν.4174/2013			50%	13.032,81€	10%	550,41€	550,41€
Γενικό Σύνολο	41.500,38€	41.500,38€	84.100,20€	84.100,20€	48.222,07€	48.222,07€	6.721,69€

Β. Σύνολο Οριστικής φορολογικής υποχρέωσης με βάση την παρούσα απόφαση

α/α	Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη	Έτος	Διαφορά Φορολογητέας βάσης	Διαφορά φόρου	Πρόστιμο αρθ. 58 ΚΦΔ	Πρόστιμο αρθ. 53 ΚΦΔ	Εισφορά Αλληλεγγύης	Οριστική Φορολογική Υποχρέωση
1	- 30/12/19	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2013	138.800,00€	40.486,75€	20.243,37€	21.279,84€	7.153,61€	89.163,57€
2	- 30/12/19	Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος	2014	16.679,16€	5.504,12€	550,41€		667,16€	6.721,69€
Σύνολα					45.990,87€	20.793,78€	21.279,84€	7.820,77€	95.885,26€

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

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.