



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Τμήμα Α8 - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333237

ΦΑΞ : 2313333258

Θεσσαλονίκη, 23/12/2016

Αριθμός απόφασης: 1661

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του πδ 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας

του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ι. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

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

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατά των υπ' αρ. 55 (η οποία εκ παραδρομής αναγράφεται στο σώμα της προσφυγής ως ...) & οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τα εισοδήματα των περιόδων 01/01/2006- 31/12/2006 & 01/01/2007- 31/12/2007 αντίστοιχα, καθώς και κατά της υπ' αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών προσώπων του Ν. 3758/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

4. Τις υπ' αρ. ... & οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τα εισοδήματα των περιόδων 01/01/2006- 31/12/2006 & 01/01/2007- 31/12/2007 αντίστοιχα, καθώς και την υπ' αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών προσώπων του Ν. 3758/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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

✓ Με την με αριθμό προσαλλόμενη **οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε, κατόπιν μερικού φορολογικού ελέγχου, σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ύψους 126.502,04€, καθώς και πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 151.802,44€, ήτοι συνολικό ποσό **278.304,48€**, για τα εισοδήματα της περιόδου 01/01/2006 – 31/12/2006 (οικονομικό έτος 2007), σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 48§3, 61-63 του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 2, 23, 25, 28, 30, 34, 37 & 72 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/13) και των άρθρων 1 & 2 του Ν.2523/1997.

✓ Με την με αριθμό προσαλλόμενη **οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε, κατόπιν μερικού

φορολογικού ελέγχου, σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ύψους 265.967,58€, καθώς και πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 319.161,09€, ήτοι συνολικό ποσό **585.128,67€**, για τα εισοδήματα της περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007 (οικονομικό έτος 2008), σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 48§3, 61-63 του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 2, 23, 25, 28, 30, 34, 37 & 72 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/13) και των άρθρων 1 & 2 του Ν.2523/1997.

- ✓ Με την με αριθμό προσβαλλόμενη **οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων Ν. 3758/2009** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε, κατόπιν μερικού φορολογικού ελέγχου, σε βάρος του προσφεύγοντος εισφορά ύψους 19.000,00€, καθώς και πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας ύψους 22.800,00€, ήτοι συνολικό ποσό **41.800,00€**, για τα εισοδήματα της περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007 (οικονομικό έτος 2008), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του Ν. 3859/2009, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 2, 23, 25, 28, 30, 34, 37 & 72 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/13) και των άρθρων 1 & 2 του Ν.2523/1997.

Οι επιβληθέντες φόροι και η έκτακτη εισφορά προέκυψαν κατόπιν μερικού ελέγχου που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα, δυνάμει της υπ' αρ. 639/0/4215/27-12-2013 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Αφορμή του ελέγχου αποτέλεσαν:

1. Το υπ' αριθμό πρωτοκόλλου/29-04-2011 **διαβιβαστικό έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε. - Ε.Δ.Ε.Υ.Θ.** προς την Δ.Ο.Υ. με το οποίο διαβιβάσθηκε η από Πληροφοριακή Έκθεση Εισοδήματος (Ν.2238/1994), σύμφωνα με την οποία από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα,, ως πρόεδρο και διευθύνοντα σύμβουλο της εταιρίας « » ΑΦΜ, διαπιστώθηκε, ενδεχόμενη απόκτηση εισοδημάτων, τα οποία δεν φορολογήθηκαν ή δεν αποδείχθηκε ότι πρόκειται για εισοδήματα νομίμως απαλλασσόμενα της φορολογίας εισοδήματος. Συγκεκριμένα, από τον έλεγχο της Ε.Δ.Ε.Υ.Θ. προέκυψαν τα ακόλουθα: α) **για τη χρήση 2006**, συνολικό ποσό 333.616,62 ευρώ που είχε αναληφθεί από τον κοινό προσωπικό τραπεζικό λογαριασμό με αρ. των κ.κ. και, κατατέθηκε στον τραπεζικό λογαριασμό όψεως της (προς εξόφληση τιμολογίων που εκδόθηκαν από την (εταιρία με έδρα την της) προς την εταιρεία Στη συνέχεια με τμηματικές αναλήψεις από τον τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας, το ίδιο συνολικό ποσό των 333.616,62 ευρώ κατατίθεται εκ νέου στην ίδια χρήση, στον κοινό προσωπικό τραπεζικό λογαριασμό με αρ. των κ.κ. και β) **για τη χρήση 2007**, χρηματικό ποσό 85.834,65 ευρώ που εμβάστηκε από τον κοινό τραπεζικό λογαριασμό με αρ. των κ.κ. και, στον τραπεζικό λογαριασμό όψεως της επιχείρησης προς εξόφληση τιμολογίων, το ίδιο ποσό κατατίθεται εκ νέου, στην χρήση 2007, στον κοινό προσωπικό τραπεζικό λογαριασμό με αρ. των κ.κ. και

2. Το υπ' αριθμό πρωτοκόλλου/08-09-2009 διαβιβαστικό έγγραφο της ΥΠ.Ε.Ε.-Ε.Δ.Ε.Υ.Θ. προς την Δ.Ο.Υ. με το οποίο διαβιβάσθηκε η από Πληροφοριακή Έκθεση Εισοδήματος (Ν. 2238/94) σύμφωνα με την οποία από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα,, ως πρόεδρο και διευθύνοντα σύμβουλο της εταιρίας « » ΑΦΜ διαπιστώθηκε, επίσης, η απόκτηση εισοδημάτων τα οποία δεν φορολογήθηκαν ή δεν αποδείχθηκε ότι πρόκειται για εισοδήματα νομίμως απαλλασσόμενα της φορολογίας εισοδήματος. Συγκεκριμένα, από τον έλεγχο της Ε.Δ.Ε.Υ.Θ. προέκυψε ότι στον με αριθμό προσωπικό τραπεζικό λογαριασμό του κ. που ετηρείτο στο υποκατάστημα της στον Θεσ/νίκης, κατατέθηκε στις η με αύξοντα αριθμό επιταγή ποσού 600.000 ευρώ, με εντολέα την (εταιρία με έδρα την) και δικαιούχο αυτού του ποσού τον κ.

Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ., εν συνεχεία, αξιοποιώντας τα συγκεκριμένα ευρήματα, στα πλαίσια των δικών του ελεγκτικών επαληθεύσεων, κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η είσπραξη των χρημάτων (333.616,62€ στην χρήση 2006 και 685.834,65€ στην χρήση 2007) από την εταιρία «», συνιστά προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντος, σύμφωνα με το άρθρο 48§3 του Ν. 2238/94, που προέρχεται μεν από πραγματική πηγή, όμως ουδέποτε φορολογήθηκε και ούτε αποδείχθηκε ότι νομίμως απαλλασσόταν της φορολογίας. Κατά συνέπεια οι υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας του προσφεύγοντος για τα οικονομικά έτη 2007 & 2008, κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβείς και καταλογίσθηκαν οι προβλεπόμενοι φόροι και οι νόμιμες προσαυξήσεις.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

A. Οι επίμαχες χρήσεις έχουν υποπέσει στην παραγραφή.

B. Ο έλεγχος διενεργήθηκε βάσει του άρθρου 48§3 του Ν. 2238/94, όπως προστέθηκε με τον Ν. 3888/10, γεγονός που συνιστά ανεπίτρεπτη αναδρομική εφαρμογή του νόμου κατά παράβαση του άρθρου 78§2 του Συντάγματος.

Γ. Η εφαρμοσθείσα με το άρθρο 48§3 του Ν. 2238/94 διάταξη αντιστρέφει το βάρος της απόδειξης, κατά παράβαση της πάνιας νομολογίας του ΣτΕ και των Διοικητικών Δικαστηρίων

Δ. Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι πλημμελώς αιτιολογημένες. Ο έλεγχος θεώρησε κάποιες μεταφορές χρημάτων, που κατέληξαν στον λογαριασμό του προσφεύγοντος ως προσαύξηση περιουσίας. Οι επίμαχες χρηματικές εισροές ήταν άτοκα δάνεια-χρηματική διευκόλυνση της Κυπριακής εταιρίας προς τον προσφεύγοντα.

Ε. Παραβιάστηκε το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης. Ο έλεγχος θεμελίωσε την κρίση του στο με αρ. πρωτ. ΔΟΣ Γ ΕΞ 2015 ΕΜΠ έγγραφο, το οποίο εκδόθηκε σε μεταγενέστερο χρόνο του σημειώματος διαπιστώσεων, με αποτέλεσμα ο προσφεύγων να μην έχει την δυνατότητα να εκφράσει την άποψή του ως προς αυτό.

Ως προς τον ισχυρισμό περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου.

- **Επειδή,** σύμφωνα με το **άρθρο 72 παράγραφος 11 του Ν. 4174/13:** «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν..... Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, **η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους**».
- **Επειδή,** με τις διατάξεις του άρθρου **84 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.),** ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης.....4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων και πρόσθετων φόρων για φορολογικές παραβάσεις παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68 του Ν.2238/1994, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι αρχικό φύλλο ελέγχου.».
Εξάλλου, με τις διατάξεις του άρθρου 68 παράγραφος 2 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), ρητά ορίζεται ότι «Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, εάν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) ή γ) Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.».

- **Επειδή,** στην προκειμένη περίπτωση οι από & Πληροφοριακές Εκθέσεις Εισοδήματος (Ν.2238/1994) του Σ.Δ.Ο.Ε. - Ε.Δ.Ε.Υ.Θ. (αρ. πρωτ./29-04-2011 &/08-09-2009 αντίστοιχα), συνιστούν νέα - συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση της ελεγκτικής αρχής εντός της προβλεπόμενης από την νομοθεσία δεκαετίας. παρατείνοντας την παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για τα οικονομικά έτη 2007 & 2008 έως τις 31/12/2017 & 31/12/2018 αντίστοιχα.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου απορρίπτεται.

Ως προς τους ισχυρισμούς περί μη αναδρομικής εφαρμογής και παράνομης μεταφοράς του βάρους της απόδειξης στον προσφεύγοντα του άρθρου 48§3 του Ν. 2238/94 .

- **Επειδή,** ο Κώδικας φορολογίας εισοδήματος, που κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του Ν. 2238/94, και ίσχυε κατά τον κρίσιμο εν προκειμένω χρόνο ορίζει, μεταξύ άλλων τα εξής:
Στο άρθρο 1: «Επιβάλλεται φόρος στο συνολικό καθαρό εισόδημα που προκύπτει είτε στην ημεδαπή είτε στην αλλοδαπή και αποκτάται από κάθε φυσικό πρόσωπο για το οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 2»
Στο άρθρο 3: «Ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο εισόδημα που αποκτάται μέσα στο αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος, κατά τις διακρίσεις που ορίζει αυτός ο νόμος.....»
Στο άρθρο 4: «.Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτηση του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20 έως 51.....».
- **Επειδή,** στο άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/94, έτσι όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 15 §3 του Ν. 3888/10, αναφέρονται ρητώς τα εξής: «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4. Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση».
- **Επειδή,** με την ΠΟΛ 1095/29-4-2011 δόθηκαν από την Διεύθυνση Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών διευκρινήσεις σχετικά με την ομοιόμορφη εφαρμογή της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/10. Συγκεκριμένα, στην εν λόγω απόφαση αναφέρονται μεταξύ άλλων τα εξής:
«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.8. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε. 9. Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις. 10. **Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία 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**, το Β' τμήμα του ΣΤΕ (884/2016 απόφαση), αποφάνθηκε σχετικά με την αντισυνταγματικότητα ή μη της αναδρομικής εφαρμογής του β' εδαφίου του άρθρου 48 § 3 του Ν. 2238/94. Συγκεκριμένα σε απάντηση επί σχετικού προδικαστικού ερωτήματος αναφέρει τα ακόλουθα: «Η (προσθεθείσα με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010) διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται, κατ' αρχήν (εφόσον, βέβαια, δεν έχει παρέλθει ο προβλεπόμενος στην κείμενη νομοθεσία χρόνος παραγραφής της εξουσίας του Δημοσίου για καταλογισμό του φόρου), και σε υπόθεση, όπως η παρούσα, στην οποία η επίμαχη περιουσιακή προσαύξηση (κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό), άγνωστης πηγής ή αιτίας, που λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, προκύπτει σε χρόνο προγενέστερο της 30.9.2010, η έννοια δε αυτή δεν δημιουργεί ζήτημα αντίθεσης της διάταξης προς την παράγραφο 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος ούτε, άλλωστε, προς τη θεμελιώδη αρχή της ασφάλειας δικαίου».
- **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**, σύμφωνα με το άρθρο 9§2 του Ν. 4174/2013 οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι **δεσμευτικές** για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν, λόγω αλλαγής της νομοθεσίας.
- **Επειδή**, σε κάθε περίπτωση και όλως επικουρικώς, 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.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω και λαμβάνοντας υπόψιν ότι η φορολογική διοίκηση εφάρμοσε ορθώς τον νόμο και τις σχετικές εγκυκλίους, δια της παρούσης κρίνεται ότι οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος αναφορικά με την εφαρμογή του άρθρου 48§3 του Ν. 2238/94 προβάλλονται αλυσιτελώς και απορρίπτονται.

Ως προς τον ισχυρισμό περί πλημμελούς αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων.

- **Επειδή**, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».
- **Επειδή**, στο άρθρο 64 του Ν.4174/2013 ορίζεται 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.»
- **Επειδή**, στο άρθρο 65 του Ν. 4174/2013, αναφορικά με το βάρος της απόδειξης, ορίζεται 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** στο άρθρο 23§2 του Ν. 4174/13 ορίζονται τα εξής: «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. β)....»
- **Επειδή**, στο άρθρο 48 § 3 του 2238/94 προσδιορίζεται σαφώς το ποιος φέρει το βάρος της απόδειξης, όσον αφορά την φορολόγηση ή μη των χρηματικών ποσών, που προέρχονται από προσαύξηση περιουσίας. Συγκεκριμένα, αναφέρεται ότι ο φορολογούμενος είναι αυτός ο οποίος καλείται 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.
Στο ίδιο πλαίσιο κινείται και η ερμηνευτική **ΠΟΛ 1095/2011**, όπου στην παράγραφο 3 αναφέρεται 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.

- **Επειδή**, 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, 2442/2013, 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 ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση (ΣτΕ 884/2016).

- **Επειδή**, εν προκειμένω οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν στα πλαίσια του ελέγχου τόσο από το Σ.Δ.Ο.Ε.- Ε.Δ.Ε.Υ.Θ. όσο και από την Δ.Ο.Υ. ήταν πλήρως εμπεριστατωμένες και ικανές να στοιχειοθετήσουν αδήλωτο εισόδημα προσαύξησης περιουσίας του προσφεύγοντος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994, καταλογίζοντας του τον αναλογούντα κύριο και πρόσθετο φόρο.
- **Επειδή**, οι εξηγήσεις του προσφεύγοντος, όσον αφορά την προέλευση των χρημάτων κρίνονται ανεπαρκείς και μη ικανές να τον απαλλάξουν από την υποχρέωση καταβολής του αναλογούντος φόρου εισοδήματος (άρθρο 48§3 Ν. 2238/94).

Συγκεκριμένα:

Όσον αφορά τον ισχυρισμό ότι οι υπό κρίση καταθέσεις είναι προϊόν δανείων, χορηγούμενα από τηνεταιρία «»:

Ο συγκεκριμένος ισχυρισμός απορρίπτεται καθώς:

- Από την απάντηση των φορολογικών αρχών της (ΔΟΣ Γ 140678 ΕΞ 2015 ΕΜΠ) σε σχετικό αίτημα των ελληνικών αρχών προέκυψε ότι αναφορικά με τις συμφωνίες για παραχώρηση άτοκων δανείων, ο διευθυντής της εταιρείας ενημέρωσε τις αλλοδαπές φορολογικές αρχές ότι δεν μπορεί να εγγυηθεί τη γνησιότητα των συγκεκριμένων συμφωνητικών και ότι δεν είναι καταχωρημένες ως απαίτηση στα λογιστικά βιβλία της εταιρείας «».
 - Στις φορολογικές δηλώσεις του προσφεύγοντος, για τις κρινόμενες χρήσεις (2006 και 2007) δεν εμφανίζονται τα ποσά, που όπως ισχυρίζεται, προήλθαν από άτοκο δάνειο μεταξύ αυτού και της εταιρείας «».
 - Τα ιδιωτικά συμφωνητικά, όπως προσκομίσθηκαν από τον προσφεύγοντα, αναφέρουν, ότι υπογράφηκαν στη, αλλά παρόλα αυτά ο προσφεύγων δεν προσκόμισε, κάποιο αποδεικτικό, περί ύπαρξης του, στην εκείνο το χρονικό διάστημα (της υπογραφής των συμφωνητικών). Επιπλέον τα εν λόγω ιδιωτικά συμφωνητικά άτοκου δανείου δεν περιλαμβάνουν κανενός είδους εγγυήσεις για τη διασφάλιση της αποπληρωμής, γεγονός ασύνηθες σε πραγματικές δανειακές συμβάσεις.
 - Τόσο, η Έκθεση του ανεξάρτητου ελεγκτή, όσο και οι οικονομικές καταστάσεις με 31/12/2006 και 31/12/2007, που προσκομίσθηκαν στον έλεγχο ήταν σε απλές φωτοτυπίες, χωρίς να φέρουν καμία υπογραφή, ούτε από τον ανεξάρτητο ελεγκτή, ούτε από τον Γραμματέα, τον Πρόεδρο ή κάποιον εντεταλμένο σύμβουλο της εταιρείας.
 - Οι με αριθμό,/2015 και/2015 αγωγές της εταιρείας κατά του προσφεύγοντα, που προσκομίσθηκαν τόσο στον έλεγχο όσο και στα πλαίσια της ενδικοφανούς προσφυγής, κατατέθηκαν, στις, μερικές μέρες μετά την κοινοποίηση των αποτελεσμάτων του ελέγχου, προς τον προσφεύγοντα, με το σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν. 4174/2013, η οποία και έγινε στις Εάν, τα χρήματα αυτά, ήταν πραγματικά απαιτητά, από την εταιρεία, το πλέον λογικό θα ήταν οι αγωγές αυτές να είχαν γίνει σε πιο πρώιμο χρονικό διάστημα, και αφότου ο έλεγχος επιλήφθηκε του θέματος. Πόσο μάλλον, όταν ο προσφεύγων, από αναλήψεως των χρημάτων, από τον λογαριασμό της εταιρείας και μετά, δεν εξόφλησε, κανένα μέρος του χρηματικού αυτού ποσού, όπως άλλωστε ισχυρίζονται και οι δύο πλευρές.
- **Επειδή,** κατόπιν όλων των ανωτέρω, τεκμηριώνεται και στοιχειοθετείται πλήρως ότι οι εν λόγω επίμαχες τραπεζικές καταθέσεις προσαύξησαν την ατομική περιουσία του προσφεύγοντος, καθότι αν και η πηγή από την οποία προήλθαν είναι γνωστή, η αιτία παραμένει άγνωστη.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη απόδειξης της προσαύξησης της περιουσίας της στερείται βασιμότητας και απορρίπτεται.

Ως προς τον ισχυρισμό περί παραβίασης του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης.

- **Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 6 του Ν. 2690/99 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας): «1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα».
- **Επειδή**, στο άρθρο 28 του Ν. 4174/13 (Κώδικας φορολογικής διαδικασίας) ορίζεται η διαδικασία που θα πρέπει να ακολουθεί η φορολογική διοίκηση στα πλαίσια γνωστοποίησης των αποτελεσμάτων του εκάστοτε ελέγχου. Συγκεκριμένα, στη παράγραφο 1 αναφέρονται τα εξής: «Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, [εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση] «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».
- **Επειδή**, εν προκειμένω, ο έλεγχος συντάξε, βάσει του προαναφερθέντος άρθρου 28 του ν. 4174/2013(Κ.Φ.Δ.) το με αριθμό/2015 σημείωμα διαπιστώσεων, το οποίο και επέδωσε, στον προσφεύγοντα, στις, μαζί με τις προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού.

Ακολούθως, και εντός της προθεσμίας, των είκοσι (20) ημερών, ο προσφεύγων, υπέβαλε τις απόψεις του, με το υπ' αρ. πρωτοκόλλου έγγραφό του, προσκομίζοντας συμφωνητικά με την Εταιρία «» και λοιπά στοιχεία. Κατόπιν τούτου, προκειμένου να διαπιστωθεί η γνησιότητα των εγγράφων, καθώς και η ακρίβεια του περιεχομένου τους, ο έλεγχος ζήτησε με το με αριθμό πρωτοκόλλου έγγραφό από την Διεύθυνση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων, της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, την αμοιβαία διοικητική συνδρομή της Κύπρου. Στις, η ανωτέρω Υπηρεσία, απέστειλε στην φορολογική αρχή το με αριθμό πρωτοκόλλου, ΔΟΣ Γ ΕΞ 2015 ΕΜΠ (αριθμός πρωτοκόλλου εισερχομένου/18-12-2015), έγγραφο τους, με το οποίο και γνωστοποιούσε την απάντηση των Κυπριακών αρχών.

Ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη την απάντηση των αρχών, ότι δεν μπορεί να εγγυηθεί τη γνησιότητα των συμφωνητικών άτοκων δανείων και ότι δεν είναι καταχωρημένα ως απαίτηση στα λογιστικά βιβλία της εταιρίας «» δεν έκανε δεκτά τα προσκομισθέντα από τον προσφεύγοντα στοιχεία, εμμένοντας στην αρχική του θέση ότι οι επίμαχες καταθέσεις συνιστούν προσαύξηση περιουσίας και όχι προϊόν δανείου.

Εφόσον, λοιπόν, δεν υπήρξε τροποποίηση της οριστικής φορολογικής οφειλής-υποχρέωσης σε σχέση με τον προσωρινό προσδιορισμό φόρου, δεν τίθεται θέμα κοινοποίησης εκ νέου Σημειώματος Διαπιστώσεων στον προσφεύγοντα και θεωρείται ότι ο συγκεκριμένος ισχυρισμός προβάλλεται παρελκυστικώς και απορρίπτεται ως αβάσιμος

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε
ΤΗΝ ΑΠΟΡΡΙΨΗ ΤΗΣ ΥΠΟ ΚΡΙΣΗ
ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ –
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

Εισοδήματα περιόδου 01/01/2006-31-12/2006
Οικ. Έτος 2007

Διαφορά φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης	126.502,04€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας βάσει της παρούσας απόφασης	151.802,44€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	278.304,48€

Εισοδήματα περιόδου 01/01/2007-31-12/2007
Οικ. Έτος 2008

Διαφορά φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης	265.967,58€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας βάσει της παρούσας απόφασης	319.161,09€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	585.128,67€

Έκτακτη Εισφορά Ν. 3758/2009 βάσει της παρούσας απόφασης	19.000,00€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας βάσει της παρούσας απόφασης	22.800,00€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	41.800,00€

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

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**α.α.
ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ**

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Διεύθυνσή μας εντός είκοσι (20) ημερών από την λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθρο 126 Ν.2717/1999).