



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 18/04/2017

Αριθμός απόφασης: 989

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8- ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313333237
ΦΑΞ : 2313333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»
 - γ. 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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του .. του, ΑΦΜ, κατά:
 - α) της υπ' αρ.-/.....-2016 (αριθμός πράξης elenxis-/2016) οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 (περιόδου 01/01/2007-31/12/2007),
 - β) της υπ' αρ.-/.....-2016 (αριθμός πράξης elenxis-/2016) οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 (περιόδου 01/01/2008- 31/12/2008),
 - γ) της υπ' αρ.-/.....-2016 (αριθμός πράξης elenxis-/2016) οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 (περιόδου 01/01/2009-31/12/2009),

δ) της υπ' αρ./....-2016 (αριθμός πράξης elenxis/2016) οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (περιόδου 01/01/2010- 31/12/2010) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από/2016 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/....-**2016** (αριθμός πράξης elenxis/2016) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ύψους 56.344,92€, καθώς και πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 67.613,90€, ήτοι συνολικό ποσό **123.958,82€**, για τα εισοδήματα της περιόδου 01/01/2007 – 31/12/2007 (οικονομικό έτος 2008).
- ✓ Με την με αριθμό/....-**2016** (αριθμός πράξης elenxis/2016) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ύψους 110.103,16€, καθώς και πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 132.123,79€, ήτοι συνολικό ποσό **242.226,95€**, για τα εισοδήματα της περιόδου 01/01/2008 – 31/12/2008 (οικονομικό έτος 2009).
- ✓ Με την με αριθμό/....-**2016** (αριθμός πράξης elenxis/2016) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ύψους 96.299,38€, καθώς και πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 115.559,25€, ήτοι συνολικό ποσό **211.858,63€**, για τα εισοδήματα της περιόδου 01/01/2009 – 31/12/2009 (οικονομικό έτος 2010).
- ✓ Με την με αριθμό/....-**2016** (αριθμός πράξης elenxis/2016) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ύψους 15.683,44€, καθώς και πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 18.820,13€, ήτοι συνολικό ποσό **34.503,57€**, για τα εισοδήματα της περιόδου 01/01/2010 – 31/12/2010 (οικονομικό έτος 2011).

Οι ανωτέρω διαφορές φόρου προέκυψαν μετά τη διαπίστωση προσαύξησης της περιουσίας του προσφεύγοντος από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία σύμφωνα με το αρ. 48§3 του Ν. 2234/94, κατόπιν μερικού επιτόπιου ελέγχου, σε εκτέλεση της υπ' αρ./2015 εντολής του Προϊσταμένου της υπηρεσίας.

Αφορμή του ελέγχου αποτέλεσε η έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.2238/94 περί φορολογίας εισοδήματος της Επιχειρησιακής Διεύθυνσης Ειδικών Υποθέσεων Θεσσαλονίκης (Ε.Δ.Ε.Υ.Θ.) του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε.), με αριθμό υπόθεσης/2011, η οποία διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ. με το με αρ. πρωτ./....-2012 έγγραφο και εν συνεχεία στην Δ.Ο.Υ. λόγω ελεγκτικής αρμοδιότητας.

Ο έλεγχος της Ε.Δ.Ε.Υ.Θ. διενεργήθηκε κατόπιν των υπ' αριθμ./11,/11,/12 & .../12 εντολών και αφορούσε τόσο τον προσφεύγοντα . . (Α.Φ.Μ.) όσο και την σύζυγό του . . (Α.Φ.Μ.). Στο πλαίσιο των ανωτέρω εντολών, η Ε.Δ.Ε.Υ.Θ. προέβη σε άρση του τραπεζικού απορρήτου και άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος και της συζύγου του (κοινών και ατομικών) κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 30 παρ. 6 του Ν. 3296/04.

Το σύνολο των διαφορών που προσδιόρισε ο έλεγχος της Ε.Δ.Ε.Υ.Θ. λογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας του, δεδομένου ότι στο υπ' αριθμ. πρωτ. .../11 σημείωμα εξηγήσεων που κατέθεσε ο προσφεύγων στην ανωτέρω φορολογική αρχή κατηγορηματικά ανέφερε πως την πραγματική διοίκηση και οικονομική διαχείριση της επιχείρησης που ανήκει στη γυναίκα του την ασκούσε ο ίδιος και η σύζυγός του, κατόπιν δικών του εντολών προέβαινε σε επιμέρους συναλλαγές.

Εν συνεχεία, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ., αξιοποιώντας τα ευρήματα του ελέγχου της Ε.Δ.Ε.Υ.Θ., εξέδωσε τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις καταλήγοντας στο συμπέρασμα ότι η προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντος από άγνωστη πηγή και αιτία ανά φορολογική περίοδο έχει ως εξής:

	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ	ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
ΧΡΗΣΗ 2007	832.177,46€	691.315,15€	140.862,31€
ΧΡΗΣΗ 2008	1.681.424,37€	1.406.166,48€	275.257,89€
ΧΡΗΣΗ 2009	1.002.708,08€	750.831,82€	251.876,26€
ΧΡΗΣΗ 2010	278.707,03€	232.854,35€	45.852,68€
Σ Υ Ν Ο Λ Ο	3.795.016,94€	3.081.167,80€	

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2008--2009-2010 & 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

1. Η διάταξη του άρθρου 48§3 του Ν. 2238/94 δεν δύναται να εφαρμοστεί αναδρομικά, για προσαύξηση περιουσίας πριν την .../2010, καθώς αφορά σε προσαυξήσεις περιουσίας που αποκτώνται από την/2010 και έπειτα. Η άποψη που υιοθετεί η ΠΟΛ 1095/11, περί αναδρομικότητας, είναι αβάσιμη και αντισυνταγματική.
Προς επίρρωση του ισχυρισμού ο προσφεύγων επικαλείται τις υπ' αρ./2015, ../2015 &/2015 αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.
2. Η έκθεση ελέγχου καθώς και λοιπές εκδοθείσες είναι απολύτως άκυρες αφού ο έχων την ευθύνη της απόδειξης (φορολογική αρχή) ουδέν αποδεικνύει και αντιθέτως μεταβιβάζει παρά τον νόμο κατ' ολοκληρίαν την ευθύνη στον ελεγχόμενο.
3. Οι διατάξεις που τέθηκαν στο άρθρο 66§1 του Ν. 2238/1994, για άρση του απορρήτου των τραπεζικών καταθέσεων, με πράξη εισαγγελέα οικονομικού εγκλήματος, τέθηκαν με την παράγραφο 2 του άρθρου 8 του Ν. 3943/2011, με έναρξη ισχύος την/2011. Οι προγενέστερες διαφορετικές διαδικασίες που τυχόν υπήρχαν και ακολουθήθηκαν και ως εκ τούτου όλοι οι έλεγχοι στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος είναι παράνομοι και άκυροι.
4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου έχει παραγραφεί.
5. Οι εκδοθείσες εγκύκλιοι του Υπουργείου Οικονομικών (ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015 & ΠΟΛ 1033/2013) αποδεικνύουν του ισχυρισμούς του προσφεύγοντος περί ελεύθερης διαχείρισης της περιουσίας του, καθώς και ότι ο έλεγχος θα πρέπει να τεκμηριώνει τις πρωτογενείς καταθέσεις.
6. Ακυρότητα επίδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων. Ουδέποτε είχε ο προσφεύγων καταστήσει τον κ. Συμεωνίδη Ιωάννη δεκτικό επιδόσεων, παρά μόνο τον είχε εξουσιοδοτήσει στο παρελθόν να τον εκπροσωπήσει ενώπιον της φορολογικής αρχής.
7. Οι επίδικες καταθέσεις είναι απολύτως δικαιολογημένες και σύννομες. Ουδεμία φοροδιαφυγή έχει λάβει χώρα. Συγκεκριμένα:

Α) Οι ακόλουθες συναλλαγές δεν αφορούν πρωτογενείς καταθέσεις αλλά μεταφορές χρημάτων μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος. Σε κάθε περίπτωση, δεν επαφίεται στην κρίση της ελεγκτικής αρχής να θεωρεί εύλογο ή μη το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί μεταξύ της ανάληψης και της κατάθεσης (σχετική η υπ' αρ. ΔΕΑΦ Α' ΕΞ2015).

<u>A/A</u>	<u>Ημερομηνία ανάληψης</u>	<u>Λογαριασμός ανάληψης</u>	<u>Ποσό ανάληψης</u>	<u>Ημερομηνία κατάθεσης</u>	<u>Λογαριασμός/οί κατάθεσης</u>	<u>Ποσό κατάθεσης</u>
1	.../2008	-..... (.... .)	15.000€	...2008	-.... & -..... (. .)	8.000€

2	.../2008	-..... (....)	14.000€	.../2008	-.... (....)	13.000€
3	.../2009	 (....)	6.980€	.../2009	-.... (....)	6.813,21€
4	.../2010	 (....)	5.500€	.../2010	-.... (...)	5.000€
5	.../2009	 (...)	11.000€	.../2010	-... (...)	7.500€
6	.../2008	.. (....)	26.000€	.../2008	-.... (.....)	25.000€
7	.../2008	-..... (....)	6.000€	.../2008	-.... (. .)	5.000€
8	.../2007 & .../2007	-... (...)	9.000€ & 11.000€	.../2008	-.... (. .)	20.200€

Β) Οι ακόλουθες συναλλαγές δεν αφορούν πρωτογενείς καταθέσεις αλλά επιστροφή χρημάτων από τρίτους, τους οποίους ο προσφεύγων είχε δανείσει στο παρελθόν στα πλαίσια της φιλικής τους σχέσης. Προς απόδειξη του εν λόγω ισχυρισμού προσάγονται σχετικές υπεύθυνες δηλώσεις των «δανειζομένων».

A/A	Ημερομηνία κατάθεσης	Λογαριασμός κατάθεσης	Ποσό κατάθεσης	Δανειζόμενος
1	.../2008	 (....)	298€	...
2	.../2008	 (...)	65.000€	....
3	.../08, .../08, .../08 & .../08	 (...)	28.628€	....
4	.../2009	 (...)	3.300€	....
5	.../2007 έως και 07/5/2008	 (....)	58.693€	..
6	.../2008 έως και .../2009	 (....)	16.080€	..
7	.../2008	 (.....)	4.635€	.....
8	.../2007	 (.....)	6.500€	....
9	.../2008	 (...)	10.000€	....
10	.../2007 έως και .../2009	 (...)	6.419€	..
11	.../2007 έως και .../2008	 (.....)	8.500€	.....
12	.../2007 έως και .../2007	 (....)	9.359€	..
13	.../07 έως και .../2009	 (...)	4.890,50€	..

14	../2007	 (....)	4.593€	..
15	/2010	 (...)	1.000€	..
16	../2009 και ../2009	. (....)	5.400€	..
17	/2009 έως και ../2009	 (...)	7.928,50€	..
18	../2009 έως και ../2010	 (.....)	15.846€	..
19	../2009	 (....)	14.000€	..
20	../2009 & ../2009	 (....)	17.640€	..
21	../2007	... (....)	6.000€	..
22	../2007 έως και ../2009	 (....)	43.647€	....
23	../2008	 (...)	4.320€	..

Γ) Οι ακόλουθες συναλλαγές δεν αφορούν πρωτογενείς καταθέσεις αλλά καταβολές κερδών από τυχερά παιχνίδια της Ο.Π.Α.Π. Α.Ε. οι οποίες πραγματοποιούνταν από διάφορα πρακτορεία, γεγονός που αποδεικνύεται τόσο από την αιτιολογία των καταθέσεων όσο και από την υπεύθυνη δήλωση των ιδίων των πρακτόρων.

A/A	Ημερομηνία κατάθεσης	Λογαριασμός κατάθεσης	Ποσό κατάθεσης	Πρακτορείο
1	/2007 έως και ../2008	... (....)	32.110,00€	..
2	../2009 έως και ..../2009	 (....)	34.405,00€	. ...
3	../2007 έως και ../2008	... (....)	17.550,00€	..

Δ) Αναφορικά με την από/2010 κατάθεση ποσού ύψους 109.000€ που αφορούσε σε μεταφορά μέρους προθεσμιακής κατάθεσης από την στον υπ' αρ. λογαριασμό της Τράπεζας, η κρίση της ελεγκτικής αρχής πάσχει αιτιολογίας, Το ποσό αυτό αφορά επιστροφή χρημάτων από τον κ. .- ., τα οποία είχαν δοθεί ως προκαταβολή για αγορά ακινήτου, η οποία εν συνεχεία ακυρώθηκε.

Ε) Οι ακόλουθες συναλλαγές δεν αφορούν πρωτογενείς καταθέσεις, αλλά χρηματικά ποσά , τα οποία είχα αναληφθεί σε προγενέστερο χρόνο από τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος και εν συνεχεία κατατέθηκαν από τρίτα πρόσωπα, κατόπιν εντολής του. Σε πολλές μάλιστα περιπτώσεις τις καταθέσεις χρημάτων ή μέρος αυτών τις διενεργούσε ο ίδιος και κατ' επέκταση τυγχάνει εφαρμογής η

ΔΕΑΦ Α' ΕΞ2015. Η ελεγκτική αρχή αυθαιρέτως όταν για οποιονδήποτε λόγο δεν μπορούσε να διασταυρώσει τον καταθέτη, θεωρούσε ότι αυτό ήταν τρίτο πρόσωπο και μάλιστα πρόσωπο που ουδεμία σχέση είχε με τον προσφεύγοντα.

<u>Α/Α</u>	<u>Ημερομηνία ανάληψης</u>	<u>Τράπεζα ανάληψης</u>	<u>Ποσό ανάληψης</u>	<u>Ημερ/νία κατάθεσης</u>	<u>Τράπεζα κατάθεσης</u>	<u>Ποσό κατάθεσης</u>	<u>Καταθέτης (σύμφωνα με τον ισχυρισμό)</u>
1	.../2007	....	1.500,00€	.../2007	.....	1.500,00€	....
2	.../2007	.....	5.500,00€	.../2007	...	4.300,00€	...
3	.../2007	....	10.000,00€	.../2007	...	8.900,00€	...
4	.../2007	.....	15.000,00€	.../2007	...	11.000 €	....
5	.../2007	....	1.500,00€	.../2007 (ημερ/νία valeur .../2007)	....	1.500,00€	....
6	.../2007	....	12.000,00€	...2007	.....	10.000€	....
7	.../2007	.....	1.500,00€	.../2007	.....	1.500,00€	....
8	.../2007	...	11.000,00€	.../2007 & .../2007	.....	6.000€ & 5.050€	.....
9	...& .../2007	.....	20.825€ & 715€	/...2007	.....	11.500€ & 9.800€	....
10	.../2007	.....	1.500€	.../2007	.....	1.520€	....
11	.../2007	.....	30.000€	.../2007 & .../2007	.....	10.000€ & 10.000€	.....
12	 & .../2007	 &	1.500€ & 1.500€	/2007	.....	3.000,00€	....
13	.../2007	.....	2.000,00€	.../2007	.....	2.000,00€	.....
14	.../2007	.....	25.000,00€	.../2007	....	10.685€ & 14.400€	. &
15	.../2007	.....	9.000,00€	.../2007	.....	8.736,00€	.....
16	.../2007	.....	11.000€	.../2007	.....	11.153,34€	....
17	.../2007	.....	17.000€	.../... & .../07	.....	8.000€ & 8.963€	. ...
18	...2/08 & .../08	.....	12.000€	05/02/2008	.....	12.105€	....
19	.../08	.....	20.000€	.../2008	.....	20.000€	....
20	.../2008	.....	30.000€	...2008	.....	25.000€	.....

21	2008	.....	20.000€	.../08 & .../08	.....	20.000€	....
22	.../2008	.....	10.000€	.../2008	.....	10.000€	.....
23	...2008	.....	1.200€	.../2008	.....	1.100,00€	-
24	..& .../08	.....	20.000€	.../2008	.....	20.000€	.....
25	.../2008	....	10.000€	.../2008 (ημερ/νία valeur .../2008)	.....	10.000€	....
26	.../2008	.....	9.000€	2008	.....	8.000€	....
27	.../2008	.....	20.000€	.../2008	.....	14.000€	-
28	.../2008	.....	10.000€	.../2008	.....	10.000€	...
29	.../2008	....	30.000€	2008	....	30.000€	-
30	.../2008	.....	24.890€	.../2008	.....	25.672€	...
31	2008	.....	20.000€	.../08 & .../08	....	10.000€ & 10.800€	.. .....
32	.../2008	 &	20.000€ & 20.000€	.../08 & .../08	.....	40.000€	-
33	.../2008	....	20.000€	.../2008	 &	10.000€ & 10.000€	....
34	.../2008	.....	22.000€	.../2008	.....	21.000€	.....
35	.../2008	....	40.000€	.../2008	 &	25.000€ & 9.960€	....
36	2008	.....	20.000€	.../2008	.....	17.585€	.....
37	.../2008	....	20.000€	.../08 & .../08	....	20.000€	-
38	.../2008	....	5.000€	.../08	.....	5.000€	....
39	/2008	....	4.500€	.../2008	.....	4.810€	....

Αναφορικά με το ισχυρισμό περί μη σύννομης εφαρμογής του άρθρου 48 § 3 του Ν. 2238/94 για περιόδους πριν τις 30.09.2010.

- **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, ορίζονται 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, 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 (...../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 (προστεθείσα 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, ο ανωτέρω ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται ότι προβάλλεται παρελκυστικά και απορρίπτεται.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό περί μη σύννομης μεταφοράς του βάρους της απόδειξης στον φορολογούμενο

- **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**, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή η αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοση της, η ερμηνεία τους, **η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων**, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής του ευχέρειας. (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519).
- **Επειδή**, στο άρθρο 65 του Ν.4174/2013 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,** στην **ΠΟΛ 1095/29-4-2011** ορίζεται ότι: «1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. ν.2238/1994, ως εξής: «Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.» 2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά. 3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα. 4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ. 5. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες.».
- Επειδή,** σύμφωνα με την **.../2016 απόφαση του Β' Τμήματος του ΣτΕ:** «..... 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. Πράγματι, 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 θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του

φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη σύννομης μεταφοράς του βάρους της απόδειξης στερείται βασιμότητας και απορρίπτεται.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό περί παραβίασης του τραπεζικού απορρήτου από τη φορολογική αρχή.

- **Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο **30§6 του Ν. 3296/2004**: «6.Οι υπάλληλοι της Υπηρεσίας Ειδικών Ελέγχων έχουν πρόσβαση και λαμβάνουν οποιαδήποτε πληροφορία ή στοιχείο που αφορά ή σχετίζεται με την άσκηση του έργου και της αποστολής τους, ύστερα από σχετική υπηρεσιακή εντολή, μη υποκείμενοι σε περιορισμούς διατάξεων περί απορρήτου, υποχρεούμενοι όμως στην τήρηση των διατάξεων περί εχεμύθειας του άρθρου 26 του Υπαλληλικού Κώδικα (Ν. 2683/1999, ΦΕΚ19 Α')».
- **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,** σύμφωνα με το άρθρο **15§3 του Ν. 4174/2013**: «3. 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,** με την με αρ. Δ6Α ΕΞ2013 απόφαση του Γενικού Γραμματέα μεταβιβάστηκε η ανωτέρω αρμοδιότητα στον Προϊστάμενο Τμήματος των Δ.Ο.Υ

- **Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση ο έλεγχος των τραπεζικών καταθέσεων διενεργήθηκε αρχικά από την Ε.Δ.Ε.Υ.Θ., η οποία ως υπηρεσία σύμφωνα με το άρθρο 30§6 του Ν. 3296/2004 δεν υπόκειται σε περιορισμούς διατάξεων περί απορρήτου. Εν συνεχεία, το πόρισμα της εν λόγω υπηρεσίας αξιοποιήθηκε από την Δ.Ο.Υ., δυνάμει των άρθρων 15 & 23 του Ν. 4174/2013 η οποία και ολοκλήρωσε τον φορολογικό έλεγχο.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός περί παραβίασης του τραπεζικού απορρήτου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση πράξεων.

- **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**, σύμφωνα με το **άρθρο 84 του Ν. 2238/1994** ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας..... 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.».
- **Επειδή**, 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, η με αριθμό υπόθεσης/2011 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.2238/94 περί φορολογίας εισοδήματος της Επιχειρησιακής Διεύθυνσης Ειδικών Υποθέσεων Θεσσαλονίκης (Ε.Δ.Ε.Υ.Θ.) του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε.), αποτέλεσε νέο στοιχείο για τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., εφόσον περιήλθε σε γνώση του πριν την πλήρωση του οριζόμενου από τις διατάξεις δεκαετούς χρονικού διαστήματος. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός περί παραγραφής κρίνεται απορριπτέος, καθώς, όπως αποδεικνύεται από τα προαναφερθέντα, τα υπό κρίση οικονομικά έτη 2008 έως και 2011 παραγράφονται μετά την πάροδο δεκαετίας, ήτοι την 31/12/2018, 31/12/2019, 31/12/2020 & 31/12/2021 αντίστοιχα.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό περί μη σύννομης επίδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων

- **Επειδή**, στο άρθρο 5 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. 2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α)β) ή γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου...».
- **Επειδή**, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1249/1-12-2014: «Δ. Όσον αφορά την κοινοποίηση των πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης με επίδοση κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας διευκρινίζονται τα εξής: 1. Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους ή στους δικαστικούς πληρεξουσίους ή στους αντικλήτους τους στην κατοικία ή στο χώρο εργασίας....»
- **Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων διενεργήθηκε στον εξουσιοδοτηθέντα . . του στις/2016. Η επίμαχη εξουσιοδότηση φέρει κοντινή ημερομηνία βεβαίωσης του γνησίου της υπογραφής, ήτοι την/2016 και επιπλέον αναφέρεται ρητώς σε παραλαβή έκθεσης ελέγχου από την Δ.Ο.Υ. Περαιτέρω, ο προσφεύγων δεν αποδεικνύει με συγκεκριμένα στοιχεία τον ισχυρισμό του ότι η εξουσιοδότηση είχε δοθεί για άλλη φορολογική του υπόθεση και ως εκ τούτου δεν γίνεται αποδεκτός.
- **Επειδή**, σε κάθε περίπτωση και όλως επικουρικώς, σύμφωνα με την νομολογία, παράλειψη κοινοποίησης της ατομικής διοικητικής πράξης στο πρόσωπο, το οποίο αφορά ή τυχόν ελαττώματά της

δεν θίγουν το υποστατό της πράξης (ΣτΕ 1626/1986, 2160/1998, 20/2009) ούτε επάγονται κατ' αρχήν, ακυρότητα της πράξης (ΣτΕ 2662/2004, 2343/1990), αλλά επηρεάζουν μόνο την έναρξη της προθεσμίας προσβολής της (ΣτΕ 1624/1986).

Δεδομένου ότι ο προσφεύγων έλαβε γνώση των προσβαλλόμενων πράξεων και αξιοποίησε το δικαίωμά του για άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά αυτών, ο ισχυρισμός περί ακυρότητας λόγω μη ορθής τήρησης της διαδικασίας κοινοποίησης των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλεται παρελκυστικά και ως εκ τούτου κρίνεται απορριπτέος.

Αναφορικά με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος περί μη εφαρμογής των ερμηνευτικών εγκυκλίων της Διοίκησης (ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015 & ΠΟΛ 1033/2013) και περί απολύτως δικαιολογημένων καταθέσεων (ανυπαρξία προσαύξησης περιουσίας).

Ως προς τις επικαλούμενες μεταφορές χρημάτων μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος

- **Επειδή,** με την **ΔΕΑΦ Α' ΕΞ 2015** δόθηκαν διευκρινήσεις από το Β' Τμήμα της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών σχετικές με θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας. Συγκεκριμένα, ορίζονται τα εξής: «.....Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά **αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό.**

Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς. Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς. Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων.»

- **Επειδή**, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1095/29-4-2011**: «**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.

- **Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων επικαλείται προηγούμενες αναλήψεις χρηματικών ποσών από λογαριασμούς του ιδίου και της συζύγου, οι οποίες δεν αναλώθηκαν και επανακατατέθηκαν σε μεταγενέστερο χρόνο. Οι κινήσεις αυτές παρουσιάζονται αναλυτικά ανωτέρω στον πίνακα Α. Συγκεκριμένα:
 1. Σχετικά με τον ισχυρισμό περί επανακατάθεσης συνολικού ποσού 8.000€ σε λογαριασμούς της στις /2008 (Α/Α 1) .
 Σύμφωνα με τις ελεγκτικές διαπιστώσεις που διενήργησε η Ε.Δ.Ε.Υ.Θ. διαπιστώθηκε ότι στις - 2008, η σύζυγος του προσφεύγοντος πραγματοποίησε ανάληψη ποσού 15.000,00 ευρώ από τον λογαριασμό - της Ωστόσο, οι επίμαχες καταθέσεις στους λογαριασμούς σύμφωνα με τις αναλυτικές καταστάσεις της τράπεζας **πραγματοποιήθηκαν στις - 2008** ήτοι μια μέρα πριν την επικαλούμενη ανάληψη. Κατά συνέπεια ο εν λόγω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.
 2. Σχετικά με τις περιπτώσεις 2, 6 & 7 του πίνακα Α που αφορούν καταθέσεις που πραγματοποιήθηκαν το έτος 2008.
 Σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου οι εν λόγω καταθέσεις συνολικού ποσού 43.000€ πραγματοποιήθηκαν από την ίδια την σύζυγο του προσφεύγοντος. Ο προσφεύγων για τις καταθέσεις αυτές επικαλείται προγενέστερες αναλήψεις που πραγματοποιήθηκαν από τρίτα πρόσωπα, κατόπιν δικής του εξουσιοδότησης ή της συζύγου. Ο έλεγχος αποδέχεται μεν την πραγματοποίηση των κινήσεων (ανάληψη- κατάθεση), αλλά αντικρούει τον ανωτέρω ισχυρισμό επικαλούμενος τον χρόνο που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης, γεγονός ωστόσο που σύμφωνα με τις ανωτέρω διευκρινιστικές εγκυκλίους δεν επαρκεί για να χαρακτηρισθούν οι επίμαχες καταθέσεις ως πρωτογενείς. Ο έλεγχος όφειλε να διενεργήσει περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις, προκειμένου να διαπιστώσει ότι οι συγκεκριμένες αναλήψεις δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν θα θεωρούνταν εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμού. Περαιτέρω από τις δηλωθείσες στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικ. έτους 2008 δαπάνες των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε., δεν προκύπτει απόκλιση σε σχέση με τα δηλωθέντα εισοδήματα, η οποία δεν θα μπορούσε να δικαιολογήσει τις επικαλούμενες επανακαταθέσεις.
 Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί επανακατάθεσης συνολικού ποσού 43.000€ το 2008 γίνεται δια της παρούσης αποδεκτός.
 3. Σχετικά με την περίπτωση 8 του πίνακα Α που αφορά κατάθεση που πραγματοποιήθηκε στις /2008 ύψους 20.200€.

Σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου στις-2007 πραγματοποιήθηκε ανάληψη ποσού 11.000,00 ευρώ με ένταλμα πληρωμής της τράπεζας ..., το οποίο ωστόσο από τον έλεγχο των παραστατικών της τράπεζας προκύπτει ότι μαζί με 2.500,00 ευρώ μετρητά, (13.500,00 ευρώ συνολικά) κατατέθηκε σε λογαριασμό τρίτου προσώπου (κ. Ν.Δ.). Κατά συνέπεια η επικαλούμενη ανάληψη των 11.000€ δεν μπορούσε να κατατεθεί εκ νέου δεδομένου ότι δαπανήθηκε για την κάλυψη υποχρέωσης σε τρίτο πρόσωπο. Περαιτέρω, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ότι η κατάθεση στο λογαριασμό του τρίτου προσώπου δεν σχετίζεται με την ανάληψη δεν αποδεικνύεται με συγκεκριμένα στοιχεία και ως εκ τούτου απορρίπτεται.

Ως προς το εναπομείναν ποσό κατάθεσης (9.200€), δεδομένου ότι από την έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει ότι ο καταθέτης ήταν ο ίδιος ο προσφεύγων ή η σύζυγός του και ούτε προσκομίστηκαν σχετικά αποδεικτικά στοιχεία από τον προσφεύγοντα, ο ισχυρισμός περί επανακατάθεσης απορρίπτεται ως ατεκμηρίωτος.

4. Σχετικά με τις περιπτώσεις, 3, 4 & 5 του πίνακα Α που αφορούν καταθέσεις που πραγματοποιήθηκαν τα έτη 2009- 2010.

Από την έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει ότι ο καταθέτης ήταν ο ίδιος ο προσφεύγων ή η σύζυγός του και ούτε προσκομίστηκαν σχετικά αποδεικτικά στοιχεία από τον προσφεύγοντα. Δεδομένου ότι το επίμαχο διάστημα οι λογαριασμοί του προσφεύγοντος πιστώνονται συχνά και με καταθέσεις τρίτων προσώπων ο ισχυρισμός περί επανακατάθεσης απορρίπτεται ως ατεκμηρίωτος.

Συνοψίζοντας, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί επανακατάθεσης χρηματικών ποσών γίνεται εν μέρει αποδεκτός σε ότι αφορά τη περίοδο 2008 για ποσά ύψους 43.000€.

Ως προς τις επικαλούμενες επιστροφές χρημάτων από τρίτους, τους οποίους ο προσφεύγων είχε δανείσει στο παρελθόν στα πλαίσια της φιλικής τους σχέσης (Πίνακας Β).

- **Επειδή,** ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο, αλλά ούτε και στην υπηρεσία μας κανένα συγκεκριμένο στοιχείο, που να αποδεικνύει την βασιμότητα του ισχυρισμού αυτού, παρά μόνο επικαλείται το γεγονός των χρηματικών διευκολύνσεων, μέσω των προσκομισθέντων υπεύθυνων δηλώσεων. Επιπλέον, στις επικαλούμενες Υπεύθυνες δηλώσεις του άρθρου 8 του Ν. 1599/1986 αναφέρεται μεν η χορήγηση δανείου από τον προσφεύγοντα, χωρίς ωστόσο να προσδιορίζεται ο χρόνος λήψης αυτού, παρά μόνο γίνεται αναφορά στον χρόνο επιστροφής του ποσού.
- **Επειδή,** ο προσφεύγων, δεν προσκόμισε, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος παρελθόντων ετών, όπου να απεικονίζονται τα επικαλούμενα δάνεια, αλλά ούτε καταθετήρια ή επιταγές, από τα οποία θα μπορούσε να αποδειχθεί η ύπαρξη των επικαλούμενων χρηματικών διευκολύνσεων. Επιπλέον δεν προσκομίσθηκε καμία σύμβαση μεταξύ ιδιωτών κατατεθειμένη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με καταβεβλημένα τα αναλογούντα τέλη χαρτοσήμου, σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 3 παρ. 1^{α,δ} και 15 παρ.10 του Κ.Τ.Ν.Χ. προκειμένου να αποδειχθεί η βέβαιη χρονολογία των επικαλούμενων δανείων

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος αναφορικά με τις επιστροφές χρηματικών διευκολύνσεων απορρίπτεται ως ατεκμηρίωτος και ουσιαστικά αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό περί καταθέσεων που αφορούν καταβολές κερδών από τυχερά παιχνίδια της Ο.Π.Α.Π. Α.Ε.(Πίνακας Γ)

- **Επειδή**, σύμφωνα με την **ΔΕΑΦ Α΄ ΕΞ 2015**: «6. Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), **πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά.**
- **Επειδή**, η Ο.Π.Α.Π. Α.Ε. παρά το αίτημα που υπέβαλε ο προσφεύγων δεν του χορήγησε βεβαίωση κερδών για τα επίμαχα χρηματικά ποσά. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ο οποίος στηρίζεται αποκλειστικά και μόνο στις αιτιολογίες των τραπεζικών καταθέσεων από τα πρακτορεία, κρίνεται αβάσιμος και απορρίπτεται.

Ως προς την κατάθεση ποσού 109.000€ στις .../2010 στον λογαριασμό

- **Επειδή**, ο προσφεύγων ισχυρίστηκε τόσο ενώπιον της ελεγκτικής αρχής όσο και στο πλαίσιο της ενδικοφανούς προσφυγής ότι τα χρήματα αυτά προέρχονται από ματαιωθείσα συμφωνία αγοραπωλησίας ακινήτου, στην περιοχή, μεταξύ αυτού και του κ. ... – Συγκεκριμένα υποστηρίζει ότι στις-2010, σύμφωνα και με τα έγγραφα της τράπεζας, έληξε προθεσμιακή κατάθεση του λογαριασμού που ανήκει στην σύζυγο του προσφεύγοντος . ., ποσού 200.000,00 ευρώ και εκδόθηκε ισόποση επιταγή No σε διαταγή της. Η επιταγή αυτή στη συνέχεια δόθηκε στον – , ως προκαταβολή για αγορά διαμερίσματος. Εν συνεχεία, λόγω ματαίωσης της αγοραπωλησίας, στις-2010 ο-..... επέστρεψε **σε μετρητά το παραπάνω ποσό.** Μέρος του ποσού και συγκεκριμένα το ποσό των 100.000 ευρώ κατά δήλωση του προσφεύγοντος κατατέθηκε στις-2010 στο λογαριασμό No της ο οποίος ανήκει στον και στις-2010 κατατέθηκε επιπλέον ποσό των 9.000,00 ευρώ με σκοπό την αγορά μετοχών.
- **Επειδή**, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα συμβολαιογραφικό έγγραφο για το συμφωνημένο αρραβώνα μεταβίβασης του ακινήτου (συμβολαιογραφικό προσύμφωνο), κάτι που με βάση την κοινή πείρα και λογική θα έπρεπε να είχε συνταχθεί για να διασφαλιστεί η νομιμότητα της συναλλαγής και προπάντων η εξασφάλιση της εν δυνάμει αγοράστριας για τόσο σημαντικό ποσό.

- **Επειδή**, η επικαλούμενη επιστροφή των χρημάτων διενεργήθηκε σε μετρητά, δίχως να προσκομίζονται επαρκή στοιχεία - τραπεζικά έγγραφα που να πιστοποιούν την ανάληψη ποσού 200.000,00 ευρώ από τραπεζικό λογαριασμό του φερόμενου ως πωλητή. Περαιτέρω η διακίνηση μεγάλων χρηματικών ποσών σε μετρητά δεν συνάδει με τα συναλλακτικά ήθη της συγκεκριμένης περιόδου, γεγονός που αποδεικνύεται και από την έκδοση τραπεζικής επιταγής κατά την χορήγηση του ποσού των 200.000€ στον –

Ως εκ τούτου οι παρεχόμενες εξηγήσεις του προσφεύγοντος κρίνονται μη ικανοποιητικές ο εν λόγω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τις καταθέσεις τρίτων και του ιδίου σε λογαριασμούς του, οι οποίες προήλθαν από προηγούμενες αναλήψεις (Πίνακας Ε)

- **Επειδή**, αναφορικά με τις καταθέσεις του Πίνακα Ε, οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν στα πλαίσια του ελέγχου τόσο από την Ε.Δ.Ε.Υ.Θ. όσο και από την Δ.Ο.Υ. ήταν πλήρως εμπεριστατωμένες και ικανές να στοιχειοθετήσουν, την προσαύξηση περιουσίας, προερχόμενη από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ως εκ τούτου λογιζόμενη ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα (αρ. 48§3 του Ν. 2238/94) .
- **Επειδή**, στη συντριπτική τους πλειοψηφία οι εν λόγω καταθέσεις διενεργούνταν επώνυμα από τρίτα άτομα και από διαφορετικά μέρη της Ελλάδος (Αθήνα, Χαλκιδική, Νάουσα, Ζάκυνθος). Οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ότι τα χρήματα κατατίθεντο κατόπιν εντολής του δεν τεκμηριώνεται και σε καμία περίπτωση δεν συνάδει με την κοινή πρακτική.
- **Επειδή**, στις περιπτώσεις που δεν προκύπτει το όνομα του καταθέτη, δεν προσκομίζονται επαρκή στοιχεία που να τεκμηριώνουν ότι οι καταθέσεις έγιναν από τον ίδιο ή τη σύζυγό του. Αντιθέτως, η κατάθεση χρημάτων σε διαφορετικά μέρη της Ελλάδος, πολλές φορές και την ίδια ημέρα, συνηγορεί στο ότι πιθανότατα οι καταθέτες να ήταν επίσης τρίτα πρόσωπα.
- **Επειδή**, σε δύο περιπτώσεις καταθέσεων (α/α 5 και α/α 25) οι επίμαχες καταθέσεις πραγματοποιήθηκαν μια ημέρα νωρίτερα από τις επικαλούμενες αναλήψεις (λόγω valeur). Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί πραγματοποίησης των συναλλαγών την ίδια ημέρα είναι αβάσιμος. Περαιτέρω, ο προσφεύγων προκειμένου να δικαιολογήσει την κατάθεση στις2007 ύψους 11.153,34€ επικαλείται την ίδια ανάληψη των 11.000€ στις/2007 που είχε επικαλεστεί για να δικαιολογήσει στην κατάθεση στις/2008 ποσού 20.200€ (Πίνακας Α περίπτωση 8).
- **Επειδή**, στις πιστώσεις των πρωτογενών καταθέσεων από τον έλεγχο δεν συμπεριλήφθηκαν μία σειρά καταθέσεων που πραγματοποιήθηκαν ως αποτέλεσμα μεταφοράς μεταξύ λογαριασμών του προσφεύγοντος.

- **Επειδή**, η συνεχώς και αδικαιολογήτως επαναλαμβανόμενη διαδικασία, ανάληψης μετρητών και ολικής ή μερικής επανακατάθεσης αυτών, την οποία επικαλείται ο προσφεύγων δεν συνάδει με την συνήθη πρακτική και τα συναλλακτικά ήθη των υπό κρίση περιόδων και επιπλέον πρόκειται για αποσπασματικές πράξεις, για τις οποίες δεν υποβλήθηκε κάποιο συγκεκριμένο στοιχείο που να αποδεικνύει την σύνδεση τους.

Ως εκ τούτου ο επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι οι καταθέσεις του πίνακα Ε, που αφορούν ως επί το πλείστον καταθέσεις τρίτων προσώπων σε διάφορα μέρη της Ελλάδος απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

- **Επειδή**, κατόπιν όλων των ανωτέρω, τεκμηριώνεται και στοιχειοθετείται ότι οι επίμαχες τραπεζικές καταθέσεις, προσαύξησαν ισόποσα την ατομική του περιουσία στις υπό κρίση φορολογικές περιόδους, με εξαίρεση καταθέσεις συνολικού ύψους 43.000€ το 2008, που διενεργήθηκαν από την σύζυγο του προσφεύγοντος και για τις οποίες ο έλεγχος δεν απέδειξε ότι ήταν πρωτογενείς.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την μερική αποδοχή της υπ' αρ./...2016 ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ. ως προς τη φορολογική περίοδο 2008 για ποσά ύψους 43.000€.

Κατά συνέπεια η προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία ανά έτος διαμορφώνεται ως εξής:

Κατά συνέπεια η προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία ανά έτος διαμορφώνεται ως εξής:

	ΠΡΩΤΟΓΕΝΕΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ	ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ
ΧΡΗΣΗ 2007	832.177,46€	691.315,15€	140.862,31€
ΧΡΗΣΗ 2008	1.638.424,37€	1.406.166,48€	232.257,89€
ΧΡΗΣΗ 2009	1.002.708,08€	750.831,82€	251.876,26€
ΧΡΗΣΗ 2010	278.707,03€	232.854,35€	45.852,68€

Αναφορικά με την φορολογική περίοδο 2008 (οικ. έτος 2009) ο φόρος προσδιορίζεται ως ακολούθως:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (οριστικός διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά βάσει της παρούσας απόφασης		Διαφορά απόφασης - ελέγχου
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - Β. Από ακίνητα		9.359,27		9.359,27		9.359,27	0,00
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις		25.670,93		25.670,93		25.670,93	0,00
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	17.343,41		17.343,41		17.343,41		0,00
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα	1.200.000,00		1.475.257,89		1.432.257,89		-43.000,00
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							
Συνολικό εισόδημα	1.217.343,41	35.030,20	1.492.601,30	35.030,20	1.449.601,30	35.030,20	-43.000,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	1.217.343,41	35.030,20	1.492.601,30	35.030,20	1.449.601,30	35.030,20	-43.000,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα	1.217.343,41	35.030,20	1.492.601,30	35.030,20	1.449.601,30	35.030,20	-43.000,00
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994	4.290,46	3.034,63	4.290,46	3.034,63	4.290,46	3.034,63	0,00
Φορολογητέο εισόδημα	1.213.052,95	31.995,57	1.488.310,84	31.995,57	1.445.310,84	31.995,57	-43.000,00

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

**Φορολογική Περίοδος 01/01/2007 – 31/12/2007
(Οικονομικό έτος 2008)**

Διαφορά φόρου εισοδήματος	56.344,92€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	67.613,90€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	123.958,82€

**Φορολογική Περίοδος 01/01/2008 – 31/12/2008
(Οικονομικό έτος 2009)**

Διαφορά φόρου εισοδήματος	92.903,16€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	111.483,79€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	204.386,95€

**Φορολογική Περίοδος 01/01/2009 – 31/12/2009
(Οικονομικό έτος 2010)**

Διαφορά φόρου εισοδήματος	96.299,38€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	115.559,25€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	211.858,63€

**Φορολογική Περίοδος 01/01/2010– 31/12/2010
(Οικονομικό έτος 2011)**

Διαφορά φόρου εισοδήματος	15.683,44€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	18.820,13€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	34.503,57€

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**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.