



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη 25/05/2018

Αριθμός απόφασης: **1081**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258

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 1069/04-03-2014 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 **....-2018** με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του «....» – **Α.Φ.Μ.** ..., κατοίκου Νέας του Ν. ... - Τ.Κ... κατά: α) της με αριθμό **.../...-2017** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2012, β) της με αριθμό **.../...-2017** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2013 και γ) της με αριθμό **.../...-2017** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις από-2018 απόψεις της Δ.Ο.Υ... Θεσσαλονίκης, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, 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 υπ' αριθμ. .../....-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.... Θεσσαλονίκης, οικον. έτους 2012 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 41.272,14 €, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ύψους 4.390,06 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 49.526,57 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 95.188,77 €.

-Με την υπ' αριθμ./...-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, οικον. έτους 2013 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 110.542,60 €, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ύψους 10.015,92 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 119.386,01 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 239.944,53 €.

-Με την υπ' αριθμ. .../....-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, οικον. έτους 2014 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 52.624,84 €, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ύψους 6.803,08 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 44.204,87 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 103.632,79 €.

Οι ανωτέρω πράξεις προέκυψαν κατόπιν της διενέργειας μερικού ελέγχου στις χρήσεις 2011-2013 από την Δ.Ο.Υ.... Θεσσαλονίκης, για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 66 και 48 παρ 3 του Ν. 2238/1994 (ΚΦΕ), σε συνδυασμό με το άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 και την ΔΕΛ Α/02-05-2014, δυνάμει της υπ' αριθμ./25-08-2016 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.... Θεσσαλονίκης.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτ. πρωτ./01-06-2016 έγγραφο του ΣΩΜΑΤΟΣ ΔΙΩΞΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΣ. (ΣΔΟΕ) ΚΕΝΤΡ. ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ-ΘΡΑΚΗΣ, με το οποίο διαβιβάστηκαν στη Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, βάσει του άρθρου 61 του Ν. 4410/2016, υποθέσεις αρμοδιότητας της για έλεγχο, (μεταξύ των οποίων και οι με αρ. .../15 και/15 φάκελοι υποθέσεων), που αφορούσαν σε άνοιγμα και επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος.

Από την επεξεργασία των ατομικών και κοινών τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, διαπιστώθηκε ότι προέκυψαν ανά έτος πρωτογενείς καταθέσεις (πιστώσεις), οι

οποίες δεν δικαιολογούνταν από τα δηλωθέντα εισοδήματα του στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, και συγκεκριμένα:

- Κατά τη διαχειριστική χρήση 01/01/2011 έως 31/12/2011 ο προσφεύγων εμφάνισε πρωτογενείς καταθέσεις, στον υπ' αρ.-....-... λογαριασμό που τηρούσε στην Τράπεζα ..., στον οποίο τυγχάνει μοναδικός δικαιούχος, ύψους 147.922,18€ και στον υπ' αρ.-....-... λογαριασμό της Τράπεζας ... στον οποίο είναι συνδικαιούχος με τον . . του ... –ύψους 48.320,00 €, όπως αναλυτικά παρατίθενται παρακάτω:

ΤΡΑΠΕΖΑ ...

Έτος 2011

1. Λογαριασμός Δικαιούχος: . . του .

ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ
05/01/2011	3.000,00	Κατάθεση μετρητών	..
13/01/2011	1.500,00	Κατάθεση μετρητών	
19/01/2011	1.000,00	Κατάθεση μετρητών	
19/01/2011	6.000,00	Κατάθεση μετρητών	
24/01/2011	400,00	Κατάθεση μετρητών	
24/01/2011	1.500,00	Κατάθεση μετρητών	
04/02/2011	1.500,00	Κατάθεση μετρητών	..
09/02/2011	2.000,00	Κατάθεση μετρητών	..
11/02/2011	250,00	Κατάθεση μετρητών	..
15/02/2011	150,00	Κατάθεση μετρητών	..
28/02/2011	4.500,00	Μεταφορά	..
14/03/2011	3.000,00	Κατάθεση μετρητών	...
14/03/2011	10.000,00	Μεταφορά	..
18/03/2011	107,34		.
18/03/2011	107,34		..
23/03/2011	5.000,00	Κατάθεση μετρητών	...
28/03/2011	5.000,00	Κατάθεση μετρητών	...
05/04/2011	5.000,00	Κατάθεση μετρητών	...
07/04/2011	1.500,00	Κατάθεση μετρητών	... .
12/04/2011	200,00	Κατάθεση μετρητών	..
12/04/2011	200,00	Κατάθεση μετρητών	..
20/04/2011	9.500,00	Κατάθεση μετρητών	..
28/04/2011	150,00	Κατάθεση μετρητών	....
06/05/2011	4.000,00	Κατάθεση μετρητών	..
09/05/2011	3.200,00	Κατάθεση μετρητών	..
10/05/2011	700,00	Κατάθεση μετρητών	....
13/05/2011	500,00	Κατάθεση μετρητών	
16/05/2011	2.250,00	Κατάθεση μετρητών	..
19/05/2011	1.000,00	Κατάθεση μετρητών	...
23/05/2011	100,00	Κατάθεση μετρητών	
03/06/2011	3.400,00	Κατάθεση μετρητών	...
06/06/2011	240,00	Κατάθεση μετρητών	

06/06/2011	6.000,00	Μεταφορά	
08/06/2011	500,00	Κατάθεση μετρητών	....
10/06/2011	3.500,00	Κατάθεση μετρητών	..
01/07/2011	400,00	Μεταφορά	
04/07/2011	5.230,00	Κατάθεση μετρητών	..
06/07/2011	1.300,00	Κατάθεση μετρητών	
08/07/2011	900,00	Κατάθεση μετρητών	
12/07/2011	4.500,00	Κατάθεση μετρητών	..
12/07/2011	1.500,00	Κατάθεση μετρητών	..
15/07/2011	10.000,00	Κατάθεση μετρητών	...
22/07/2011	300,00	Κατάθεση μετρητών	
25/07/2011	100,00	Κατάθεση μετρητών	..
29/07/2011	3.000,00	Κατάθεση μετρητών	...
01/08/2011	3.000,00	Κατάθεση μετρητών	....
03/08/2011	7.000,00	Μεταφορά	.
05/08/2011	2.170,00	Μεταφορά	.
11/08/2011	400,00	Κατάθεση μετρητών	
19/08/2011	150,00	Κατάθεση μετρητών	
22/08/2011	2.000,00	Κατάθεση μετρητών	...
31/08/2011	150,00	Κατάθεση μετρητών	....
06/09/2011	2.000,00	Μεταφορά	
07/09/2011	1.200,00	Κατάθεση μετρητών	....
07/09/2011	800,00	Μεταφορά	
06/10/2011	520,00	Κατάθεση μετρητών	...
10/10/2011	1.200,00	Κατάθεση μετρητών	.....
24/10/2011	2.000,00	Κατάθεση μετρητών	....
04/11/2011	1.000,00	Κατάθεση μετρητών	....
14/11/2011	700,00	Κατάθεση μετρητών	...
30/11/2011	1.700,00	Κατάθεση μετρητών	....
06/12/2011	2.382,00	Κατάθεση μετρητών	...
13/12/2011	365,50	Κατάθεση μετρητών	..
19/12/2011	5.000,00	Κατάθεση μετρητών	..

2. Λογαριασμός ...-...-... Δικαιούχοι: ... του ... και ... του ...

ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ
02/03/2011	48.320,00	Μεταφορά	

- Κατά τη διαχειριστική χρήση 01/01/2012 έως 31/12/2012 ο προσφεύγων εμφάνισε πρωτογενείς καταθέσεις, στον υπ' αρ.... λογαριασμό που τηρούσε στην Τράπεζα ..., ύψους 268.488,00 € και στον υπ' αρ. λογαριασμό της Τράπεζας ... στον οποίο είναι συνδικαιούχος με την ... του, ύψους 18.000,00 €, όπως αναλυτικά παρατίθενται παρακάτω:

Έτος 2012

1. Λογαριασμός .. Δικαιούχος: .. του ..

ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΟΣΟ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ
--------	------	-----------	-----------------------

	ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ	ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	
05/01/2012	2.500,00	Κατάθεση μετρητών	...
10/01/2012	35.000,00	Κατάθεση μετρητών	
13/01/2012	5.000,00	Κατάθεση μετρητών	...
16/01/2012	10.000,00	Κατάθεση μετρητών	
17/01/2012	5.000,00	Κατάθεση μετρητών	..
31/01/2012	7.000,00	Μεταφορά	
10/02/2012	4.600,00	Μεταφορά	
15/02/2012	400,00	Μεταφορά	
29/02/2012	3.000,00	Κατάθεση μετρητών	..
27/03/2012	5.000,00	Κατάθεση μετρητών	..
10/04/2012	1.000,00	Μεταφορά	
10/04/2012	10.000,00	Κατάθεση μετρητών	..
11/05/2012	1.500,00	Κατάθεση μετρητών	..
14/05/2012	2.000,00	Μεταφορά	
22/05/2012	15.000,00	Κατάθεση μετρητών	
12/06/2012	4.500,00	Κατάθεση μετρητών	
26/07/2012	2.100,00	Κατάθεση μετρητών	
31/07/2012	2.000,00	Κατάθεση μετρητών	..
06/08/2012	2.500,00	Κατάθεση μετρητών	..
07/08/2012	10.000,00	Κατάθεση μετρητών	.
07/08/2012	5.000,00	Κατάθεση μετρητών	..
09/08/2012	1.500,00	Κατάθεση μετρητών	...
10/08/2012	4.000,00	Κατάθεση μετρητών	
16/08/2012	3.600,00	Κατάθεση μετρητών	..
28/08/2012	572,00	Κατάθεση μετρητών	..
29/08/2012	1.300,00	Κατάθεση μετρητών	..
29/08/2012	8.400,00	Κατάθεση μετρητών	...
07/09/2012	3.600,00	Κατάθεση μετρητών	..
21/09/2012	500,00	Κατάθεση μετρητών	..
24/09/2012	5.000,00	Κατάθεση μετρητών	..
01/10/2012	1.300,00	Κατάθεση μετρητών	...
01/10/2012	572,00	Κατάθεση μετρητών	...
08/10/2012	10.000,00	Κατάθεση μετρητών	...
22/10/2012	5.000,00	Κατάθεση μετρητών	...
25/10/2012	10.000,00	Κατάθεση μετρητών	...
02/11/2012	1.300,00	Κατάθεση μετρητών	...
05/11/2012	572,00	Κατάθεση μετρητών	...
08/11/2012	25.000,00	Εισερχόμενο Έμβασμα	...
09/11/2012	25.000,00	Εισερχόμενο Έμβασμα	...
20/11/2012	2.000,00	Εισερχόμενο Έμβασμα	...
20/11/2012	3.500,00	Μεταφορά	
30/11/2012	1.300,00	Κατάθεση μετρητών	..
30/11/2012	8.000,00	Κατάθεση μετρητών	...
06/12/2012	1.500,00	Κατάθεση μετρητών	...
21/12/2012	10.000,00	Κατάθεση μετρητών	...
27/12/2012	1.300,00	Κατάθεση μετρητών	...
28/12/2012	572,00	Κατάθεση μετρητών	....

2. Λογαριασμός ... Δικαιούχοι: .. του .. και .. του .

ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ
09/11/2012	9.000,00	Εισερχόμενο Έμβασμα	...
13/11/2012	9.000,00	Εισερχόμενο Έμβασμα	....

- Κατά τη διαχειριστική χρήση 01/01/2013 έως 31/12/2013 ο προσφεύγων εμφάνισε πρωτογενείς καταθέσεις, στον υπ' αρ. ... λογαριασμό που τηρούσε στην Τράπεζα ..., ύψους 170.075,26 € όπως αναλυτικά παρατίθενται παρακάτω:

ΗΜ/ΝΙΑ	ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ
18/01/2013	12.500,00	Κατάθεση μετρητών	...
21/01/2013	980,00	Κατάθεση μετρητών	...
04/02/2013	1.300,00	Κατάθεση μετρητών	.
06/03/2013	1.300,00	Κατάθεση μετρητών	...
14/03/2013	5.500,00	Κατάθεση μετρητών	...
26/03/2013	1.500,00	Κατάθεση μετρητών	
02/04/2013	872,00	Κατάθεση μετρητών	...
02/04/2013	1.300,00	Κατάθεση μετρητών	...
03/04/2013	312,00	Κατάθεση μετρητών	....
05/04/2013	7.625,26	Κατάθεση μετρητών	...
09/04/2013	436,00	Κατάθεση μετρητών	...
16/04/2013	1.000,00	Κατάθεση μετρητών	...
30/04/2013	1.300,00	Κατάθεση μετρητών	...
08/05/2013	1.000,00	Κατάθεση μετρητών	...
08/05/2013	4.400,00	Κατάθεση μετρητών	
16/05/2013	7.500,00	Κατάθεση μετρητών	...
16/05/2013	208,00	Εισερχόμενο Έμβασμα	.....
28/05/2013	1.300,00	Κατάθεση μετρητών	...
29/05/2013	1.400,00	Μεταφορά	
31/05/2013	2.000,00	Μεταφορά	
10/06/2013	1.000,00	Κατάθεση μετρητών	...
12/06/2013	1.000,00	Κατάθεση μετρητών	...
20/06/2013	13.500,00	Κατάθεση μετρητών	...
20/06/2013	5.000,00	Κατάθεση μετρητών	...
01/07/2013	6.300,00	Κατάθεση μετρητών	...
03/07/2013	572,00	Κατάθεση μετρητών	...
03/07/2013	572,00	Κατάθεση μετρητών	...
03/07/2013	240,00	Κατάθεση μετρητών	...
04/07/2013	1.000,00	Κατάθεση μετρητών	
05/07/2013	500,00	Μεταφορά	...
09/07/2013	1.500,00	Μεταφορά	...
10/07/2013	7.000,00	Κατάθεση μετρητών	
11/07/2013	5.000,00	Κατάθεση μετρητών	.....
18/07/2013	1.000,00	Κατάθεση μετρητών	
19/07/2013	10.050,00	Κατάθεση μετρητών	...
22/07/2013	1.548,00	Κατάθεση μετρητών	....
24/07/2013	12.870,00	Μεταφορά	...
09/08/2013	2.800,00	Κατάθεση μετρητών	...
26/08/2013	1.000,00	Κατάθεση μετρητών	
20/09/2013	500,00	Κατάθεση μετρητών	
20/09/2013	2.500,00	Κατάθεση μετρητών	...

24/09/2013	1.000,00	Κατάθεση μετρητών	
24/09/2013	500,00	Κατάθεση μετρητών	
30/09/2013	5.000,00	Κατάθεση μετρητών	...
30/09/2013	2.500,00	Κατάθεση μετρητών	...
07/10/2013	400,00	Κατάθεση μετρητών	
17/10/2013	690,00	Κατάθεση μετρητών	
31/10/2013	5.000,00	Κατάθεση μετρητών	
31/10/2013	500,00	Κατάθεση μετρητών	
01/11/2013	2.000,00	Κατάθεση μετρητών	
06/11/2013	2.000,00	Κατάθεση μετρητών	
18/11/2013	400,00	Κατάθεση μετρητών	
21/11/2013	1.300,00	Κατάθεση μετρητών	...
26/11/2013	1.000,00	Κατάθεση μετρητών	
06/12/2013	6.000,00	Κατάθεση μετρητών	
11/12/2013	2.500,00	Κατάθεση μετρητών	
18/12/2013	100,00	Κατάθεση μετρητών	
23/12/2013	5.000,00	Κατάθεση μετρητών	
27/12/2013	5.000,00	Μεταφορά	...

Μετά την κοινοποίηση του υπ' αριθ. .../...-2017 Σημειώματος Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 με τις συνημμένες πράξεις προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ο προσφεύγων κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. το με αριθ. πρωτ./....2017 υπόμνημα παροχής εξηγήσεων μαζί με επισυναπτόμενα έγγραφα.

Κατόπιν επεξεργασίας του υποβληθέντος υπομνήματος και των σχετικών εγγράφων του προσφεύγοντος, ο έλεγχος αποδέχθηκε τα εξής ποσά:

- Ποσό 107,34 ευρώ που εμφανίζονται ως καταθέσεις εις διπλούν στις 18-3-2011 στον υπ' αρ. λογαριασμό της Τράπεζας ... με την αιτιολογία ασφάλιστρα.
- Ποσό 48.320,00 ευρώ που εμφανίζεται ως μεταφορά στις ...2011 στον υπ' αρ. .-.-. κοινό λογαριασμό της Τράπεζας ..., που αφορά σε δάνειο του υιού του.

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τις ανωτέρω διαπιστώσεις, καταλόγισε προσαύξηση περιουσίας στον προσφεύγοντα, κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 και της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, για τα οικ. έτη 2012, 2013 και 2014 (χρήσεις 2011, 2012 και 2013), ως ακολούθως:

Οικονομικό έτος 2012

Καταθέσεις στο έτος 2011	Διαθέσιμο υπόλοιπο στις 31/12/2011 (βάσει αρ. 19 Ν 2238/94)	Διαφορά υπαγόμενη στο αρ. 48§3 Ν. 2238/94
147.707.50€	0,00€	147.707.50€

Οικονομικό έτος 2013

Καταθέσεις στο έτος 2012	Διαθέσιμο υπόλοιπο στις 31/12/2012	Διαφορά υπαγόμενη στο αρ. 48§3 Ν.
------------------------------------	--	---

	(βάσει αρ. 19 Ν 2238/94)	2238/94
272.988,00€	0,00€	272.988,00€

Οικονομικό έτος 2014

Καταθέσεις στο έτος 2013	Διαθέσιμο υπόλοιπο στις 31/12/2013 (βάσει αρ. 19 Ν 2238/94)	Διαφορά υπαγόμενη στο αρ. 48§3 Ν. 2238/94
170.075,26€.	0,00€	170.075,26€.

Βάσει των ανωτέρω, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ..... Θεσσαλονίκης, εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις για τα υπό κρίση έτη.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου .../....**2018** ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ... Θεσσαλονίκης, επικαλούμενος τους κάτωθι λόγους:

- 1) Ακυρότητα λόγω πλημμελούς ελέγχου του υπομνήματος παροχής εξηγήσεων του και των εγγράφων που προσκόμισε. Έλλειψη αιτιολογίας. Η Φορολογική Αρχή κατά την έκδοση της έκθεσης ελέγχου, πρέπει να περιλαμβάνει εμπειρισττωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, να λαμβάνει υπόψη της όλα τα στοιχεία που προσκομίζει ο ελεγχόμενος φορολογούμενος και να δέχεται αυτά ή να τα απορρίπτει με πλήρη και εμπειρισττωμένη αιτιολογία. Στην υπό κρίση περίπτωση, είναι ξεκάθαρο και προκύπτει από τα πραγματικά δεδομένα ότι η αρμόδια φορολογική αρχή σε καμία των περιπτώσεων δεν προχώρησε ούτε σε ενδελεχή έρευνα των ισχυρισμών του, ούτε καν σε ανάγνωση των προσκομισθέντων από αυτόν εγγράφων. Ως προς τους επιμέρους ισχυρισμούς του, που περιέχονται στο υπόμνημά του, ο έλεγχος προχώρησε σε αποδοχή μόνο των παρατηρήσεων επί λανθασμένων υπολογισμών των ελεγκτριών στο σημείωμα μερικού ελέγχου.
- 2) Ουσία αβάσιμα τα αποτελέσματα του ελέγχου. Σε κάθε περίπτωση, η προσβαλλόμενη έκθεση μερικού ελέγχου, όπως και οι συμπροσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού ελέγχου, τυγχάνουν απορριπτέες, καθώς από το σύνολο των εγγράφων που προσκομίζονται, αποδεικνύεται το αληθές των ισχυρισμών του, ήτοι ότι καμία από τις καταβολές που έλαβαν χώρα στους λογαριασμούς του, δεν αποτελεί εισόδημά του. Συγκεκριμένα: Όλες οι αναφερόμενες στον προσβαλλόμενο έλεγχο πιστώσεις, δεν αποτελούν εισόδημά του, αλλά κυρίως απόρροια της συνεργασίας του με διάφορους ανθρώπους, όπως αναλυτικά αναφέρει αμέσως παρακάτω, ή πιστώσεις για συγκεκριμένους λόγους, οι οποίοι επίσης αναλύονται. Ειδικότερα, σε συνεργασία με συγκεκριμένα άτομα, είχαν δημιουργηθεί εταιρίες με γραφεία, κυρίως στο Κόσσοβο, αλλά και στην Αλβανία και

στα Σκόπια. Κύρια δραστηριότητα των εταιριών αυτών ήταν είτε ο τομέας υγείας είτε μελέτες για διάφορα έργα (ενεργειακά-κατασκευαστικά κλπ). Επειδή το τραπεζικό σύστημα στο Κόσοβο, δεν επιτρέπει τη μεταφορά χρημάτων από την Ελλάδα, οι διάφοροι συνεργάτες του, κατέθεταν χρήματα στο λογαριασμό του, χρήματα τα οποία ελάμβανε την ίδια, ή τις αμέσως επόμενες ημέρες, προκειμένου να τα μεταφέρει στους λογαριασμούς των εταιριών στο Κόσοβο (αλλά και στην Αλβανία), ώστε οι εταιρίες αυτές να ανταποκριθούν στα διάφορα έξοδά τους, ήτοι μισθώματα, μισθοί εργαζομένων και λοιπές δαπάνες για τις διάφορες συμφωνίες. Η μεταφορά των χρημάτων γινόταν σε αυτόν για λόγους ευκολίας, καθώς πολύ συχνά μετέβαινε στο εξωτερικό και ήταν εύκολο να μεταφέρει χρήματα μαζί του, ώστε να τα καταθέτει εκεί. Σε άλλη περίπτωση, εμφανίζονται πιστώσεις από συνεργάτες του σε εταιρίες στην Αλβανία και στα Σκόπια. Ο λόγος κατάθεσης χρημάτων στο λογαριασμό του είναι ο ίδιος, ήτοι ότι μετέβαινε και μεταβαίνει ο ίδιος συχνότατα στην Αλβανία και στα Σκόπια, λόγω της υπηκοότητάς του, και έτσι μπορούσε να τα διαχειριστεί εύκολα. Σε δύο περιπτώσεις, εμφανίζονται πιστώσεις σε λογαριασμό του από την . . όπως και από την Ένωση Σωματείων Αμοιβόμενων Πετοσφαιριστών. Ο λόγος που φαίνεται να συμβαίνει αυτό, είναι διότι κατά τα ελεγχόμενα έτη ήταν πρόεδρος του . . όπως και μέλος του ΑΣ ... ,(ήδη μέχρι σήμερα τυγχάνει αντιπρόεδρος του Αθλητικού Συλλόγου) και έτσι αυτές τις ελάχιστες φορές κατατέθηκαν στο δικό του λογαριασμό χρήματα, που είχε προκαταβάλλει αυτός στην ομάδα του ... και του επιστράφηκαν. Τέλος, ως προς τα διάφορα μικροποσά που φαίνονται να κατατίθενται στο λογαριασμό του ή και μέρος υψηλών χρηματικών ποσών, είναι επίσης καταθέσεις από συνεργάτες του, που δεν αφορούσαν τις ανάγκες κάποιας εταιρίας, αλλά την κάλυψη των προσωπικών του εξόδων για τη μετάβαση και την επιστροφή του προς το Κόσοβο ή την Αλβανία, ήτοι έξοδα βενζίνης, φαγητού και ξενοδοχείου. (Προσκομίζονται καταστάσεις με τις εταιρίες, τα ονόματα των συνεργατών και υπεύθυνες δηλώσεις που επιβεβαιώνουν τους ως άνω ισχυρισμούς του, τους οποίους δεν έλαβε υπόψη του ο διενεργηθείς έλεγχος). Τελικά, για διάφορους λόγους (ασυνεννοησία, μικρότερη εισροή χρημάτων για τις ανάγκες των εταιριών, έλλειψη ενδιαφέροντος κλπ) οι εταιρίες δεν ευδοκίμησαν, αφού χάθηκαν όλα τα χρήματα σε ενοίκια και μισθούς εργαζομένων. Οι εταιρίες δεν απέδωσαν κανένα κέρδος, ούτε αυτός έλαβε το οτιδήποτε από αυτές τις εταιρίες ή από τους ίδιους τους συνεργάτες του. Για το λόγο αυτό δεν δήλωσε κανένα εισόδημα προερχόμενο από το εξωτερικό, διότι πράγματι δεν είχε ποτέ τέτοιο όλα τα προηγούμενα έτη, ούτε βεβαίως οιαδήποτε από τις εμφανιζόμενες πιστώσεις αποτελεί εισόδημα και μάλιστα αποκρυβέν. Επίσης, στον πίνακα που αφορά το οικονομικό έτος 2013, εμφανίζονται επίσης ως εγγραφές στον υπ' αριθ. .-.-. λογαριασμό του, α) στις 8-11-2012 το ποσό των 25.000 ευρώ, β) στις 9-11-2012 το ποσό των 25.000 ευρώ και γ) στις 20-11-2012 το ποσό των 2.000 ευρώ, ποσά που κατατέθηκαν όλα από την εταιρία με την επωνυμία Ομοίως, στο λογαριασμό του με αριθμό (με συνδικαιούχο την κόρη του . .), εμφανίζονται δύο

πιστώσεις ύψους 9.000 ευρώ έκαστη που έγιναν στις 9-11-2012 και στις 13-11-2012 πάλι από την εταιρία Όπως είχε αναφέρει και στο υπόμνημά του, τα ποσά αυτά αποτελούν δάνειο προς αυτόν συνολικού ύψους 70.000 ευρώ, γεγονός που προκύπτει και από την αιτιολογία που αναγράφεται στην ανάλυση του τραπεζικού λογαριασμού του, ήτοι η αιτιολογία “....”, δηλαδή δάνειο στην αγγλική γλώσσα. Για του λόγου του αληθές προσκομίζονται αφενός η σύμβαση δανείου αφετέρου οι καταβολές συγκεντρωμένες προς τους λογαριασμούς του. Επίσης, όλες τις μεταφορές από winbank το 2012, τις πραγματοποίησε ο, όπως αναφέρει στην υπεύθυνη δήλωσή του. Για δε τις καταθέσεις που έγιναν χωρίς αιτιολογία, προσκομίζονται υπεύθυνες δηλώσεις έτερων συνεργατών του που του έδωσαν τα χρήματα αυτά στο χέρι και αυτός τα κατέθεσε στα επιτόπου καταστήματα της Τράπεζας Επιπρόσθετα, αυτό που πρέπει να επισημανθεί σε σχέση με το υπόμνημά του είναι ότι οι καταθέσεις ύψους 35.000 ευρώ στις 10-1-2012 και 10.000 ευρώ στις 16-1-2012, ήτοι συνολικού ύψους 45.000 ευρώ, που εμφανίζονται χωρίς όνομα καταθέτη και χωρίς αιτιολογία, είναι χρήματα που του κατέβαλλαν οι και για τις ανάγκες των εταιριών στο Κόσσοβο. Για να αποδείξει τον ισχυρισμό του, προσκομίζει το από 28-3-2013 ιδιωτικό συμφωνητικό αναγνώρισης χρέους μεταξύ αυτού και των άνω τριών, όπου αναγράφεται ότι του είχαν καταβάλλει το ποσό των 50.000 ευρώ. Μάλιστα, στο συμφωνητικό αναγράφονται ρητώς οι εταιρίες που αναφέρει στην αρχή της παρούσης. Λόγω των προστριβών του με τους πρώην ήδη συνεργάτες του, δεν στάθηκε δυνατό να λάβει κάποια υπεύθυνη δήλωση, προσκομίζει όμως την ως άνω σύμβαση, όπως και τις επιταγές που αναγράφονται στη σύμβαση αυτή, για να αποδείξει το αληθές των ισχυρισμών του.

Ως προς τον πρώτο και δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί του ότι δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας λόγω του ότι όλες οι καταθέσεις του δικαιολογούνται και περί ελλείψεως νόμιμης και επαρκούς αιτιολογίας στην έκθεση ελέγχου, όπου στηρίχτηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « *Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο*».

Επειδή, στην παρ 1 του άρθρου 2-Υποκείμενο του φόρου του ν. 2238/94 (ΚΦΕ) ορίζεται ότι: «1. Σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα. Σε φόρο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από τον τόπο κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του. Ως συνήθης θεωρείται η διαμονή στην Ελλάδα η οποία υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις ημέρες συνολικά μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος. Η διαμονή τεκμαίρεται ως συνήθης, εκτός αν ο φορολογούμενος αποδείξει διαφορετικά».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «1. Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20 έως 51. ... 2. Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προέλευσής του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής: ...Ζ. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή...», ενώ σύμφωνα με τη διάταξη της **παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994**, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' και 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 τη διάταξη του άρθρου 15 παρ.3 του Ν.3888/2010 εισάγεται μια διαδικαστική ρύθμιση, ή μάλλον διευκρινίζεται απερίφραστα και κατηγορηματικά ένα διαδικαστικό θέμα σχετικά με το βάρος απόδειξης σε αυτές τις περιπτώσεις. Έχει ήδη κριθεί και νομολογιακά, ότι η επίμαχη διάταξη δε χαρακτηρίζει ως εισόδημα προσαύξηση που δε φέρει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά

του εισοδήματος, αλλά απλώς κατανέμει το βάρος απόδειξης μεταξύ της φορολογικής αρχής και του φορολογούμενου, της πρώτης περιοριζόμενης στην εξακρίβωση της περιουσιακής προσαύξησης και του δεύτερου βαρυνόμενου με την απόδειξη της φορολόγησης ή της νόμιμης απαλλαγής από το φόρο ή της μη υπαγωγής σε φόρο των χρηματικών ποσών που τη δημιούργησαν (ΔΕΦΑΘ 3983/2015).

Σύμφωνα με πάγια νομολογία, ως «εισόδημα» κατά τις ανωτέρω διατάξεις των άρθρων 4 και 48 παρ. 3 του ΚΦΕ, νοείται και φορολογείται η πρόσοδος που παράγεται περιοδικά, από διαρκώς εκμεταλλεύσιμη πηγή, και αποτελεί το αντάλλαγμα της προσωπικής εργασίας ή τον καρπό των περιουσιακών στοιχείων του φορολογούμενου, όχι και κάθε άλλη, μη έχουσα τα παραπάνω γνωρίσματα, προσαύξηση της περιουσίας του, εκτός κι αν με ειδική διάταξη νόμου θεωρείται εισόδημα, για την υπαγωγή του στο φόρο (βλ. ΣτΕ 3872/2013, 420/1999 επταμ., 1663/1994, 3342/1985, 1453/1982, 3514/1975, 2417/1965 κ.ά.).

Με τη με αριθ. **ΠΟΛ. 1095/29.4.2011** εγκύκλιο ΥΠΟΙΚ, σχετικά με την ανωτέρω διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010 που τροποποίησε την παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, διευκρινίζεται, μεταξύ άλλων, ότι: «.....**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 εισοδήματός του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παρ. 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 χρεώγραφα (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις κ.λπ.....11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση 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, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

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, με τις διατάξεις του άρθρ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: « 1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, 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 ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων καταλογισμού φόρου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στην πράξη επιβολής προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές

διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. Εξάλλου, η αιτιολογία της πράξης πρέπει μεν να είναι πλήρης και ειδική, δεν απαιτείται όμως να προκύπτει μόνον από το σώμα της, αλλά, συμπληρώνεται και από τα στοιχεία του φακέλου, το δε Δικαστήριο **όταν επιλαμβάνεται, κατόπιν άσκησης προσφυγής ουσίας, ελέγχει την ουσιαστική βασιμότητα της πράξης επιβολής προστίμου συμπληρώνοντας την ελλιπή αιτιολογία της πράξης και δεν άγεται για το λόγο αυτό σε ακύρωση αυτής.**

Επειδή περαιτέρω, με την **ΔΕΑΦ Α΄ 1144110 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, μεταξύ άλλων, αναφέρονται τα εξής: 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. [...] 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. 7. **Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (π.χ. τέλη χαρτοσήμου , φόρος γονικής παροχής , φόρος δωρεάς κ.λπ.).** [...] 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. [...]10. Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94».*

Επειδή περαιτέρω, με την εγκύκλιο **ΠΟΛ 1175/16-11-2017** παρασχέθηκαν πρόσθετες διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, όπου μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής: «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, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου [...]. Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται **ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται πληροφορίες και στοιχεία από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα.** Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣτΕ 884/2016)..**».**

Επειδή, στο άρθρο 38 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «1. Κατά τον προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση **δύναται να αγνοεί κάθε τεχνητή διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων που αποβλέπει σε αποφυγή της φορολόγησης και οδηγεί σε φορολογικό πλεονέκτημα.** Οι εν λόγω διευθετήσεις αντιμετωπίζονται, για φορολογικούς σκοπούς, με βάση τα χαρακτηριστικά της οικονομικής τους υπόστασης. 2. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, ως «διευθέτηση» νοείται κάθε συναλλαγή, δράση, πράξη, συμφωνία, επιχορήγηση, συνεννόηση, υπόσχεση, δέσμευση ή γεγονός. Μια διευθέτηση μπορεί να περιλαμβάνει περισσότερα από ένα στάδια ή μέρη. 3. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων είναι τεχνητή εφόσον στερείται οικονομικής ή εμπορικής ουσίας. Για τον καθορισμό του τεχνητού ή μη χαρακτήρα μιας διευθέτησης ή σειράς διευθετήσεων, η Φορολογική Διοίκηση εξετάζει εάν αυτές αφορούν μια ή περισσότερες από τις ακόλουθες καταστάσεις:

α) ο νομικός χαρακτηρισμός των μεμονωμένων σταδίων από τα οποία αποτελείται μια διευθέτηση είναι ασυμβίβαστος με τη νομική υπόσταση της διευθέτησης στο σύνολό της•

β) η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων εφαρμόζεται κατά τρόπο που δεν συνάδει με μια συνήθη επιχειρηματική συμπεριφορά•

γ) η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων περιλαμβάνει στοιχεία που έχουν ως αποτέλεσμα την αλληλοαντιστάθμιση ή την αλληλοακύρωσή τους•

δ) η σύναψη συναλλαγών είναι κυκλικού χαρακτήρα•

ε) η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων οδηγεί σε σημαντικό φορολογικό πλεονέκτημα αλλά αυτό δεν αντανakλάται στους επιχειρηματικούς κινδύνους, τους οποίους αναλαμβάνει ο φορολογούμενος ή στις ταμειακές ροές του•

στ) το αναμενόμενο περιθώριο κέρδους πριν από το φόρο είναι σημαντικό σε σύγκριση με το ύψος του αναμενόμενου φορολογικού πλεονεκτήματος.

4. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, ο στόχος μιας διευθέτησης ή σειράς διευθετήσεων συνίσταται στην αποφυγή της φορολόγησης, εφόσον, ανεξαρτήτως από τις υποκειμενικές προθέσεις του φορολογούμενου αντίκειται στο αντικείμενο, στο πνεύμα και στο σκοπό των φορολογικών διατάξεων που θα ίσχυαν σε άλλη περίπτωση.

5. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1, ένας δεδομένος στόχος πρέπει να θεωρείται κρίσιμος, εφόσον οποιοσδήποτε άλλος στόχος που αποδίδεται ή θα μπορούσε να αποδοθεί στη διευθέτηση ή στη σειρά διευθετήσεων φαίνεται αμελητέος, λαμβανομένων υπόψη όλων των περιστάσεων της υπόθεσης.

6. Για να καθοριστεί εάν η διευθέτηση ή η σειρά διευθετήσεων έχει οδηγήσει σε φορολογικό πλεονέκτημα με την έννοια της παραγράφου 1, η Φορολογική Διοίκηση συγκρίνει το ύψος του οφειλόμενου φόρου από τον φορολογούμενο, λαμβάνοντας υπόψη την εν λόγω διευθέτηση, με το ποσό που θα όφειλε ο ίδιος φορολογούμενος υπό τις ίδιες συνθήκες, εν απουσία της εν λόγω διευθέτησης.

Επειδή, με τη με αριθ. **ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014** εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε., με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις σε θέματα που αφορούν στο κύρος των αλλοδαπών δημοσίων εγγράφων, που προσκομίζονται από τους ενδιαφερόμενους στις Δ.Ο.Υ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: «α) Με την αριθ. **233/2000 γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Ν.Σ.Κ.)**, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, διευκρινίζεται ότι «...**Έγγραφα τα οποία προέρχονται από την αλλοδαπή, και μάλιστα δημόσια, συντεταγμένα σε οποιαδήποτε γλώσσα, δεν μπορούν να γίνουν δεκτά στο εσωτερικό της χώρας μας παρά μόνο αν η γνησιότητα τους βεβαιώνεται κατά τα διεθνή νόμιμα**». Στην ίδια γνωμοδότηση επισημαίνεται, επίσης, ότι «...αλλοδαπά δημόσια έγγραφα των οποίων η γνησιότητα δεν βεβαιώνεται σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από την Σύμβαση της Χάγης, ή, εφόσον προέρχονται από χώρα που δεν έχει συμβληθεί στην Σύμβαση αυτή, των οποίων η γνησιότητα δεν βεβαιώνεται κατά τα διεθνή νόμιμα (προξενική διαδικασία), δεν μπορούν να γίνουν δεκτά παντάπασιν από τις ελληνικές διοικητικές αρχές». (Apostille) [...] II.- Επίσης, επισημαίνεται, ότι για τις περιπτώσεις εγγράφων που χορηγούνται από φορολογικές υπηρεσίες ξένων κρατών, μέσω διαδικτύου και δεν φέρουν υπογραφή και σφραγίδα αυτών, τα οποία στην συνέχεια προσκομίζονται στις Δ.Ο.Υ., χωρίς την κατά περίπτωση επισημείωση ή θεώρηση, πρέπει οι ίδιοι οι ενδιαφερόμενοι να απευθύνονται στις αρμόδιες υπηρεσίες των κρατών προέλευσης των εγγράφων, οι οποίες θα τους ενημερώνουν για την διαδικασία, σύμφωνα με την οποία θα τίθεται στα έγγραφα αυτά η αντίστοιχη σφραγίδα της επισημείωσης ή της θεώρησης. [...]».

Επειδή, Ο Κανονισμός (ΕΚ) 1889/2005 σχετικά με τους ελέγχους ρευστών διαθεσίμων εκδόθηκε κι εφαρμόστηκε με σκοπό να εναρμονίσει τη θεμελιώδη αρχή της ελεύθερης κυκλοφορίας εμπορευμάτων, προσώπων, υπηρεσιών και κεφαλαίων με την πρόληψη της νομιμοποίησης εσόδων από παράνομες δραστηριότητες και της χρηματοδότησης της τρομοκρατίας στο πλαίσιο της ενιαίας αγοράς και μίας οικονομικής και νομισματικής ένωσης.

Επειδή, ως προς τον Έλεγχο ρευστών διαθεσίμων (μετρητών) που εισέρχονται ή εξέρχονται από την Ευρωπαϊκή Ένωση, τόσο η Ενωσιακή, όσο και η εθνική νομοθεσία, έχουν θεσπίσει και εισάγει την υποχρέωση όπως κάθε εξερχόμενο ή εισερχόμενο στην Ευρωπαϊκή Ένωση φυσικό πρόσωπο να δηλώνει τα ρευστά διαθέσιμα που μεταφέρει. Εκτός από το πλαίσιο αυτό, κρίσιμο είναι να διευκρινισθεί και η υποχρέωση δήλωσης αυτών κατά τη μετακίνηση εντός των χωρών της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Σύμφωνα με τον Κανονισμό 1889/2005 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου σχετικά με τους ελέγχους ρευστών διαθεσίμων που εισέρχονται ή εξέρχονται από την Ε.Ε., τα ρευστά διαθέσιμα που μεταφέρει φυσικό πρόσωπο εισερχόμενο ή εξερχόμενο από την Ε.Ε. υπόκεινται στην αρχή της υποχρεωτικής δήλωσης. Ειδικότερα, σύμφωνα με το άρθρο 3 του Κανονισμού ΕΚ 1889/2005, «κάθε φυσικό πρόσωπο που εισέρχεται ή εξέρχεται από την Ε.Ε. και μεταφέρει ρευστά διαθέσιμα αξίας ίσης ή μεγαλύτερης των 10.000 ευρώ δηλώνει το εν λόγω ποσό στις αρμόδιες αρχές των κρατών μελών, μέσω των οποίων εισέρχεται ή εξέρχεται από την Ε.Ε.». Στο πλαίσιο της εναρμονισμένης ελληνικής Τελωνιακής νομοθεσίας [Ν. 2960/22-11-01 (ΦΕΚ Α 265/22-11-01)], οι τελωνειακές αρχές είναι αρμόδιες για τον έλεγχο των ρευστών διαθεσίμων που κομίζονται από πρόσωπα τα οποία εισέρχονται ή εξέρχονται από την Ε.Ε. στα πλαίσια της εφαρμογής κοινοτικών ρυθμίσεων και τα εισερχόμενα ή εξερχόμενα φυσικά πρόσωπα θα πρέπει να υποβάλουν ενυπόγραφη δήλωση των ρευστών που μεταφέρουν, αιτούμενα θεωρημένο αντίγραφο αυτής. Κρίσιμο είναι να σημειωθεί αφ' ενός ότι τυχόν ανακριβής ή ελλιπής πληροφορία δεν εκπληρώνει την υποχρέωση δήλωσης και αφετέρου ότι οι αρμόδιες αρχές έχουν την εξουσία να υποβάλουν σε έλεγχο τόσο τα φυσικά πρόσωπα (σωματικός έλεγχος), όσο και τις αποσκευές τους και τα μεταφορικά τους μέσα.

Επειδή, στον Κώδικα Νόμων περί Τελών Χαρτοσήμου (ΚΝΤΧ, π.δ. της 28-7-1931, Α'239) ορίζεται, στο άρθρο 8 παρ.1 περ. β', ότι: «Έγγραφα έχοντα αντικείμενον...υποχρεώσεις εκτελεστέας εν [Ελλάδι], συνταχθέντα δε εν τη αλλοδαπή..., υποβάλλονται εις τα κατά τον παρόντα νόμον τέλη...».

Επειδή, με τη με αριθ. 1111241/5035/ ΠΟΛ.1027/0014/07-02-1990 εγκύκλιο της 14^{ης} Δ/νσης του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα (Τέλη χαρτοσήμου σε δανειακές και άλλες συμβάσεις, που καταρτίζονται στην αλλοδαπή όχι ενώπιον Ελληνικής Προξενικής Αρχής) διευκρινίζεται ότι: «Σχετικά με το ανωτέρω θέμα γνωρίζουμε τα εξής: 1.- Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 8 του

Κώδικα Χαρτοσήμου ορίζεται, ότι έγγραφα έχοντα αντικείμενο **κινητή ή ακίνητη περιουσία κειμένη στην Ελλάδα ή υποχρεώσεις εκτελεστέες σ' αυτή, συνταχθέντα στην αλλοδαπή όχι όμως ενώπιον Ελληνικής Προξενικής Αρχής** υπόκεινται στα οικεία τέλη χαρτοσήμου, κατά τις διακρίσεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου αυτής, 2.- Η Συνέλευση των Προϊσταμένων των Νομικών Διευθύνσεων ερμηνεύοντας την ανωτέρω διάταξη, με τη γνωμοδότηση της 676/1989, που έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό των Οικονομικών, και την οποία κοινοποιούμε με την παρούσα για ενημέρωσή σας, γνωμοδότησε ότι:... γ. Ως "εκτελεστέα υποχρέωση" στην Ελλάδα, κατά την εύνοια της ανωτέρω διάταξης του άρθρου 8 παρ. 1 του Κώδικα Χαρτοσήμου, νοείται η πράξη ή η ενέργεια ή η συμπεριφορά εν γένει του οφειλέτη (υπόχρεου) με την οποία αποσβέννεται υποχρέωση του (ή οφειλή του). Επομένως, σε κάθε περίπτωση, κατά την οποία η πράξη, με την οποία εκδηλούται ή πραγματοποιείται η "εκτέλεση" υποχρέωσης, γίνεται στην Ελλάδα συντρέχει, ειδικά από άποψη τόπου εκτέλεσης της υποχρέωσης, η προϋπόθεση εφαρμογής της ως άνω διάταξης. Αυτά βεβαίως ισχύουν για τις πράξεις και των δύο συμβαλλόμενων αρκεί οι πράξεις αυτές να συνιστούν "εκτέλεση" υποχρέωσης, δηλαδή εκπλήρωση βαρύνουσας αυτούς παροχής.....».

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά με την υπ' αριθ. 884/2016 απόφαση του ΣτΕ (Β' Τμήμα Επταμελές) ότι «η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος. Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου [...] 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 προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη

αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, “τεκμήρια”), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείπει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ..]13. Επειδή, η ως άνω διάταξη του εδαφίου β΄ της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκάων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους.».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, μεταξύ των οποίων η από2017 Έκθεση Ελέγχου φορολογίας εισοδήματος με τις συνημμένες καταστάσεις με τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών, τα προσκομισθέντα στοιχεία από τον προσφεύγοντα, προκύπτουν για τις χρήσεις 2011, 2012, 2013 τα ακόλουθα:

Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι οι επίμαχες πιστώσεις, δεν αποτελούν εισόδημά του, αλλά κυρίως απόρροια της συνεργασίας του με διάφορους ανθρώπους, λόγω του ότι είχαν δημιουργηθεί εταιρίες με γραφεία, κυρίως στο Κόσσοβο, αλλά και στην Αλβανία και στα Σκόπια, στις οποίες συμμετείχε από κοινού με άλλα άτομα και εταιρίες και αφορούν σε δαπάνες των εν λόγω εταιριών στο εξωτερικό. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκομίζει υπεύθυνες δηλώσεις και διάφορα έγγραφα από εταιρίες του εξωτερικού.

Τα ως άνω έγγραφα που αφορούν εταιρίες του Κόσσοβου στις οποίες φέρεται να συμμετέχει ο προσφεύγων δεν μπορούν να γίνουν αποδεκτά, **καθόσον η γνησιότητα τους δεν βεβαιώνεται κατά τα διεθνή νόμιμα** (προξενική αρχή). Επιπροσθέτως δεν προσκομίζονται στοιχεία, όπως βεβαιώσεις της αντίστοιχης φορολογικής αρχής, ούτε οικονομικές καταστάσεις (ισολογισμοί, κατάσταση αποτελεσμάτων, κερδών κ.λ.π) που να προκύπτει με τρόπο αδιαμφισβήτητο η λειτουργία των ως άνω επιχειρήσεων.

Επίσης ισχυρίζεται ότι οι επίμαχες πιστώσεις αφορούν σε χρήματα που του κατέθεταν διάφοροι συνεργάτες για δαπάνες των εταιριών στο εξωτερικό. Δεν προσκομίζονται **αντίγραφα**

δηλώσεων μετρητών από τις τελωνειακές αρχές με τα ρευστά διαθέσιμα, που κατά τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, έχουν εξαχθεί σε τρίτη χώρα, εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Επιπροσθέτως, ο προσφεύγων στις υποβληθείσες δηλώσεις του των οικ. ετών 2012-2014 (χρήσεις 2011-2013), **δεν δηλώνει εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης στον πίνακα Ζ΄**, ήτοι κέρδη αλλά ούτε και ζημίες προς επίρρωση των ισχυρισμών του.

Ως προς επίμαχη δανειακή σύμβαση με την αλλοδαπή εταιρία «. . .», η οποία φέρεται να έχει ως έδρα της τις Βρετανικές Παρθένους Νήσους ήτοι **χώρα που χαρακτηρίζεται ως φορολογικός παράδεισος ή φορολογικό καταφύγιο από τον ΟΟΣΑ** (σύμφωνα με το DAFEE/CFA/FHP (2000)/REV1/CONF έγγραφο του ΟΟΣΑ) και η οποία φέρεται ως «Δανειστής»:

- Η δανειακή σύμβαση, φέρεται να έχει ημερομηνία σύναψης την 01/09/2012 και αποπληρωμή μετά την πάροδο εβδομήντα (70) μηνών, ήτοι κατά την 30/06/2018.
- Δεν αναφέρεται ο τόπος υπογραφής της σύμβασης (Βρετανικές Παρθένες Νήσοι ή Ελλάδα ή τρίτη χώρα).
- Δε φέρει θεώρηση της Ελληνικής Προξενικής Αρχής σε περίπτωση σύναψης του δανείου στο εξωτερικό, ούτε άλλης Επίσημης Αρχής ή Συμβολαιογράφου ώστε να προκύπτει με βεβαιότητα ο τόπος σύνταξης.
- Δεν αποδεικνύεται ότι ο «δανειστής» είχε τη δυνατότητα να χορηγήσει το δάνειο, ούτε γνωστοποιείται ο εταίρος της ως άνω Offshore εταιρίας, καθώς δεν παρέχεται επαρκής πληροφόρηση από τις τοπικές αρχές, λόγω του αυστηρού «απορρήτου». Αδυναμία πρόσβασης στα «χρηματοοικονομικά δεδομένα» και την ταυτότητα του «Δανειστή».
- Δεν υπάρχει δυνατότητα εξέτασης της πλαστότητας του εγγράφου, μέσω της ανταλλαγής δεδομένων, για συναλλαγές φορέων.
- Το ύψος του δανείου ανέρχεται στο ποσό των 70.000,00 €, χωρίς να ορίζεται το ποσό των τόκων, η εγγύηση για το χορηγούμενο δάνειο, τυχόν υποθήκη ή τρίτος ως εγγυητής, ή η ρήτρα σε περίπτωση καθυστέρησης της αποπληρωμής. Ορίζεται απλά ότι ο οφειλέτης θα εξοφλήσει το δάνειο, μέσω καταβολής μετρητών, που θα πραγματοποιηθεί στο τραπεζικό λογαριασμό του «Δανειστή», ο οποίος και δεν κατονομάζεται.
- Δεν ορίζεται ο σκοπός λήψης του επίμαχου «δανείου».
- Δεν ορίζεται το Δίκαιο της χώρας που διέπει τη σύμβαση, ούτε και αρμόδιο δικαστήριο για την επίλυση των διαφορών που τυχόν θα προκύψουν.
- Δεν έχει καταβληθεί το αναλογούν χαρτόσημο, δεδομένου ότι εκταμιεύτηκε στην Ελλάδα.

Συνεπώς δεν αποδεικνύεται, ούτε τεκμηριώνεται επαρκώς η λήψη του υπό κρίση δανείου, ώστε να μην καταλείπεται αμφιβολία περί της λήψης του.

Ως προς τον ισχυρισμό, ότι οι καταθέσεις ύψους 35.000 ευρώ στις 10-1-2012 και 10.000 ευρώ στις 16-1-2012, ήτοι συνολικού ύψους 45.000 ευρώ, που εμφανίζονται χωρίς όνομα καταθέτη και χωρίς αιτιολογία, είναι χρήματα που του κατέβαλλαν οι ..., . . και . . για τις ανάγκες των εταιριών στο Κόσσοβο.

Από τον προσφεύγοντα προσκομίστηκε ένα ιδιωτικό έγγραφο «σύμβασης αναγνώρισης χρέους και διακανονισμού οφειλής», με ημερομηνία κατάρτισης την 28/03/2013. Στο ως άνω έγγραφο, φέρεται να συνομολογεί και να αναγνωρίζει ότι έλαβε κατά καιρούς, από τους ως άνω Δανειστές-Μετόχους το συνολικό ποσό των 50.000,00 €, **«σε μετρητά, για αιτία που τελικά δεν ακολούθησε»**. Στο ως άνω έγγραφο αναφέρεται ότι το ποσό των χρημάτων που έλαβε ο προσφεύγων, το έλαβε σε μετρητά και μάλιστα ανέρχεται σε 50.000,00 € και όχι σε 45.000,00 €, που είναι συνολικά το ποσό των δύο επίμαχων καταθέσεων. Το εν λόγω έγγραφο αφορά σε αναγνώριση χρέους και σε υποχρέωση που ανέλαβε ο προσφεύγων για εξόφληση οφειλής. Δεν προσκομίζονται αντίγραφα της κίνησης των ως άνω καταθέσεων, ώστε να προκύπτει αδιαμφισβήτητα ο καταθέτης και η αιτιολογία κατάθεσης.

Επειδή, με τη διάταξη του άρθρου 8 παρ. 16 Ν.1882/1990 δεν καθιερώνεται γενικώς το ανίσχυρο κάθε συμφωνητικού, δημόσιου ή ιδιωτικού, στο οποίο έχει καταχωριστεί σύμβαση μεταξύ επιτηδευματιών κατά την έννοια του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992) ή μεταξύ εκείνων και τρίτων, εφόσον τούτο δεν έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα προς θεώρηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., αλλά η δυσμενής αυτή συνέπεια ισχύει μόνον έναντι της φορολογικής αρχής, χωρίς η ακυρότητα να επεκτείνεται μεταξύ των συμβαλλομένων. (Άρειος Πάγος 1698/2001).

Επειδή, κατά τον Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας (Κ.Φ.Δ.), μόνο οι μαρτυρίες που λαμβάνονται κατά τους ορισμούς των άρθρων 152 επ. του Κ.Φ.Δ. αποτελούν νόμιμα αποδεικτικά μέσα. Μαρτυρίες με μορφή υπευθύνων δηλώσεων του ν.1599/1986 καθώς και ένορκες βεβαιώσεις ενώπιον συμβολαιογράφου τρίτων προσώπων για πράγματα που ασκούν ουσιώδη επιρροή στην έκβαση της δίκης που διεξάγεται ενώπιον διοικητικού δικαστηρίου δεν αποτελούν νόμιμα αποδεικτικά μέσα και δεν επιτρέπεται να ληφθούν νομίμως υπόψη, ούτε για τη συναγωγή δικαστικών τεκμηρίων, διότι δεν τηρήθηκαν οι απαιτούμενες από τον Κ.Φ.Δ. διατυπώσεις για την εγκυρότητά τους γιατί αποτελούν μαρτυρίες που λήφθηκαν κατά παράβαση των άρθρων 152 επ. του Κ.Φ.Δ. Σε περίπτωση όμως που η προαναφερόμενη υπεύθυνη δήλωση δεν έχει ληφθεί για να προσκομιστεί ενώπιον του διοικητικού δικαστηρίου αλλά έχει ληφθεί κατά διοικητική διαδικασία ή αναφέρεται κατά περιεχόμενο στην έκθεση ελέγχου δεν υπόκειται στον πιο πάνω περιορισμό. (σχετ. άρθρα 123, 124, 152 επ. του Κ.Φ.Δ., Π.Δ. 331/1985 ΦΕΚ 116 Α').

Επειδή ο προσφεύγων κατά τα οικονομικά έτη 2012 έως 2014 δεν άσκησε επαγγελματική δραστηριότητα στην Ελλάδα και δεν δήλωσε φορολογητέα εισοδήματα στην

Ελλάδα ή εισοδήματα που απαλλάσσονται του φόρου, λαμβάνοντας υπόψη ότι τα επίμαχα ποσά δεν έχουν φορολογηθεί στην Ελλάδα από άλλες διατάξεις ή δεν έχουν απαλλαγεί από το φόρο με ειδική διάταξη και ότι δεν έχει δηλωθεί εισόδημα από τον προσφεύγοντα για τα υπό κρίση έτη, ορθά κρίθηκε από τον έλεγχο ότι τα ως άνω ποσά προέρχονται, κατά τους κανόνες της λογικής και τα διδάγματα της κοινής πείρας (άρθρα 144 παρ. 3 και 186 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας), από φορολογητέο στην Ελλάδα εισόδημα κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 4 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε.), δηλαδή έχει τα στοιχεία που απαιτούνται σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά για τον προσδιορισμό γενικώς της έννοιας του εισοδήματος. Το εισόδημα, όμως, αυτό δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ.2 του παραπάνω άρθρου 4, αφού προέρχεται από άγνωστη πηγή και συνεπώς φορολογείται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών κατ' εφαρμογή του άρθρου 48 παρ. 3 εδάφιο α' του Ν. 2238/1994 και ορθά καταλογίστηκε από τον έλεγχο, ως προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή περαιτέρω, 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».*

Συνεπώς οι παραπάνω ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως «νόμω και ουσία» αβάσιμοι.

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 ανάρτησης 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 με τις διατάξεις του άρθρου 58 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3§7 ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015), ορίζεται:

«Άρθρο 58

Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης

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: α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση. 2. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση.

. [...]».

Επειδή, εν προκειμένω, για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί της υπ' αριθμ. .../....-2017, οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012, επιλέγεται η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 του ν.4509/2017, καθότι είναι επεικέστερη, ως ακολούθως:

- Η υπ' αριθμ. .../...-2017, Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2012:

Διαφορά φόρου: **41.272,14 €**

	(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 X 0,73% = 38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	49.526,57€	20.636,07€	15.968,19€	36.604,26 €	36.604,26 €

- Η υπ' αριθμ./...-2017, Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2013:

Διαφορά φόρου: **110.542,60 €**

	(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 X 0,73% = 38,69%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	119.386,01€	55.271,30€	42.768,93€	98,040,23 €	98,040,23 €

Επειδή, εν προκειμένω, για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί της υπ' αριθμ. .../...-2017, οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014, εφαρμόζεται η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 του ν.4509/2017, ως ακολούθως:

- Υπ' αριθμ. .../....-2017, Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2014:

Διαφορά φόρου: **52.624,84 €**

	(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	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49	

			X 0,73% = 38,69%)	N. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	44.204,87€	26.312,42€	20.360,55€	46.672,97 €	44.204,87 €

Επειδή, οι διατάξεις της παρ 1β΄ του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997 ως προς τους επιβληθέντες πρόσθετους φόρους είναι ευνοϊκότερες σε σχέση με τις διατάξεις της παρ 1 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, εφαρμόζονται αυτές ως ευνοϊκότερες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από .../2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του «. . του .» – **Α.Φ.Μ.** ..., και συγκεκριμένα:

A. την απόρριψη της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ως προς τις κάτωθι πράξεις:

- 1) Της με αριθμό .../...-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ... Θεσσαλονίκης και την τροποποίηση της ως προς την εφαρμογή της ευνοϊκότερης διάταξης σχετικά με την επιβολή των πρόσθετων φόρων με βάση το σκεπτικό της παρούσας,
- 2) Της με αριθμό .../...-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης και την τροποποίηση της ως προς την εφαρμογή της ευνοϊκότερης διάταξης σχετικά με την επιβολή των πρόσθετων φόρων με βάση το σκεπτικό της παρούσας,

B. Την επικύρωση της κάτωθι πράξης:

- 1) Της με αριθμό .../...-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης,

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

ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ:

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2011 – 31/12/2011	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου εισοδήματος με την παρούσα απόφαση	41.272,14	41.272,14
Πρόσθετος φόρος επί του εισοδήματος λόγω ανακρίβειας με την	49.526,57	

παρούσα απόφαση		
Πρόστιμο άρθ. 58 Ν. 4174/2013		20.636,07
Τόκοι άρθ. 53 Ν. 4174/2013		15.968,19
Εισφορά Αλληλεγγύης με την παρούσα απόφαση	4.390,06	4.390,06
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	95.188,77	82.266,46
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση		82.266,46 €

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2012 – 31/12/2012	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου εισοδήματος με την παρούσα απόφαση	110.542,60	110.542,60
Πρόσθετος φόρος επί του εισοδήματος λόγω ανακρίβειας με την παρούσα απόφαση	119.386,01	
Πρόστιμο άρθ. 58 Ν. 4174/2013		55.271,30
Τόκοι άρθ. 53 Ν. 4174/2013		42.768,93
Εισφορά Αλληλεγγύης με την παρούσα απόφαση	10.015,92	10.015,92
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	239.944,53	218.598,75
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση		218.598,75 €

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2013 – 31/12/2013	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου εισοδήματος με την παρούσα απόφαση	52.624,84	52.624,84
Πρόσθετος φόρος επί του εισοδήματος λόγω ανακρίβειας με την παρούσα απόφαση	44.204,87	44.204,87
Εισφορά Αλληλεγγύης με την παρούσα απόφαση	6.803,08	6.803,08
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	103.632,79	103.632,79
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση		103.632,79 €

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.