



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 25.05.2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Αριθμός απόφασης: 1066

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ. κατά των υπ' αρ.-12-2017,/29-12-2017 &-2017 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. ετών 2012, 2013 & 2014 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

5. Τις υπ' αρ.-12-2017,/29-12-2017 &-2017 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. ετών 2012, 2013 & 2014 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Το με αρ. εισ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/22-05-2018 συμπληρωματικό υπόμνημα, που κατέθεσε ο προσφεύγων στην υπηρεσία μας, κατόπιν της υπ' αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΞ 2018/18-05-2018 κλήσης προς ακρόαση.
7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 26.01.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, **με Α.Φ.Μ.**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, καθώς και επί του με αρ. εισ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/22-05-2018 συμπληρωματικού υπομνήματος και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με την με αριθμό-**12-2017** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ύψους 12.016,98€ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 14.420,38€, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης 783,29€, ήτοι συνολικό ποσό **27.220,65€**, για το οικονομικό έτος 2012 (*εισοδήματα έτους 2011*).
- Με την με αριθμό/**29-12-2017** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ύψους 2.324,51€ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 2.510,47€, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης 200,64€, ήτοι συνολικό ποσό **5.035,62€**, για το οικονομικό έτος 2013 (*εισοδήματα έτους 2012*).
- Με την με αριθμό-**2017** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ύψους 1.414,90€ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 1.188,52€, πλέον εισφοράς αλληλεγγύης 119,88€, ήτοι συνολικό ποσό **2.723,30€**, για το οικονομικό έτος 2014 (*εισοδήματα έτους 2013*).

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από2017 έκθεσης ελέγχου Φόρου Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε, δυνάμει της υπ' αρ.-2016 εντολής του Προϊσταμένου της. Ο έλεγχος αφορούσε τα οικονομικά έτη 2011-2014, καθώς και το φορολογικό έτος 2014 και συγκεκριμένα την αξιοποίηση των δεδομένων των τραπεζικών καταθέσεων του προσφεύγοντος, προκειμένου να διαπιστωθεί αν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 48§3 του Ν. 2238/1994 (*προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία*) και 21§4 του Ν. 4172/2013 (*προσαύξηση περιουσίας από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία*).

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτοκόλλου-2016 (αρ. εισερχ.2016) έγγραφο του Γραφείου του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, με το οποίο διαβιβάστηκε στην Υπηρεσία, η με ΑΒΜ: ΕΟΕ/2016 (σε συνέχεια της ΑΒΜ:-2012) Παραγγελία του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος.

Ως προς το έτος 2010 (οικ. έτος 2011), συντάχθηκε από τον έλεγχο, λόγω παραγραφής, υπηρεσιακό σημείωμα κατ' εφαρμογή των διατάξεων της ΠΟΛ 1154/2017 ενώ για τα υπόλοιπα έτη 2011, 2012, 2013 (οικ. έτη 2012-2013) και φορολογικό έτος 2014 διενεργήθηκε μερικός έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις των άρθρων 23, 24 και 25 του Ν. 4174/2013.

Ο έλεγχος, αξιοποιώντας τα δεδομένα του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας της Α.Α.Δ.Ε., καθώς και τα στοιχεία που προσκομίστηκαν από τον προσφεύγοντα με τα με αρ. πρωτ./2017 έγγραφα υπομνήματά του (στο πλαίσιο της με αρ. πρωτ./2017 Πρόσκλησης Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013 και του με αρ./2017 Σημειώματος Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013) και συγκρίνοντας, κατ' έτος, το σύνολο των πρωτογενών καταθέσεων στο τραπεζικό σύστημα με το δηλωθέν στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικογενειακό εισόδημά του, κατέληξε στο συμπέρασμα ότι ο προσφεύγων κατά τα έτη 2011 -2013 (οικ. έτη 2012-2014) προσαύξησε την περιουσία του (από άγνωστη πηγή ή αιτία - αρ. 48§3 του Ν. 2234/94) κατά τα ποσά που εμφανίζονται στον ακόλουθο πίνακα, ενώ δεν προέκυψε προσαύξηση της περιουσίας του για το φορολογικό έτος 2014.

Οι **πρωτογενείς πιστώσεις** στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος, όπως προσδιορίστηκαν από τον φορολογικό έλεγχο, στα έτη που προέκυψε η προσαύξηση της περιουσίας του (2011-2013) είναι οι εξής:

Έτος	2011	2012	2013	2014
Πρωτογενείς Καταθέσεις	103.415,12 €	73.887,78 €	51.306,20 €	49.494,25 €
Μείον Δηλωθέν Εισόδημα	<u>- 71.332,65 €</u>	<u>- 67.199,93 €</u>	<u>- 45.864,26 €</u>	<u>- 52.362,35 €</u>
Προσαύξηση περιουσίας	32.082,47 €	6.687,85 €	5.441,94 €	0,00 €

ΕΤΟΣ 2011

REC ID	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερ/νία Συν/γής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ- Πίστωση
.....			11/01/2011 00:00	.....	3.000,00

.....	.....	.....	13/01/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	477,20
.....	.....	.....	17/01/2011 00:00	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALINE	1.272,00
.....	.....	.....	21/01/2011 00:00	.....	5.000,00
.....	.....	.....	24/01/2011 00:00	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALINE	222,11
.....	.....	.....	31/01/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	721,85
.....	.....	.....	07/02/2011 00:00	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALINE	880,83
.....	.....	.....	15/02/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	655,65
.....	.....	.....	15/02/2011 00:00	.....	9.800,00
.....	.....	.....	17/02/2011 00:00	.....	3.000,00
.....	.....	.....	28/02/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	553,03
.....	.....	.....	14/03/2011 00:00	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALINE	4.620,00
.....	.....	.....	15/03/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	1.626,83
.....	.....	.....	18/03/2011 00:00	.....	5.324,00
.....	.....	.....	31/03/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	555,80
.....	.....	.....	05/04/2011 00:00	 ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALINE	950,00
.....	.....	.....	14/04/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	1.150,06
.....	.....	.....	19/04/2011 00:00	.....	2.000,00
.....	.....	.....	28/04/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	503,39
.....	.....	.....	02/05/2011 00:00	.....	8.300,00
.....	.....	.....	06/05/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	66,20
.....	.....	.....	06/05/2011 00:00	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALINE	1.170,00
.....	.....	.....	13/05/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	503,39
.....	.....	.....	23/05/2011 00:00	.....	5.000,00
.....	.....	.....	31/05/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	514,75
.....	.....	.....	02/06/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	66,20
.....	.....	.....	14/06/2011 00:00	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALINE	1.106,00
.....	.....	.....	15/06/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	514,74

.....	.....	.....	30/06/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	1.112,52
.....	.....	.....	04/07/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	66,20
.....	.....	.....	14/07/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	497,57
.....	.....	.....	22/07/2011 00:00	ΕΠΙΔΟΜΑ ΑΔΕΙΑΣ	388,83
.....	.....	.....	29/07/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	548,83
.....	.....	.....	12/08/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	482,63
.....	.....	.....	19/08/2011 00:00	.....	6.000,00
.....	.....	.....	31/08/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	628,00
.....	.....	.....	12/09/2011 00:00	.....	2.000,00
.....	.....	.....	15/09/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	482,63
.....	.....	.....	29/09/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	518,43
.....	.....	.....	07/10/2011 00:00	.....	2.200,00
.....	.....	.....	13/10/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	453,41
.....	.....	.....	31/10/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	472,30
.....	.....	.....	01/11/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	65,02
.....	.....	.....	01/11/2011 00:00	.....	3.000,00
.....	.....	.....	07/11/2011 00:00	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALINE	578,91
.....	.....	.....	08/11/2011 00:00	.....	1.000,00
.....	.....	.....	14/11/2011 00:00	.....	1.300,00
.....	.....	.....	14/11/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	1.739,34
.....	.....	.....	15/11/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	472,29
.....	.....	.....	16/11/2011 00:00	.....	5.000,00
.....	.....	.....	18/11/2011 00:00	.....	3.000,00
.....	.....	.....	30/11/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	470,47

.....	.....	.....	15/12/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	1.543,38
.....	.....	.....	29/12/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	1.007,10
.....	.....	.....	29/12/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	2.029,23
.....	.....	.....	29/12/2011 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	2.804,00
.....	.....	.....	29/12/2011 00:00	.....	4.000,00
				ΣΥΝΟΛΟ 2011	103.415,12€

ΕΤΟΣ 2012

REC ID	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμ ού	Ημερ/νία Συν/γής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ- Πίστωση
.....			03/01/2012 00:00	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALINE	100,00
.....			04/01/2012 00:00	.....	2.150,00
.....			05/01/2012 00:00	.....	3.000,00
.....			09/01/2012 00:00	.....	1.500,00
.....			13/01/2012 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	2.804,00
.....			20/01/2012 00:00	.....	3.000,00
.....			27/01/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΤΝ /	500,00
.....			27/01/2012 00:00	.....	3.500,00
.....			31/01/2012 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	820,74
.....			07/02/2012 00:00	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALINE	832,00
.....			13/02/2012 00:00	.....	3.000,00
.....			15/02/2012 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	479,39
.....			20/02/2012 00:00	 ΟΕ	3.250,00
.....			24/02/2012 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	1.406,05
.....			29/02/2012 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	395,08
.....			15/03/2012 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	395,08

.....	.....	.....	29/03/2012 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	370,75
.....	.....	.....	05/04/2012 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	838,27
.....	.....	.....	05/04/2012 00:00	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ΑLINE	1.180,00
.....	.....	.....	11/04/2012 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	370,75
.....	.....	.....	25/04/2012 00:00	-.....	3.600,00
.....	.....	.....	27/04/2012 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	370,76
.....	.....	.....	07/05/2012 00:00	 ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ΑLINE	684,00
.....	.....	.....	15/05/2012 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	370,75
.....	.....	.....	31/05/2012 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	491,15
.....	.....	.....	01/06/2012 00:00	 ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ΑLINE	200,00
.....	.....	.....	06/06/2012 00:00	.....	3.800,00
.....	.....	.....	08/06/2012 00:00		3.500,00
.....	.....	.....	14/06/2012 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	491,14
.....	.....	.....	28/06/2012 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	1.475,77
.....	.....	.....	09/07/2012 00:00	 ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ΑLINE	1.000,00
.....	.....	.....	13/07/2012 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	678,84
.....	.....	.....	30/07/2012 00:00	.....	3.000,00
.....	.....	.....	31/07/2012 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	670,60
.....	.....	.....	14/08/2012 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	670,59
.....	.....	.....	16/08/2012 00:00	 ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ΑLINE	520,00
.....	.....	.....	30/08/2012 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	670,60
.....	.....	.....	12/09/2012 00:00	 ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ΑLINE	910,00
.....	.....	.....	13/09/2012 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	670,59
.....	.....	.....	28/09/2012 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	670,60

.....	.....	.....	15/10/2012 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	670,59
.....	.....	.....	15/10/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΧΩΡΙΣ ΒΙΒΛΙΑΡΙΟ	3.730,00
.....	.....	.....	16/10/2012 00:00	.....	1.600,00
.....	.....	.....	24/10/2012 00:00	ΑΠΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALINE	455,00
.....	.....	.....	31/10/2012 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	670,60
.....	.....	.....	15/11/2012 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	670,59
.....	.....	.....	20/11/2012 00:00	.....	2.000,00
.....	.....	.....	29/11/2012 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	670,60
.....	.....	.....	29/11/2012 00:00	.....	1.350,00
.....	.....	.....	13/12/2012 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	2.047,87
.....	.....	.....	28/12/2012 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	685,03
.....	.....	.....	31/12/2012 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΤΝ /	5.000,00
.....	.....	.....		ΣΥΝΟΛΟ 2012	73.887,78€

ΕΤΟΣ 2013

REC ID	Τράπεζα	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερ/νία Συν/γής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ- Πίστωση
.....			02/01/2013 00:00	 ΟΕ	1.000,00
.....			10/01/2013 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΤΝ /	600,00
.....			15/01/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	685,03
.....			21/01/2013 00:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	500,00
.....			28/01/2013 00:00	.....	3.000,00
.....			31/01/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ / ΠΑΡΟΧΕΣ ΥΓΕΙΑΣ	2.158,24
.....			31/01/2013 00:00	.....	2.400,00

.....	.....	.....	07/02/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	661,72
.....	.....	.....	27/02/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	1.279,53
.....	.....	.....	27/02/2013 00:00	 Χ-..... Κ ΟΕ	5.000,00
.....	.....	.....	04/03/2013 00:00	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ΑΛΙΝΕ	1.145,00
.....	.....	.....	13/03/2013 00:00	 ΟΕ	6.000,00
.....	.....	.....	14/03/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	639,77
.....	.....	.....	14/03/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ / ΠΑΡΟΧΕΣ ΥΓΕΙΑΣ	2.428,02
.....	.....	.....	28/03/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	639,76
.....	.....	.....	12/04/2013 00:00	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ΑΛΙΝΕ	545,00
.....	.....	.....	15/04/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	776,54
.....	.....	.....	25/04/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	630,65
.....	.....	.....	30/04/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	374,52
.....	.....	.....	10/05/2013 00:00	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ΑΛΙΝΕ	2.140,28
.....	.....	.....	15/05/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	416,71
.....	.....	.....	30/05/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	416,71
.....	.....	.....	12/06/2013 00:00	 ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ΑΛΙΝΕ	131,00
.....	.....	.....	13/06/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	416,71
.....	.....	.....	28/06/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	416,71
.....	.....	.....	04/07/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	1.167,71
.....	.....	.....	04/07/2013 00:00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ ΧΩΡΙΣ ΒΙΒΛΙΑΡΙΟ /	5.850,00
.....	.....	.....	11/07/2013 00:00	ΑΠΟ ΠΑΝΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ΑΛΙΝΕ	1.030,00
.....	.....	.....	15/07/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	413,28
.....	.....	.....	30/07/2013 00:00	5209-045367-295.....PROKATABOLI	400,00

				S	
.....	.....	.....	31/07/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	413,27
.....	.....	.....	14/08/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	374,76
.....	.....	.....	29/08/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	374,75
.....	.....	.....	13/09/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	374,76
.....	.....	.....	30/09/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	383,98
.....	.....	.....	15/10/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	723,91
.....	.....	.....	31/10/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	723,91
.....	.....	.....	14/11/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	728,33
.....	.....	.....	28/11/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	728,32
.....	.....	.....	04/12/2013 00:00	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕΣΩ ALINE	226,00
.....	.....	.....	12/12/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	1.521,64
.....	.....	.....	13/12/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	766,03
.....	.....	.....	30/12/2013 00:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	703,65
				ΣΥΝΟΛΟ 2013	51.306,20€

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων, δια της παρούσης, πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- **Εσφαλμένη η κρίση της φορολογικής αρχής ως προς την απόρριψη των ισχυρισμών του προσφεύγοντος, με του οποίους δικαιολογήθηκαν οι πρωτογενείς καταθέσεις στους τραπεζικούς του λογαριασμούς - Το βάρος απόδειξης φέρει καταρχήν η φορολογική διοίκηση - Η φορολογητέα ύλη δεν επιτρέπεται να είναι πλασματική, αλλά πραγματική.**

Συγκεκριμένα εσφαλμένα δεν έγιναν αποδεκτοί οι κάτωθι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, όπως αποτυπώθηκαν στο με αρ. πρωτ./2017 έγγραφο υπόμνημά του, το οποίο κατατέθηκε στην φορολογική αρχή ως απάντηση στο υπ' αρ./2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων, που του επιδόθηκε στις-2017.

Ισχυρισμός 12: Οι τραπεζικές κινήσεις με ID REC: αφορούν μεταφορές από τον υπ' αρ. τραπεζικό λογαριασμό όψεως της εταιρίας «..... Χ.- Κ. Ο.Ε.»- Α.Φ.Μ., μέλος της οποίας είναι ο προσφεύγων, στον ατομικό του τραπεζικό λογαριασμό με αρ.που τηρείται στην τράπεζα Ως εκ τούτου, δεν δύναται να θεωρηθούν εισόδημα από άγνωστη πηγή ή αιτία κατά την έννοια του άρθρου 48§3 του Ν. 2238/94. Προς επίρρωση του εν λόγω ισχυρισμού, ο προσφεύγων με τον υπ' αρ. εισ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/22-05-2018 συμπληρωματικό υπόμνημά του προσκομίζει αντίγραφα των τραπεζικών κινήσεων των λογαριασμών όψεως της ανωτέρω εταιρίας για την επίμαχη περίοδο.

Ισχυρισμός 16: Οι τραπεζικές κινήσεις με ID REC: δεν αφορούν τον προσφεύγοντα αλλά συγγενικά του πρόσωπα. Η αιτιολογία της φορολογικής αρχής αναφορικά με τον εν λόγω ισχυρισμό είναι αόριστη, καθώς ενώ τον αποδέχεται μερικώς δεν προσδιορίζει σαφώς τις κινήσεις που απορρίπτει.

Ισχυρισμός 2: Οι τραπεζικές κινήσεις με ID REC:αφορούν την αποπληρωμή χρέους της εταιρίας «..... & ΣΙΑ ΕΕ» προς την εταιρία του προσφεύγοντος με την επωνυμία «.....», η οποία έπαψε να λειτουργεί το 2009. Προς τούτο προσκομίζεται καρτέλα του 2008 και τα εκδοθέντα τιμολόγια της εταιρίας «.....» προς την επιχείρηση «..... & ΣΙΑ ΕΕ».

Ισχυρισμός 3: Οι τραπεζικές κινήσεις με ID REC:αφορούν την εξόφληση υποχρεώσεων της εταιρίας «.....» (πελάτη της εταιρίας «..... Κ. Ο.Ε»). Προς απόδειξη του εν λόγω ισχυρισμού ο προσφεύγων προσκομίζει υπεύθυνη δήλωση του (νομίμου εκπροσώπου και διαχειριστή της εταιρίας «.....»), καθώς και καρτέλες πιστωτών της εταιρίας «.....», την πληρωμή των οποίων αφορούσαν οι υπό κρίση καταθέσεις.

Ισχυρισμός 15: Οι τραπεζικές κινήσεις με ID REC:αφορούν αποπληρωμές τοις μετρητοίς πελατών της εταιρίας «Χ. Κ. Ο.Ε», Τα εν λόγω ποσά στην συνέχεια κατατίθεντο στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος. Προσκομίζεται αναλυτική κατάσταση, καρτέλες, τιμολόγια και αποδείξεις πελατών.

Ισχυρισμός 19: Οι τραπεζικές κινήσεις με ID REC: αφορούν χρήματα, που προέρχονται από τις αποταμιεύσεις (κουμπαρα) του υιού του προσφεύγοντος, οι οποίες καταθέτονταν περιοδικά στο τραπεζικό σύστημα. Η φορολογική αρχή όφειλε να εκτιμήσει με σύνεση και επιείκεια τον εν λόγω ισχυρισμό, καθώς εν προκειμένω δεν θα μπορούσε να υπάρξει αποδεικτικό στοιχείο.

Ισχυρισμοί 21 & 22: Οι τραπεζικές κινήσεις με ID REC: αφορούν επιστροφή χρημάτων (δανεικών) από την πεθερά του προσφεύγοντοςστην σύζυγο και συνδικαιούχο του λογαριασμού,

Επειδή, στο άρθρο **28§2 του Ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1.

Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα 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, 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** 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 **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, 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.....».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1175/16-11-2017** της Α.Α.Δ.Ε. με την οποία δόθηκαν διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας: «.....2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, **εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκάων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.**

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος **οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης**, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.....5. Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:.....5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του ν. 2238/1994 (άρθρα 28, 40, 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του ν .4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.

Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι **ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης**. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου..... **Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση....»**

Επειδή, σύμφωνα με την **ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015**: «....3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. **Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.....»**

Επειδή, σύμφωνα με την **884/2016 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.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος στα έτη 2011-2012-2013, προέκυψαν πρωτογενείς πιστώσεις χρηματικών ποσών για τις οποίες δεν δικαιολογήθηκε η αιτία και η προέλευσή τους και κατ' επέκταση θεωρήθηκαν ως αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή, ο προσφεύγων επικαλείται εκ νέου τους ισχυρισμούς που είχε προβάλει με το υπ' αρ./2017 έγγραφο υπόμνημά του προς την ελεγκτική αρχή, προσκομίζοντας και νέα στοιχεία προς επίρρωση αυτών.

Αναφορικά με τις πιστώσεις που σύμφωνα τον προσφεύγοντα αφορούν μεταφορές χρημάτων από τον λογαριασμό όψεως της εταιρίας «..... Χ. – Κ. Ο.Ε.» - Α.Φ.Μ. (Ισχυρισμός 12)

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι ακόλουθες πιστώσεις στον υπ' αρ.τραπεζικό του λογαριασμό, στην τράπεζα, αφορούν μεταφορές χρημάτων από τον υπ' αρ. τραπεζικό λογαριασμό όψεως της εταιρίας «..... Χ. – Κ. Ο.Ε.» - Α.Φ.Μ., μέλος και διαχειριστής της οποίας είναι ο προσφεύγων. Σημειώνεται ότι οι λοιπές πιστώσεις που επικαλείται δεν συμπεριλαμβάνονται στις πρωτογενείς καταθέσεις, που βάσει ελέγχου αποτελούν προσαύξηση περιουσίας.

<u>A/A</u>	<u>ID</u>	<u>ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ</u>	<u>ΠΟΣΟ</u>
1		11/1/2011	3.000,00
2		21/1/2011	5.000,00
3		17/2/2011	3.000,00
4		18/3/2011	5.324,00
5		19/4/2011	2.000,00
6		2/5/2011	8.300,00
7		23/5/2011	5.000,00
8		19/8/2011	6.000,00
9		12/9/2011	2.000,00
10		7/10/2011	2.200,00
11		1/11/2011	3.000,00
12		8/11/2011	1.000,00
13		14/11/2011	1.300,00
14		16/11/2011	5.000,00
15		18/11/2011	3.000,00
16		29/12/2011	4.000,00
		ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2011	59.124,00
1		4/1/2012	2.150,00
2		5/1/2012	3.000,00
3		9/1/2012	1.500,00
4		20/1/2012	3.000,00
5		27/1/2012	3.500,00
6		13/2/2012	3.000,00
7		20/2/2012	3.250,00
8		25/4/2012	3.600,00
9		6/6/2012	3.800,00

10	.....	8/6/2012	3.500,00
11	.....	30/7/2012	3.000,00
12	.....	16/10/2012	1.600,00
13	.....	20/11/2012	2.000,00
14	.....	29/11/2012	1.350,00
	.....	ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2012	38.250,00
15	.....	2/1/2013	1.000,00
16	.....	28/1/2013	3.000,00
17	.....	31/1/2013	2.400,00
18	.....	27/2/2013	5.000,00
19	.....	13/3/2013	6.000,00
		ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2013	17.400,00

Επειδή, από την επισκόπηση του φακέλου της υπόθεσης και συγκεκριμένα από τις κινήσεις του υπ' αρ.λογαριασμού όψεως της εταιρίας σε αντιπαραβολή με τις κινήσεις στον υπ' αρ.τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντα προκύπτει ότι, με εξαίρεση την με ID 6591 πίστωση ύψους 3.500,00€, οι υπόλοιπες πιστώσεις αφορούσαν όντως μεταφορές από τον λογαριασμό όψεως της εταιρίας «..... X. – K. Ο.Ε.» - Α.Φ.Μ. Όσον αφορά την πίστωση με ID REC ύψους 3.500,00€, στις/2012, δεν προέκυψε μεταφορά ποσού από οποιονδήποτε λογαριασμό όψεως της εταιρίας, αλλά ούτε και ανάληψη μετρητών, τα οποία θα μπορούσαν στην συνέχεια να κατατεθούν στον υπό κρίση λογαριασμό του προσφεύγοντα.

Επειδή, από το προσκομισθέν βιβλίο εσόδων της εταιρίας, προκύπτει ότι η δραστηριότητα της εταιρίας το επίμαχο διάστημα, ήταν σημαντική και ικανή να δικαιολογήσει τα ως άνω ποσά που διακινήθηκαν στους υπό διερεύνηση λογαριασμούς.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, αναφορικά με τις επίμαχες πιστώσεις στον υπ' αρ.τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος, ήτοι 59,124,00€ στο έτος 2011, 34.750,00€ στο έτος 2012 (38.250,00€-3.500,00€) και 17.400,00€ στο έτος 2013, δεν δύναται να εφαρμοστεί η διάταξη του άρθρου 48§3 του Ν. 2238/2013, περί προσαύξησης περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία, καθώς σύμφωνα με την ΠΟΛ 1175/16-11-2017, η πηγή των χρημάτων είναι γνωστή και προέρχεται από την περιουσία της εταιρίας «.....», ομόρρυθμο μέλος της οποίας είναι ο προσφεύγων.

Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός διά της παρούσης.

Αναφορικά με τις πιστώσεις που σύμφωνα τον προσφεύγοντα δεν προσδιορίζονται με σαφήνεια από τον έλεγχο και αφορούν συγγενικά του πρόσωπα (Ισχυρισμός 16)

Επειδή, στην από2017 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος τηςΘεσσαλονίκης και συγκεκριμένα στο κεφάλαιο 7 «Προσδιορισμός Φορολογητέου Εισοδήματος» (σελ. 62-71) αναγράφονται με λεπτομέρεια και σαφήνεια οι πιστώσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος, που θεωρήθηκαν από τον έλεγχο πρωτογενείς για το υπό διερεύνηση διάστημα 2011-2014.

Επειδή, από την αντιπαραβολή των εν λόγω πιστώσεων με τις κινήσεις που συμπεριλαμβάνονται στον ισχυρισμό 16 του προσφεύγοντος (ID REC:) προκύπτει ότι ο έλεγχος έκανε αποδεκτούς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος και δεν συμπεριέλαβε τις ανωτέρω κινήσεις στις πρωτογενείς πιστώσεις, πλην της κίνησης με ID REC ύψους 2.000,00€ την 01/07/2014.

Επειδή, για το φορολογικό έτος 2014 δεν προέκυψε προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντος και δεν εκδόθηκε πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου από την φορολογική διοίκηση.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, αποδεικνύεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν συμπεριλαμβάνουν φορολογητέα ύλη, που να προέρχεται από τις ανωτέρω πιστώσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος.

Ως εκ τούτου, ο εν λόγω ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται ότι προβάλλεται παρελκυστικά και απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αναφορικά με τις πιστώσεις που σύμφωνα τον προσφεύγοντα σχετίζονται με την αποπληρωμή χρέους της εταιρίας «..... ΕΕ» - Α.Φ.Μ., προς την εταιρία «.....» - Α.Φ.Μ.(Ισχυρισμός 2)

Επειδή, ο έλεγχος δεν συμπεριέλαβε στο πόρισμά του την πίστωση των 15.000,00€, με ID REC στις 12/10/2010, καθώς αφορούσε το έτος 2010, για το οποίο δεν εκδόθηκε πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, αφού κατά τον χρόνο έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων, το δικαίωμά του για επιβολή φόρου εισοδήματος, αναφορικά με το εν λόγω έτος, είχε ήδη υποπέσει σε παραγραφή.

Επειδή, σύμφωνα με την από/2017 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος τηςΘεσσαλονίκης, η πίστωση στον υπ' αρ. τραπεζικό λογαριασμό στις 15/02/2011 με ID REC ύψους 9.800€ θεωρήθηκε πρωτογενής κατάθεση, η οποία προσαύξησε την περιουσία του το έτος 2011.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό των 9.800,00€ που πιστώθηκε στον λογαριασμό του στις2011 αφορούσε την αποπληρωμή χρέους της εταιρίας «Π & ΣΙΑ ΕΕ»- Α.Φ.Μ. προς την εταιρία «.....»- Α.Φ.Μ., μέλος της οποίας ήταν ο προσφεύγων. Για το λόγο αυτό προσκομίζει την καρτέλα του πελάτη «Π & ΣΙΑ ΕΕ»- Α.Φ.Μ. της εταιρίας «.....» »- Α.Φ.Μ., για το χρονικό διάστημα 01/01/2008 έως 31/12/2008 καθώς και τα αντίστοιχα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών, καθώς όπως επισημαίνει η εταιρία από το έτος 2009 ήταν σε αδράνεια, λόγω διενέξεων των εταίρων.

Επειδή, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου η εταιρία «.....» με ΑΦΜ διέκοψε τις εργασίες της στις/2015. Ως εκ τούτου, δεδομένου ότι το έτος 2011 (χρόνος αποπληρωμής), η εν λόγω εταιρία υφίστατο ως νομικό πρόσωπο, τα βιβλία της εταιρίας θα έπρεπε να ενημερωθούν ως προς την συγκεκριμένη συναλλαγή, κατά το χρόνο που προβλέπεται.

Επειδή, στο πλαίσιο της παρούσης ενδικοφανούς προσφυγής, προσκομίστηκε η καρτέλα του πελάτη «ΠΕΕ» μόνο έως τις 31/12/2008 και όχι έως και τις 12/01/2015 (ημερομηνία διακοπής της επιχείρησης), με αποτέλεσμα να μην δύναται να αποκλειστεί η περίπτωση ύπαρξης άλλων εξοφλήσεων και να εξαχθεί ένα ασφαλές συμπέρασμα αναφορικά με την υπό κρίση συναλλαγή.

Κατόπιν των ανωτέρω τα στοιχεία που επικαλείται ο προσφεύγων κρίνονται ανεπαρκή και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως ατεκμηρίωτος.

Αναφορικά με τις πιστώσεις που σύμφωνα με τον προσφεύγοντα αφορούν την εξόφληση υποχρεώσεων της εταιρίας (πελάτη της εταιρίας..... Κ. Ο.Ε) (Ισχυρισμός 3)

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι ακόλουθες πιστώσεις στον υπ' αρ. τραπεζικό του λογαριασμό, αφορούσαν εξόφληση υποχρεώσεων του υποκαταστήματος- αποθήκης στη Θεσσαλονίκη της εταιρίας «.....»- Α.Φ.Μ., απέναντι στην εταιρία «..... Κ. Ο.Ε»- Α.Φ.Μ., της οποίας όπως προαναφέρθηκε είναι μέλος. Στον ακόλουθο πίνακα δεν συμπεριλαμβάνονται οι κινήσεις με ID REC, καθώς αφορούν το έτος 2010, για το οποίο δεν εκδόθηκε πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, αφού κατά τον χρόνο έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων, το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος για το εν λόγω έτος, είχε ήδη υποπέσει σε παραγραφή.

A/A	ID	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΟΣΟ
1		17/1/2011	1.272,00
2		24/1/2011	222,11

Επειδή,

προς

3	.....	7/2/2011	880,83
4	.....	14/3/2011	4.620,00
5	.....	5/4/2011	950,00
6	.....	6/5/2011	1.170,00
7	.....	14/6/2011	1.106,00
8	.....	7/11/2011	578,91
	.....	ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2011	10.799,85
1	.....	3/1/2012	100,00
2	.....	7/2/2012	832,00
3	.....	5/4/2012	1.180,00
4	.....	7/5/2012	684,00
5	.....	16/8/2012	520,00
6	.....	12/9/2012	910,00
7	.....	24/10/2012	455,00
		ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2012	4.681,00
1	.....	4/3/2013	1.145,00
2	.....	12/4/2013	545,00
3	.....	10/5/2013	2.140,28
4	.....	11/7/2013	1.030,00
5	.....	4/12/2013	226,00
		ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2013	5.086,28

απόδειξη του εν λόγω ισχυρισμού ο προσφεύγων προσκομίζει υπεύθυνη δήλωση του (νομίμου εκπροσώπου και διαχειριστή της εταιρίας «.....»), καθώς και καρτέλες πιστωτών της εταιρίας «.....», την πληρωμή των οποίων αφορούσαν οι υπό κρίση καταθέσεις. Συγκεκριμένα, όπως ισχυρίζεται, ο ίδιος διεκπεραίωνε για λογαριασμό της ως άνω επιχείρησης, πελάτη της εταιρίας «Β Χ. Κ. Ο.Ε», πληρωμές προμηθευτών της.

Επειδή, από τις προσκομισθείσες καρτέλες πιστωτών της εταιρίας «.....» δεν προκύπτει άμεση συσχέτιση, ούτε ως προς τον χρόνο ούτε ως προς τα ποσά, με τις υπό διερεύνηση πιστώσεις στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος. Ο δε προσφεύγων στην ενδικοφανή προσφυγή του αναφέρεται γενικά στην αποπληρωμή των εξόδων της ως άνω εταιρίας χωρίς να αντιστοιχίζει τις διενεργηθείσες πληρωμές για λογαριασμό της ως άνω εταιρίας με τις αντίστοιχες πιστώσεις στην Τράπεζα.

Ως εκ τούτου, ελλείπει επαρκούς αιτιολογίας, ο εν λόγω ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως ατεκμηρίωτος.

Αναφορικά με τις πιστώσεις που σύμφωνα τον προσφεύγοντα αφορούν αποπληρωμές τοις μετρητοίς πελατών της εταιρίας «Χ. Κ. Ο.Ε», (Ισχυρισμός 15)

Επειδή, από τις πιστώσεις που επικαλείται ο προσφεύγων ότι αφορούν αποπληρωμές τοις μετρητοίς πελατών της εταιρίας «Χ. Κ. Ο.Ε» - Α.Φ.Μ., μόνο οι ακόλουθες τρεις έχουν συμπεριληφθεί στις πρωτογενείς πιστώσεις, όπως προκύπτει από την από 29/12/2017 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος τηςΘεσσαλονίκης

A/A	ID REC	Ημερομηνία	Λογαριασμός	Ποσό
1		15/10/2012	.....	3.730,00
2		31/12/2012	.....	5.000,00
3		4/7/2013	.....	5.850,00

Επειδή, προς απόδειξη του εν λόγω ισχυρισμού ο προσφεύγων προσκομίζει τιμολόγια παροχής υπηρεσιών προς τους πελάτες, καρτέλες πελατών καθώς και αποδείξεις είσπραξης της εταιρίας «Χ. Κ. Ο.Ε».

Επειδή, από τις προσκομισθείσες καρτέλες και αποδείξεις είσπραξης δεν προκύπτει άμεση συσχέτιση, ούτε ως προς τον χρόνο ούτε ως προς τα ποσά, με τις υπό διερεύνηση πιστώσεις στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος. Στην δε ενδικοφανή προσφυγή του, ο προσφεύγων αναφέρεται γενικά στις πληρωμές πελατών τοις μετρητοίς χωρίς να αντιστοιχίζει τις εν λόγω εξοφλήσεις με αντίστοιχες πιστώσεις στην Τράπεζα.

Επειδή, οι επικαλούμενες εισπράξεις από πελάτες αφορούν συναλλαγές με την εταιρία «Χ. Κ. Ο.Ε» και ως εκ τούτου θα έπρεπε να κατατίθεντο σε λογαριασμούς όψεως της εταιρίας και όχι σε προσωπικούς λογαριασμούς ενός εκ των δύο εταίρων.

Επειδή, από τις προσκομισθείσες αποδείξεις είσπραξης της εταιρίας «Χ. Κ. Ο.Ε» προκύπτει ότι οι ανωτέρω πληρωμές σε μετρητά από πελάτες πραγματοποιούνταν προς την (για λογαριασμό της εταιρίας), η οποία, από την επισκόπηση της κίνησης των λογαριασμών όψεως της εταιρίας, εμφανίζεται να καταθέτει χρήματα και σε αυτούς. Ως εκ τούτου είναι αδύνατο να προκύψει ένα ασφαλές συμπέρασμα ως προς την συσχέτιση των υπό διερεύνηση πιστώσεων με τις εισπράξεις της εταιρίας.

Κατά συνέπεια, ελλείπει επαρκούς αιτιολογίας, ο εν λόγω ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως ατεκμηρίωτος.

Αναφορικά με τις πιστώσεις που σύμφωνα τον προσφεύγοντα αφορούν αποταμιεύσεις του υιού του (Ισχυρισμός 19)

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι τραπεζικές κινήσεις με ID REC.....αφορούν χρήματα, που προέρχονται από τις αποταμιεύσεις (κουμπαρα) του υιού του, οι οποίες καταθέτονταν περιοδικά στο τραπεζικό σύστημα. Η φορολογική αρχή ωστόσο στις πρωτογενείς πιστώσεις έχει συμπεριλάβει μόνο την κίνηση με ID REC: στον υπ' αρ. τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος στις 12/6/2013 ύψους 131,00€.

Επειδή, ως αιτιολογία στην κίνηση με ID REC:αναγράφεται η φράση «.....» και ως εκ τούτου προκύπτει ότι αυτή δεν αφορά κατάθεση μετρητών από τον ίδιο τον προσφεύγοντα ή τη σύζυγό του, συνδικαιούχο του λογαριασμού.

Κατά συνέπεια, ο υπό κρίση ισχυρισμός του προσφεύγοντος στερείται βασιμότητας και απορρίπτεται.

Αναφορικά με τις πιστώσεις που σύμφωνα τον προσφεύγοντα αφορούν επιστροφή χρημάτων (Ισχυρισμοί 21 & 22)

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις στους τραπεζικούς του λογαριασμούς με ID REC:αφορούν επιστροφή χρημάτων (δανεικών) από την πεθερά τουστην σύζυγο και συνδικαιούχο του λογαριασμού,

Επειδή, από την από/2017 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος τηςΘεσσαλονίκης προκύπτει ότι ο έλεγχος δεν συμπεριέλαβε τις ανωτέρω κινήσεις στις πρωτογενείς πιστώσεις, που στοιχειοθετούν προσαύξηση περιουσίας του άρθρου 4§3 του Ν. 2238/1994. Ως εκ τούτου οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν συμπεριλαμβάνουν φορολογητέα ύλη, που να προέρχεται από τις ανωτέρω πιστώσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος.

Κατά συνέπεια, ο εν λόγω ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται ότι προβάλλεται παρελκυστικώς και απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, βάσει του ως άνω σκεπτικού με το οποίο γίνονται αποδεκτοί οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος μόνο σε ότι αφορά τις μεταφορές χρημάτων από τον λογαριασμό όψεως της εταιρίας «Χ. Κ. Ο.Ε», στην οποία συμμετέχει ως ομόρρυθμος εταίρος, στον προσωπικό του λογαριασμό, οι πρωτογενείς πιστώσεις κατ' έτος, δια της παρούσης απόφασης, διαμορφώνονται ως εξής:

Οικ. Έτος	Πρωτογενείς πιστώσεις βάσει ελέγχου	Μεταφορές από λογαριασμό όψεως εταιρίας	Πρωτογενείς πιστώσεις βάσει απόφασης
2012	103.415,12€	59.124,00€	44.291,12€
2013	73.887,78€	34.750,00€	39.137,78€
2014	51.306,20€	17.400,00€	33.906,20€

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) ορίζεται ότι:« 1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης (ήδη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών) της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.2..., 3....., 4....., 5. Εντός εκατόν είκοσι (120) ημερών από την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής στη Φορολογική Διοίκηση, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης(ήδη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών) εκδίδει απόφαση, την οποία κοινοποιεί στον υπόχρεο, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. 6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης (ήδη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών) οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς.».

Ειδικά μάλιστα στη διάταξη της παρ. 6 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 επισημαίνεται ρητά ότι: “Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. ...” . Από τη διατύπωση αυτή, συνάγεται ότι η Υπηρεσία μας έχει ευρεία ευχέρεια δράσης στην αιτιολόγηση των αποφάσεων που εκδίδει, αφού, μπορεί να αποδέχεται (άρα μπορεί και να αποκλίνει) τις διαπιστώσεις της αρχικά προσβαλλόμενης πράξης, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου που αποτελεί τη νόμιμη αιτιολογία της. Αυτό σημαίνει ότι η Υπηρεσία μας δύναται, όχι μόνον να συμπληρώνει/διορθώνει την αρχική αιτιολογία που είναι το αυτονόητο, αλλά ακόμα και να την μεταβάλλει. Δύναται, δηλαδή, να προβεί

σε κάθε ενδεδειγμένη ενέργεια, προκειμένου να διαμορφώσει την τελική της κρίση (βλ. ad hoc ΔΕΦΑΘ 3762/2015).

Επειδή, εν προκειμένω από τις ως άνω προσδιορισθείσες πρωτογενείς πιστώσεις θα πρέπει να αφαιρεθούν οι πιστώσεις που φέρουν την αιτιολογία «Πίστωση μισθοδοσίας», όπως προκύπτουν από τον ακόλουθο πίνακα, καθώς αυτές αφορούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και όχι εισόδημα από άγνωστη πηγή ή αιτία. Ωστόσο δεν αφαιρείται το βάσει δήλωσης εισόδημα του προσφεύγοντος, το οποίο προέρχεται από τα κέρδη και την επιχειρηματική του αμοιβή στην Ο.Ε. καθώς αυτό εισπράττεται εντός του επόμενου έτους από το έτος ελέγχου και επιπλέον η αιτιολόγηση των πιστώσεων από τον προσφεύγοντα δεν συμπεριλαμβάνει το εισόδημα αυτό.

REC ID	Επωνυμία Target Π.Ι.	Αριθμός Λογαριασμού	Ημ/νία Συν/γής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ- Πίστωση
.....			13/1/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	477,2
.....			31/1/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	721,85
.....			15/2/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	655,65
.....			28/2/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	553,03
.....			15/3/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	1.626,83
.....			31/3/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	555,8
.....			14/4/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	1.150,06
.....			28/4/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	503,39
.....			6/5/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	66,2
.....			13/5/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	503,39
.....			31/5/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	514,75
.....			2/6/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	66,2
.....			15/6/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	514,74
.....			30/6/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	1.112,52
.....			4/7/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	66,2

.....	.....	.....	14/7/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	497,57
.....	.....	.....	29/7/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	548,83
.....	.....	.....	12/8/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	482,63
.....	.....	.....	31/8/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	628
.....	.....	.....	15/9/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	482,63
.....	.....	.....	29/9/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	518,43
.....	.....	.....	13/10/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	453,41
.....	.....	.....	31/10/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	472,3
.....	.....	.....	1/11/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	65,02
.....	.....	.....	14/11/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	1.739,34
.....	.....	.....	15/11/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	472,29
.....	.....	.....	30/11/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	470,47
.....	.....	.....	15/12/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	1.543,38
.....	.....	.....	29/12/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	1.007,10
.....	.....	.....	29/12/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	2.029,23
.....	.....	.....	29/12/2011 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	2.804,00
.....	.....	.....		ΣΥΝΟΛΟ 2011	23.302,44
.....	.....	.....	13/1/2012 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	2.804,00
.....	.....	.....	31/1/2012 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	820,74
.....	.....	.....	15/2/2012 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	479,39
.....	.....	.....	24/2/2012 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	1.406,05
.....	.....	.....	29/2/2012 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	395,08
.....	.....	.....	15/3/2012 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	395,08
.....	.....	.....	29/3/2012 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ-	370,75

				ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	
.....	.....	.....	5/4/2012 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	838,27
.....	.....	.....	11/4/2012 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	370,75
.....	.....	.....	27/4/2012 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	370,76
.....	.....	.....	15/5/2012 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	370,75
.....	.....	.....	31/5/2012 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	491,15
.....	.....	.....	14/6/2012 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	491,14
.....	.....	.....	28/6/2012 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	1.475,77
.....	.....	.....	13/7/2012 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	678,84
.....	.....	.....	31/7/2012 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	670,6
.....	.....	.....	14/8/2012 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	670,59
.....	.....	.....	30/8/2012 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	670,6
.....	.....	.....	13/9/2012 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	670,59
.....	.....	.....	28/9/2012 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	670,6
.....	.....	.....	15/10/2012 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	670,59
.....	.....	.....	31/10/2012 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	670,6
.....	.....	.....	15/11/2012 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	670,59
.....	.....	.....	29/11/2012 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	670,6
.....	.....	.....	13/12/2012 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	2.047,87
.....	.....	.....	28/12/2012 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	685,03
.....	.....			ΣΥΝΟΛΟ 2012	20.526,78
.....	.....	.....	15/1/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	685,03
.....	.....	.....	31/1/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ / ΠΑΡΟΧΕΣ ΥΓΕΙΑΣ	2.158,24
.....	.....	.....	7/2/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ-	661,72

				ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	
.....	.....	.....	27/2/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	1.279,53
.....	.....	.....	14/3/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	639,77
.....	.....	.....	14/3/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ / ΠΑΡΟΧΕΣ ΥΓΕΙΑΣ	2.428,02
.....	.....	.....	28/3/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	639,76
.....	.....	.....	15/4/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	776,54
.....	.....	.....	25/4/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	630,65
.....	.....	.....	30/4/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	374,52
.....	.....	.....	15/5/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	416,71
.....	.....	.....	30/5/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	416,71
.....	.....	.....	13/6/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	416,71
.....	.....	.....	28/6/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	416,71
.....	.....	.....	4/7/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	1.167,71
.....	.....	.....	15/7/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	413,28
.....	.....	.....	31/7/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	413,27
.....	.....	.....	14/8/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	374,76
.....	.....	.....	29/8/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	374,75
.....	.....	.....	13/9/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	374,76
.....	.....	.....	30/9/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	383,98
.....	.....	.....	15/10/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	723,91
.....	.....	.....	31/10/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	723,91
.....	.....	.....	14/11/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	728,33
.....	.....	.....	28/11/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	728,32

.....	.....	.....	12/12/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	1.521,64
.....	.....	.....	13/12/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	766,03
.....	.....	.....	30/12/2013 0:00	ΠΙΣΤΩΣΗ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ- ΣΥΝΤΑΞΗΣ /	703,65
.....	.....			ΣΥΝΟΛΟ 2013	21.338,92

Κατόπιν των ανωτέρω, για τα υπό κρίση οικ. έτη 2012-2014 η προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντος, η οποία προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία (άρθρο 48§3 του Ν. 2238/94) διαμορφώνεται ως εξής:

Οικ. Έτος	Πρωτογενείς πιστώσεις βάσει ελέγχου	Πιστώσεις που αφορούν μισθοδοσία	Προσαύξηση περιουσίας προσφεύγοντος Βάσει απόφασης	Προσαύξηση περιουσίας προσφεύγοντος Βάσει ελέγχου	Διαφορά απόφασης – ελέγχου
2012	44.291,12€	23.302,44€	20.988,68€	32.082,47€	-11.093,79€
2013	39.137,78€	20.526,78€	18.611,00€	6.687,85€	11.923,15€
2014	33.906,20€	21.338,92€	12.567,28€	5.441,94€	7.125,34€

Επειδή, ωστόσο, κατά την γενική αρχή του δικαίου και ελλείψει διάταξης που να ορίζει διαφορετικά, η Υπηρεσία που επιλαμβάνεται ενδικοφανούς προσφυγής δεν μπορεί να εκδώσει απόφαση με την οποία χειροτερεύει η θέση του προσφεύγοντος (βλ. Σ.τ.Ε. 29/2017, 236/2016, 3424/2006), διότι αυτό θα αντέβαινε στην ίδια τη φύση της ενδικοφανούς προσφυγής ως οιονεί ενδίκου βοηθήματος, η άσκηση του οποίου τείνει στην ακύρωση ή έστω επί τα βελτίω τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης και δεν είναι δυνατόν να άγει σε δυσμενέστερο για τον προσφεύγοντα καταλογισμό.

Επειδή, εν όψει των ανωτέρω, σύμφωνα με την αρχή της μη χειροτέρευσης της θέσης της προσφεύγουσας, η οριστική φορολογική υποχρέωση για τα οικονομικά έτη 2013 & 2014 θα πρέπει να περιοριστεί στο ποσό, που δυνάμει των προσβαλλόμενων πράξεων, καταλογίζεται στον προσφεύγοντα.

Όσον αφορά το **οικ. έτος 2012** το φορολογητέο εισόδημα, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης του ν. 3986/2011 και ο αναλογούν φόρος προσδιορίζονται ως ακολούθως:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (οριστικός διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά βάσει της παρούσας απόφασης		Διαφορά ελέγχου-δήλωσης
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα	1.140,00		1.140,00		1.140,00		0,00
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις	30.539,77		30.539,77		30.539,77		0,00
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες		17.917,57		17.917,57		17.917,57	0,00
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα							
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης			32.082,47		20.988,68		20.988,68
Συνολικό εισόδημα	31.679,77	17.917,57	63.762,24	17.917,57	52.668,45	17.917,57	
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	31.679,77	17.917,57	63.762,24	17.917,57	52.668,45	17.917,57	20.988,68
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα	31.679,77	17.917,57	63.762,24	17.917,57	52.668,45	17.917,57	20.988,68
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	31.679,77	17.917,57	63.762,24	17.917,57	52.668,45	17.917,57	20.988,68

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	Διαφορά ελέγχου-δήλωσης
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	31.679,77	63.762,24	52.668,45	20.988,68
	Της συζύγου	17.917,57	17.917,57	17.917,57	0,00
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	6.853,91	18.870,89	14.580,00	7.726,09
Φόρος που παρακρατήθηκε		1.580,21	1.580,21	1.580,21	0,00
Προκαταβολή φόρου		2.842,47	2.842,47	2.842,47	0,00
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας			14.420,38	9.271,31	9.271,31
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)					
Εισφορά Αλληλεγγύης		1.862,53	2.645,82	2.492,19	629,66
Τέλος επιτηδεύματος					
Έκπτωση λόγω υποβολής δήλωσης μέσω διαδικτύου					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	9.978,70	37.199,35	27.605,76	17.627,06
	για επιστροφή				

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	Διαφορά απόφασης- δήλωσης
Εισόδημα επιβολής εισφοράς προσφεύγοντος	56.111,59€	88.194,06€	77.100,27€	20.988,66€
Συντελεστής εισφοράς	3%	3%	3%	
Εισφορά προσφεύγοντος	1.683,35€	2.645,82€	2.313,01€	629,66€
Εισόδημα επιβολής εισφοράς συζύγου	17.917,57€	17.917,57€	17.917,57€	0,00€
Συντελεστής εισφοράς	1%	1%	1%	
Εισφορά συζύγου	179,18€	179,18€	179,18€	0,00€
ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΦΟΡΑΣ	1.862,53	2.645,82	2.492,19€	629,66€

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 49 του ν. 4509/2017** (ΦΕΚ Α 201/22.12.2017) προβλέπονται τα εξής: «1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (Α` 170) αντικαθίσταται ως εξής:

«17. 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.».

2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. ...

5. Ποσά πρόσθετων φόρων που έχουν με οποιοδήποτε τρόπο καταβληθεί δυνάμει των παραγράφων 17 και 18 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, ως ίσχυαν μέχρι την έναρξη ισχύος του παρόντος άρθρου, δεν επιστρέφονται, δεν συμψηφίζονται και δεν αναζητούνται λόγω εφαρμογής των διατάξεων του παρόντος άρθρου. 6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 1.1.2018».

Επειδή, με την ΠΟΛ **1003/03.01.2018** «Παροχή οδηγιών αναφορικά με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (Φ.Ε.Κ. Α/201/22.12.2017) ως προς την επιβολή της επιεικέστερης κύρωσης κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου» διευκρινίσθηκε ότι: «Επί των εκκρεμών υποθέσεων της παραγράφου 2, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση **απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών** ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας. ...».

Επειδή, στο άρθρο **58§1 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «1. 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 ως εξής: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 **53 παρ. 1 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1003/2018 ορίζεται ότι: «...για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 49, ήτοι 01.01.2018, σύμφωνα με την παρ. 6 αυτού, και αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή φορολογικές υποχρεώσεις προ της εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., επιβάλλεται αντί του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ή μη υποβολής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 58,58Α παρ.2 ή 59 του Κ.Φ.Δ., κατά περίπτωση, πλέον του τόκου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα, υπολογιζόμενου για τη χρονική περίοδο από 1.1.2014 έως την ημερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον το άθροισμα αυτό συνεπάγεται την επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου.».

Επειδή, εν προκειμένω, για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί των υπ' αριθμ.-12- 2017 &/29-12-2017 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. ετών 2012 & 2013 επιλέγεται η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ. 1 του ν.4509/2017, καθότι είναι επιεικέστερη (ενώ επί της υπ' αρ. 5/1392/.....2017 οριστικής πράξης διορθωτικού

προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. έτους 2014, εφαρμόζεται η διάταξη του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997) ως ακολούθως:

Υπ' αριθμ.-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012 (περιόδου 01/01-31/12/2011):

Διαφορά φόρου: 7.726,09€

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (53 μήνες Χ 0,73% = 38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	9.271,31€	3.863,05€	2.989,22€	6.852,27€	6.852,27€

Υπ' αριθμ./29-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 (περιόδου 01/01-31/12/2012):

Διαφορά φόρου: 2.324,51€

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (108%)	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (53 μήνες Χ 0,73% = 38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	2.510,47€	1.162,25€	899,35€	2.061,60€	2.061,60€

Υπ' αριθμ.-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 (περιόδου 01/01-31/12/2013):

Διαφορά φόρου: 1.414,90€

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (84%)	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (53 μήνες Χ 0,73% = 38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	

ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	1.188,52€	707,45€	547,42€	1.254,87€	1.188,52€€
-------------------------------------	-----------	---------	---------	-----------	------------

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της υπ' αριθ. πρωτ./..... ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ. και συγκεκριμένα:

Α) την τροποποίηση της υπ' αριθμ.-12-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. έτους 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Β) την επικύρωση των υπ' αριθμ./29-12-2017 &-2017 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. ετών 2013 & 2014 αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση υπόχρεου- Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση

Οικονομικό έτος 2012 (Εισοδήματα περιόδου 01/01-31-12-2011)

Υπ' αριθμ.-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος:
(τροποποίηση της πράξης σύμφωνα με το σκεπτικό της απόφασης και κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 και με την επιφύλαξη της παρ. 5 του εν λόγω άρθρου).

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Διαφορά φόρου	12.016,98€	7.726,09€	-4.290,89 €
Πρόσθ. φόρος λόγω ανακρίβειας	14.420,38€	0,00€	-14.420,38 €
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013	0,00€	3.863,05 €	3.863,05 €
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	0,00€	2.989,22€	2.989,22 €
Διαφορά εισφοράς Αλληλεγγύης	783,29€	629,66€	-153,63 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	27.220,65€	15.208,02€	-12.012,63 €

Οικονομικό έτος 2013
(Εισοδήματα περιόδου 01/01-31-12-2012)

Υπ' αριθμ./29-12-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος:
(τροποποίηση της πράξης αποκλειστικά και μόνο κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 και με την επιφύλαξη της παρ. 5 του εν λόγω άρθρου).

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Διαφορά φόρου	2.324,51€	2.324,51€	0,00 €
Πρόσθ. φόρος λόγω ανακρίβειας	2.510,47€	0,00€	-2.510,47 €
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013	0,00€	1.162,25€	1.162,25 €
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	0,00€	899,35€	899,35 €
Διαφορά εισφοράς Αλληλεγγύης	200,64€	200,64€	0,00 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	5.035,62 €	4.586,75 €	-448,87 €

Οικονομικό έτος 2014
(Εισοδήματα περιόδου 01/01-31-12-2013)

Υπ' αριθμ.-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Διαφορά φόρου	1.414,90€	1.414,90€	0,00€
Πρόσθ. φόρος λόγω ανακρίβειας	1.188,52€	1.188,52€	0,00€
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013	0,00€	0,00€	0,00€
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	0,00€	0,00€	0,00€
Διαφορά εισφοράς Αλληλεγγύης	119,88€	119,88€	0,00€
Σύνολο φόρου για καταβολή	2.723,30€	2.723,30€	0,00€

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

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

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.