



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604562

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 21-05-2018

Αριθμός Απόφασης: 2538

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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 παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 19-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της «..... – του, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αρ., κατά:

1) Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2011).

2) Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2012).

3) Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2013).

4) Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν.3986/2011, οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2011).

5) Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν.3986/2011, οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2012).

6) Της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν.3986/2011, οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2013), της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, μετά της από 19-12-2017 οικείας έκθεσης ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 Επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της «..... – του, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 181.606,17€ πλέον 217.927,40€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 399.533,57€, για το οικον. έτος 2012 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2011),

2) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 14.492,38€ πλέον 15.941,62€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 30.434,00€, για το οικον. έτος 2013 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2012),

3) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 48.740,48€ πλέον 40.942,00€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 89.682,48€, για το οικον. έτος 2014 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2013),

4) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν.3986/2011, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα ειδική εισφορά ποσού 17.171,17€, πλέον πρόσθετη εισφορά 20.605,40€ λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικού ποσού 37.776,57€, για το οικ. έτος 2012 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2011),

5) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν.3986/2011, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα ειδική εισφορά ποσού 1.560,40€, πλέον πρόσθετη εισφορά 1.716,44€ λόγω

ανακρίβειας, ήτοι συνολικού ποσού 3.276,85€, για το οικ. έτος 2013 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2012).

6) Με την υπ' αριθ./2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν.3986/2011, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα ειδική εισφορά ποσού 6.404,18€, πλέον πρόσθετη εισφορά 5.379,51€ λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικού ποσού 11.783,69€, για το οικ. έτος 2014 (διαχ/κή περίοδος 1/1-31/12/2013).

Σε εκτέλεση των υπ' αριθ. **ΑΒΜ.: Ε.Ο.Ε. Σ.Σ./2016** και της συσχετιζόμενης με αυτήν **ΑΒΜ.: Ε.Ο.Ε. Ρ.Β./2016** Παραγγελιών του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, για τη διενέργεια Προκαταρκτικής Εξέτασης, προς εξακρίβωση τέλεσης αδικήματος φοροδιαφυγής και νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματική δραστηριότητα (ν. 2523/1997 και ν. 3691/2008), εκδόθηκε για την προσφεύγουσα από την Προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. η με αριθ./2015 εντολή διενέργειας μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος, η οποία εν συνεχεία τροποποιήθηκε στην 808/25-07-2017 και διενεργήθηκε μερικός φορολογικός έλεγχος για τις διαχ/κές περιόδους από 01/01 – 31/12/2011 έως και 01/01 – 31/12/2013.

Για την διενέργεια του ελέγχου λήφθηκαν υπόψη τα εξής:

A. Τα δεδομένα του οπτικού δίσκου (CD), που παραλήφθηκε από τον Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, με πληροφορίες για τις κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών και για λοιπά χρηματοοικονομικά προϊόντα στην ημεδαπή, από το 2003 έως και το 2012 και

B. Τα δεδομένα από το Ειδικό Λογισμικό Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας (Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π.), που διατέθηκε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. μέσω του ELENXIS, με πληροφορίες για τις κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών και για λοιπά χρηματοοικονομικά προϊόντα στην ημεδαπή, από το 2002 έως και το 2013.

Μετά την επεξεργασία των ως άνω δεδομένων και αφού λήφθηκαν υπόψη τα υπομνήματα της προσφεύγουσας, διαπιστώθηκε η ύπαρξη πρωτογενών καταθέσεων, για τις οποίες δεν αποδείχθηκε η πηγή ή αιτία προέλευσης τους, ούτε ότι φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν νόμιμα του φόρου και οι οποίες θεωρήθηκαν από τον έλεγχο προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/94 και φορολογήθηκαν ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών.

Βάσει ελέγχου, τα χρηματικά ποσά για τα οποία συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/94, ανά χρήση και ανά τράπεζα, εμφανίζονται αναλυτικά στον κατωτέρω πίνακα:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘ. 48 § 3 του Ν.2238/94, ΑΝΑ ΧΡΗΣΗ και ΛΟΓ/ΣΜΟ, ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΟΣΟ σε ΕΥΡΩ - ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ / ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ
89			05/01/2011	45.788,48
90			11/01/2011	33.029,11
91			26/01/2011	37.625,38
93			01/03/2011	26.461,27
94			03/03/2011	1.200,00
95			29/03/2011	44.751,84
97			08/04/2011	22.379,94
99			13/05/2011	170.346,00

100	.....	.....	27/05/2011	16.944,24
102	.....	.....	30/06/2011	5.000,00
103	.....	.....	01/07/2011	1.845,00
104	.....	.....	11/08/2011	2.000,00
105	.....	.....	16/08/2011	1.000,00
107	.....	.....	01/09/2011	1.230,00
108	.....	.....	26/09/2011	1.000,00
112	.....	.....	01/12/2011	2.000,00
Σύνολο χρήσης 2011				412.601,26
115	.....	.....	25/01/2012	10.000,00
119	.....	.....	05/04/2012	1.300,00
122	.....	.....	30/10/2012	1.660,02
123	.....	.....	30/10/2012	5.608,63
124	.....	.....	30/10/2012	6.356,41
125	.....	.....	30/10/2012	12.404,15
126	.....	.....	30/10/2012	14.204,80
Σύνολο χρήσης 2012				51.534,01
127	.....	.....	18/02/2013	165.000,00
Σύνολο χρήσης 2013				165.000,00

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, συνυπέβαλε :

1) Ακριβή αντίγραφα του με αρ. πρωτ./2018 εγγράφου του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων και των υπ' αρ./2008,/2009,/2008 &/2013 (είχε προσκομισθεί και στον έλεγχο), γραμματίων σύστασης παρακαταθήκης, με καταθέτρια την προσφεύγουσα.

2) Φωτοτυπίες της με αρ. πρωτ./2008 έκθεσης εγγυοδοσίας για τον και της υπ' αρ./2008 Διάταξης του Ειδικού Ανακριτή – Εφέτη του Εφετείου Αθηνών που εκδόθηκε στις 31-10-2008.

3) Φωτοτυπία της με αρ. πρωτ./2009 έκθεσης εγγυοδοσίας για τον

4) Φωτοτυπία της με αρ. πρωτ./2009 έκθεσης απόδοσης του Γραμματίου σύστασης παρακαταθήκης που είχε κατατεθεί με την υπ' αρ./2009 έκθεση εγγυοδοσίας, μετά αποσπάσματος της υπ' αρ./2012 απόφασης του Πενταμελούς Εφετείου Αναστολών Αθηνών, με την οποία μειώθηκε το ποσό της χρηματικής εγγύησης των 600.000,00€ σε 400.000,00€ για τον(είχε προσκομισθεί και στον έλεγχο).

5) Φωτοτυπία της με αρ. πρωτ./2013 έκθεσης εγγυοδοσίας για τον (είχε προσκομισθεί και στον έλεγχο).

6) Φωτοτυπία της αναλυτικής κίνησης του υπ' αρ./..... καταθετικού λογαριασμού της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος, μετά των στοιχείων του λογαριασμού από τα οποία προκύπτει η ημερομηνία ανοίγματος του λογαριασμού στις 18-02-2013 και ότι δικαιούχος του λογαριασμού είναι η προσφεύγουσα(είχε προσκομισθεί και στον έλεγχο).

7) Φωτοτυπία της υπ' αρ.-..... επιταγής της Τράπεζας της Ελλάδος, ποσού 165.000,00€ (είχε προσκομισθεί και στον έλεγχο).

8) Φωτοτυπίες εκτυπώσεων από τα αρχεία της, εντολών πίστωσης χρηματικών ποσών στον υπ' αρ. τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας.

9) Ακριβή μετάφραση του υπ' αρ. επιλεγμένου παραστατικού από τον υπ' αρ. λογαριασμό της, με κινήσεις από 29-12-2010 έως και 12-01-2011.

Εν συνεχεία η προσφεύγουσα κατέθεσε στην Υπηρεσία μας Υπόμνημα, το οποίο έλαβε αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/04-05-2018 εισερχομένου εγγράφου, με συνημμένα φωτοαντίγραφα των εξής:

1) Επιβεβαιώσεις διεθνών πληρωμών από τον υπ' αρ. λογαριασμό της προσφεύγουσας στην, στον υπ' αρ. GR λογαριασμό της ίδιας στην στην Ελλάδα.

2) Σημείωμα για έκδοση τραπεζικής επιταγής εσωτερικού της Τράπεζας της Ελλάδος, ποσού 165.000,00€, σε διαταγή της προσφεύγουσας.

3) Της υπ' αρ./2013 επιταγής της Τράπεζας της Ελλάδος, ποσού 180.000,00€, σε διαταγή της προσφεύγουσας, με χρέωση του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων (.....), μετά των υπ' αρ./01, 02, 03 μικτών συναλλαγών, ήτοι: πίστωσης 165.000,00€, στον υπ' αρ.ενδιάμεσο λογαριασμό συναλλαγών της προσφεύγουσας και συναλλαγή ταμείου 15.000,00€.

4) Το Νο παραστατικό έκδοσης τραπεζικής επιταγής ποσού 165.000,00€ της Τράπεζας της Ελλάδος, με δικαιούχο την προσφεύγουσα.

Στις 19-05-2018 η προσφεύγουσα κατέθεσε στην Υπηρεσία μας δεύτερο Υπόμνημα, το οποίο έλαβε αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/09-05-2018 εισερχομένου εγγράφου, με συνημμένα τα εξής:

1) Ακριβείς μεταφράσεις των Επιβεβαιώσεων Διεθνών Πληρωμών που είχε καταθέσει με το ανωτέρω Υπόμνημά της,

2) Φωτοτυπίες των αποδεικτικών ανάληψης από τον υπ' αρ. κοινό λογαριασμό της

- στις 10-01-2011, ποσού 17.000,00€,
- στις 01-02-2011, ποσού 5.270,00€,
- στις 02-03-2011, ποσού 21.300,00€,
- στις 09-03-2011, ποσού 1.725,00€,
- στις 30-03-2011, ποσού 40.000,00€,
- στις 05-04-2011, ποσού 2.000,00€,
- στις 08-04-2011, ποσού 1.200,00€,
- στις 13-04-2011, ποσού 23.000,00€,
- στις 02-05-2011, ποσού 4.000,00€.

3) Επικυρωμένα από δικηγόρο ακριβή αντίγραφα των Νο 2, 3 & 4 δικαιολογητικών που είχε καταθέσει με το πρώτο Υπόμνημά της.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται να ακυρωθούν άλλως τροποποιηθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, ισχυριζόμενη τα εξής:

1) Παραβίαση δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης κατ' άρθ. 20 του Συντάγματος.

2) Πλημμέλειες των καταλογιστικών πράξεων και της έκθεσης ελέγχου. - Παραβίαση ουσιώδους τύπου. - Διοικητικές πράξεις που δεν φέρουν υπογραφές είναι ανυπόστατες.

3) Παραβίαση του άρθ. 6 § 2 της Ε.Σ.Δ.Α και 47 § 3 του Χάρτη Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

4) Η αντικειμενική αδυναμία προσκόμισης στοιχείων συναλλαγών εξομοιώθηκε με ανάδειξη φορολογητέας ύλης.

5) Η ελεγκτική αρχή χρησιμοποίησε εντελώς αυθαίρετη μέθοδο προσδιορισμού «πρωτογενών αρχικών καταθέσεων – εισοδήματος», η οποία δεν προβλέπεται σε τυπικό νόμο, καθώς:

i. Δεν έλαβε υπ' όψιν το πραγματικό εισόδημά της.

ii. Δεν εφήρμοσε τις γενικά παραδεκτές αρχές και τεχνικές της ελεγκτικής (ιδ. άρθ. 67B ν. 2238/1994 και άρθ. 27 ν. 4174/13), ούτε, άλλωστε και τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου (ιδ. ΔΕΣ Α 1077357 ΕΞ 10.5.2013, ΠΟΛ.1050/17.2.2014, ΠΟΛ.1270/2013, ΠΟΛ 1259/2014, καθώς και ΠΟΛ 1033/2013).

iii. Δεν έλαβε υπ' όψιν της τα διαθέσιμα κεφάλαιά της όπως αυτά προσδιορίζονται από τις διατάξεις των άρθ. 15-19 του ν. 2238/94 και ΔΕΣ 1077357/10.5.2013.

6) Τα εμβάσματα από το εξωτερικό, η επιστροφή εγγύησης καθώς και οι πιστώσεις (δάνεια) της πιστωτικής της κάρτας, όπως αυθαιρέτως δεν έγιναν δεκτά από τον έλεγχο.

7) Τα ποσά που της καταλογίστηκαν, κατ' άρθρ. 48 παρ. 3 του ν. 2238/94 ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα, δεν αποτελούν σε κάθε περίπτωση «πρωτογενείς καταθέσεις» ούτε και αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη. – Δεν λήφθησαν υπόψη οι χρεώσεις - των λογαριασμών της γεγονός που αντίκειται στις οδηγίες που έχουν δοθεί με την Εγκύκλιο ΠΟΛ 1270/13.

8) Οι πιστώσεις υπ' αρ. α/α 89, 90, 91, 93, 95, 97, 99, 100 αφορούν σε μεταφορές χρημάτων από δικό της τραπεζικό λογαριασμό που τηρούσε στην τράπεζα, σε ελεγχόμενο τραπεζικό λογαριασμό της

9) Η πίστωση υπ' αρ. α/α 99 προέρχεται από προηγούμενες αναλήψεις που την δικαιολογούν πλήρως.

10) Οι πιστώσεις υπ' αρ. α/α 94, 102, 103, 104, 105, 107, 108 και 112, δικαιολογούνται πλήρως και από τα δηλωθέντα εισοδήματά της κατά την χρήση 2011, ύψους 33.356,00€, που αυθαιρέτως δεν ελήφθησαν υπ' όψιν.

11) Οι πιστώσεις υπ' αρ. α/α 122, 123, 124, 125 και 126 είναι κινήσεις της πιστωτικής της κάρτας.

12) Οι πιστώσεις υπ' αρ. α/α 115 και 119, είναι χρήματα της ίδιας που δικαιολογούνται από σχετικές αναλήψεις από τους λογαριασμούς της.

13) Η πίστωση υπ' αρ. α/α/2013, ποσού 165.000,00€, αφορά απόδοση ποσού εγγυήσεως 200.000,00€, που είχε επιβληθεί στον πατέρα της, λόγω μείωσής της.

14) Η ειδική εισφορά επί τραπεζικών πιστώσεων είναι παράνομη.

15) Εφαρμογή της ευνοϊκότερης διάταξης όσον αφορά τους πρόσθετους φόρους.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι παραβιάστηκε το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης κατ' άρθ. 20 του Συντάγματος.

Επειδή το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης στον ΚΦΔ (ν. 4174/2013) προβλέπεται με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. 28, οι οποίες ορίζουν ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο

φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.»

Επειδή μετά την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας, οι αδικαιολόγητες πρωτογενείς καταθέσεις, περιελήφθησαν στο με αριθ. πρωτ./2017 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθ. 14 του Ν.4174/2013, το οποίο κοινοποιήθηκε κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (με θυροκόλληση), στην δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας της, σύμφωνα με την από 04/08/2017 έκθεση επίδοσης, στο οποίο η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε.

Επειδή εν συνεχεία, κοινοποιήθηκε, σύμφωνα με τις από 30-10-2017 εκθέσεις επίδοσης, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (με θυροκόλληση), το με αριθ./2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθ. 28 του Ν.4174/2013, με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου, των οικ. ετών 2012, 2013 και 2014 και στις 17-11-2017 το με αριθ. πρωτ./2017 έγγραφό τους με συνημμένη ορθή επανάληψη του παραπάνω σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου με διόρθωση μόνο ως προς τη στήλη «Αιτιολογία συναλλαγής» του πίνακα των πρωτογενών πιστώσεων, λόγω εκτυπωτικού λάθους.

Κατόπιν της με αριθ. πρωτ./2017 αίτησής της, χορηγήθηκαν φωτοαντίγραφα της με αριθμό/2017 εντολής ελέγχου, του με αριθ. πρωτ./2017 Αιτήματος παροχής πληροφοριών, του με αριθ. πρωτ./2017 εγγράφου του Γραφείου του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, του με αριθ. πρωτ./2017 εγγράφου του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος και το ηλεκτρονικό αρχείο (cd), με τις κινήσεις των τραπεζικών της λογαριασμών, τα οποία παρελήφθησαν στις 10/11/2017 με το με αριθ. πρωτ./2017 έγγραφό του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Στο ανωτέρω Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε υποβάλλοντας με τα με αριθ. πρωτ./2017 και/2017 υπομνήματά της.

Επειδή, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα, τηρήθηκαν όλα τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013) ο οποίος τέθηκε σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας για παραβίαση του δικαιώματος της για προηγούμενη ακρόαση προβάλλονται αλυσιτελώς και δεν γίνονται δεκτοί.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι είναι πλημμελείς οι καταλογιστικές πράξεις και η έκθεση ελέγχου, λόγω παραβίασης του ουσιώδους τύπου, ήτοι δεν φέρουν υπογραφές και ως εκ τούτου είναι ανυπόστατες.

Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις που κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα είναι ακριβή αντίγραφα των πρωτοτύπων, επί των οποίων έχει τεθεί η στρογγυλή σφραγίδα του Ελληνικού Δημοσίου. Συνεπώς αυτές (καθώς και η οικεία έκθεση ελέγχου) έχουν ισχύ πρωτοτύπου, παράγουν τεκμήριο γνησιότητας και ως δημόσια έγγραφα μπορούν να προσβληθούν μόνο επί πλαστότητι. Συνεπώς οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενοι.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η ελεγκτική αρχή χρησιμοποίησε εντελώς αυθαίρετη μέθοδο προσδιορισμού «πρωτογενών αρχικών καταθέσεων – εισοδήματος», η οποία δεν προβλέπεται σε τυπικό νόμο, καθώς:

ι. Δεν έλαβε υπ' όψιν το πραγματικό εισόδημά της.

ii. Δεν εφήρμοσε τις γενικά παραδεκτές αρχές και τεχνικές της ελεγκτικής (ιδ. άρθ. 67B ν. 2238/1994 και άρθ. 27 ν. 4174/13), ούτε, άλλωστε και τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου (ιδ. ΔΕΣ Α 1077357 ΕΞ 10.5.2013, ΠΟΛ.1050/17.2.2014, ΠΟΛ.1270/2013, ΠΟΛ 1259/2014, καθώς και ΠΟΛ 1033/2013).

iii. Δεν έλαβε υπ' όψιν της τα διαθέσιμα κεφάλαιά της όπως αυτά προσδιορίζονται από τις διατάξεις των άρθ. 15-19 του ν. 2238/94 και ΔΕΣ 1077357/10.5.2013.

Επειδή η Φορολογική Διοίκηση η οποία, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. 23 του Ν. 4174, 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, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

Επειδή, ο εν λόγω μερικός φορολογικός έλεγχος διενεργήθηκε για την διαπίστωσης της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων της προσφεύγουσας, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις διατάξεις των άρθρων 66 του Ν.2238/1994 και των άρθρων 23, 24 και 25 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013 ΦΕΚ 170 Α), (μη εφαρμοζομένων των διατάξεων του άρθ. 27 του ίδιου νόμου -Μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης), για τις διαχειριστικές περιόδους από 01/01-31/12/2011 έως 01/01-31/12/2013, βάσει της εκδοθείσας εντολής ελέγχου.

Επειδή ο έλεγχος διενεργήθηκε βάσει των ισχυουσών νομοθετικών διατάξεων και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013), οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας προβάλλονται αλυσιτελώς και δεν γίνονται δεκτοί.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις υπ' αρ. α/α 89, 90, 91, 93, 95, 97, 99, 100 αφορούν σε μεταφορές χρημάτων από δικό της τραπεζικό λογαριασμό που τηρούσε στην τράπεζα, σε ελεγχόμενο τραπεζικό λογαριασμό της και ως εκ τούτου δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας.

Όσον αφορά τις κάτωθι πιστώσεις:

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ / ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ
89		GR	05/01/2011	45.788,48 €
90		GR	11/01/2011	33.029,11 €
91		GR	26/01/2011	37.625,38 €
93		GR	01/03/2011	26.461,27 €
95		GR	29/03/2011	44.751,84 €
97		GR	08/04/2011	22.379,94 €
99		GR	13/05/2011	170.346,00 €
100		GR	27/05/2011	16.944,24 €
Σύνολο χρήσης 2011				397.326,26 €

Επειδή για τις ανωτέρω πιστώσεις (πλην της εγγραφής με α/α 99, ποσού 170.346,00€ για την οποία προβάλλει άλλο ισχυρισμό), στον υπ' αρ. GR λογαριασμό της τράπεζας, η προσφεύγουσα προσκόμισε:

α) με την ενδικοφανή προσφυγή της ακριβή μετάφραση του υπ' αρ. «Επιλεγμένου Παραστατικού» από τον υπ' αρ. λογαριασμό, με κινήσεις από 29-12-2010 έως και 12-01-2011 και

β) με το Υπόμνημά της, το οποίο έλαβε από την Υπηρεσία μας αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2018 ΕΜΠ/09-05-2018, ακριβείς μεταφράσεις των Επιβεβαιώσεων Διεθνών Πληρωμών, από τον υπ' αρ. λογαριασμό της προσφεύγουσας στην, στον υπ' αρ. GR λογαριασμό της ίδιας στην στην Ελλάδα, για όλες τις ως άνω εγγραφές, πλην της με α/α 99.

Επειδή: **1)** Από το απόσπασμα της αναλυτικής κίνησης του υπ' αρ. λογαριασμού της, προκύπτουν τα εξής: α) στις 29-12-2010, υπόλοιπο λογαριασμού ποσού ύψους 299.782,53 GBP,

β) στις 04-01-2011 η μεταφορά ποσού 40.000,00 GBP και

γ) στις 10-01-2011 η μεταφορά ποσού 28.000,00 GBP

2) Από τις Επιβεβαιώσεις Διεθνών Πληρωμών, της, προκύπτει η μεταφορά από τον υπ' αρ. λογαριασμό της, και η πίστωση των ανωτέρω ποσών μετά την μετατροπή σε ευρώ βάσει της εκάστοτε ισχύουσας τιμής συναλλάγματος.

Ειδικότερα: **A)** Όσον αφορά τις κάτωθι πιστώσεις:

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ / ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ
89		GR	05/01/2011	45.788,48 €
90		GR	11/01/2011	33.029,11 €

Προκύπτει ότι: α) στις 05-01-2011 πιστώθηκε στον υπ' αρ. GR λογαριασμό της προσφεύγουσας στην, ποσό ύψους 45.788,48€, το οποίο προέκυψε μετά την μετατροπή του ποσού των 40.000,00 GBP, για το οποίο δόθηκε εντολή μεταφοράς από την προσφεύγουσα, από τον υπ' αρ. λογαριασμό της στην, βάσει της ισχύουσας τιμής συναλλάγματος 1,144712 ($40.000,00 \text{ GBP} * 1,144712€ = 45.788,48€$).

β) στις 11-01-2011 πιστώθηκε στον υπ' αρ. GR λογαριασμό της προσφεύγουσας στην, ποσό ύψους 33.029,11€, το οποίο προέκυψε μετά την μετατροπή του ποσού των 28.000,00 GBP, για το οποίο δόθηκε εντολή μεταφοράς από την προσφεύγουσα, από τον υπ' αρ. λογαριασμό της στην, βάσει της ισχύουσας τιμής συναλλάγματος 1,179611 ($28.000,00 \text{ GBP} * 1,179611 € = 33.029,11€$).

Επειδή στις 29-12-2010, το υπόλοιπο του λογαριασμού της ανερχόταν σε ποσό ύψους 299.782,53 GBP και επειδή μέχρι και τις 12-01-2011(απόσπασμα αναλυτικής κίνησης που προσκομίστηκε και περιλαμβάνει τις χρώσεις στις 04-01-2011 ποσού 40.000,00 GBP και στις 10-01-2011 ποσού 28.000,00 GBP) δεν διαπιστώνεται η πίστωση του λογαριασμού με άλλα ποσά (μόνο 212,44€) παρά μόνο η χρέωση αυτού, προκύπτει ότι τα ποσά αυτά προέρχονται από καταθέσεις που υφίσταντο πριν τις 31-12-2010, και συνεπώς δεν αποτελούν προσαύξησης περιουσίας της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994 της χρήσης 2011.

Επειδή με την ΠΟΛ 1194/05-12-2017, του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., διευκρινίστηκαν τα εξής:

«.....**4.** Για την ομοιόμορφη αντιμετώπιση των εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων, διευκρινίζεται ότι οι πληροφορίες που έχουν περιέλθει στη Φορολογική Διοίκηση από την αλλοδαπή (όπως π.χ. τα χρηματοοικονομικά προϊόντα, λοιπές κινητές αξίες, διαφορές χαρτοφυλακίου, τραπεζικές κινήσεις, διαφορές υπολοίπων λογαριασμών), συνιστούν συμπληρωματικά στοιχεία, εφόσον, αφενός, η Φορολογική Διοίκηση αποδεδειγμένα δεν είχε και δικαιολογημένα δεν μπορούσε

να τις έχει υπόψη της κατά την αρχική πενταετή προθεσμία παραγραφής, και, αφετέρου, διαπιστώνεται από τον έλεγχο μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη με βάση τα στοιχεία αυτά. Συνεπώς, δε θεωρείται πληροφορία από την αλλοδαπή και ως εκ τούτου δε συνιστά συμπληρωματικό στοιχείο, η πληροφορία, η οποία περιέρχεται σε γνώση της φορολογικής αρχής μέσω της επεξεργασίας του ημεδαπού τραπεζικού λογαριασμού ή από στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος κατά την επεξεργασία του ημεδαπού τραπεζικού λογαριασμού και αφορούν τις ως άνω πληροφορίες (χρηματοοικονομικά προϊόντα κ.λπ.). Τέτοια είναι η περίπτωση ύπαρξης τραπεζικού λογαριασμού αλλοδαπής που τροφοδοτήθηκε από λογαριασμούς της ημεδαπής (εξερχόμενο έμβασμα) ή τροφοδότησε λογαριασμούς της ημεδαπής (εισερχόμενο έμβασμα).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η πληροφορία για την ύπαρξη του λογαριασμού αλλοδαπής περιήλθε σε γνώση της φορολογικής αρχής μέσω της επεξεργασίας του ημεδαπού τραπεζικού λογαριασμού, από τα στοιχεία που προσκόμισε η ίδια η προσφεύγουσα προκειμένου να δικαιολογήσει ελεγχόμενες πιστώσεις, οι κινήσεις του αλλοδαπού τραπεζικού λογαριασμού δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ), σύμφωνα με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 2934/2017 και ΣτΕ 2935/2017).

Συνεπώς, επειδή οι ανωτέρω πιστώσεις, με α/α 89 & 90, σύμφωνα με τα προαναφερόμενα, προέρχονται από την χρήση 2010, η οποία έχει υποπέσει σε παραγραφή, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας για τις πιστώσεις αυτές δίνονται δεκτοί.

Β) Όσον αφορά τις κάτωθι πιστώσεις:

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ / ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ
91		GR	26/01/2011	37.625,38 €
93		GR	01/03/2011	26.461,27 €
95		GR	29/03/2011	44.751,84 €
97		GR	08/04/2011	22.379,94 €
100		GR	27/05/2011	16.944,24 €

Για τις υπόλοιπες ως άνω εγγραφές δεν προσκομίστηκε αναλυτική κίνηση του λογαριασμού της και ως εκ τούτου δεν δύναται να διαπιστωθεί αν ο λογαριασμός αυτός έχει εν συνεχεία τροφοδοτηθεί ή όχι με άλλα χρηματικά ποσά, ούτε να γίνει αντιστοίχιση τυχόν χρεώσεων αυτού με τις υπό κρίση πιστώσεις στον ως άνω λογαριασμό της προσφεύγουσας στην

Επειδή δεν προσκομίστηκε κανένα πληροφοριακό στοιχείο διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησής τους, οι ανωτέρω πιστώσεις ορθώς θεωρήθηκαν προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994, της χρήσης κατά την οποία διαπιστώθηκε η εισαγωγή στην περιουσία της των ως άνω χρηματικών ποσών, για τα οποία υποχρεούτο η ίδια να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή προέλευσής τους, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο (ΣτΕ 884/2016).

Επειδή με την παρ. 3 της ΠΟΛ 1095/2011, διευκρινίζεται: «**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.».

Επειδή, σύμφωνα και με την δημοσιευθείσα στις 07-04-2016 απόφαση του **ΣτΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ.** : **«(Α) ...Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεων του φορολογίας εισοδήματος –».**

Κατά συνέπεια όσον αφορά στις πιστώσεις με α/α 91, 93, 95, 97 & 100, επειδή οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν αποδεικνύονται, δεν γίνονται δεκτοί.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η πίστωση υπ' αρ. α/α 99 προέρχεται από προηγούμενες αναλήψεις που την δικαιολογούν πλήρως.

Όσον αφορά την κάτωθι πίστωση:

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ / ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ
99		GR	13/05/2011	170.346,00€

Επειδή σύμφωνα και με τις απόψεις του ελέγχου, με τα απαντητικά υπομνήματα που κατέθεσε η προσφεύγουσα ως απάντηση στο σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου ισχυρίστηκε ότι το ποσό της παραπάνω πίστωσης μαζί με άλλες πιστώσεις *«...είναι χρήματα εμού τις ιδίας. Πρόκειται για μεταφορές χρημάτων από δικό μου τραπεζικό λογαριασμό στην τράπεζα στον ελεγχόμενο τραπεζικό λογαριασμό στην τράπεζα».*

Ο ισχυρισμός ότι η πίστωση αυτή αφορά επανακατάθεση που προήλθε από προγενέστερες αναλήψεις χρηματικών ποσών, διατυπώνεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή η προσφεύγουσα: **α)** προσκόμισε και στον έλεγχο και με την ενδικοφανή προσφυγή της, φωτοτυπίες εκτυπώσεων εντολών από τα ιστορικά αρχεία της τράπεζας, για τις κάτωθι πιστώσεις:

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ / ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ
89		GR	05/01/2011	45.788,48 €
90		GR	11/01/2011	33.029,11 €
91		GR	26/01/2011	37.625,38 €
93		GR	01/03/2011	26.461,27 €
95		GR	29/03/2011	44.751,84 €
97		GR	08/04/2011	22.379,94 €
99		GR	13/05/2011	170.346,00 €
100		GR	27/05/2011	16.944,24 €

Συνολικό ποσό	397.326,26 €
----------------------	---------------------

από τα οποία προκύπτει ότι και η πίστωση στον υπ' αρ. τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας στην, ποσού 170.346,00€, αφορά σύμφωνα με την αιτιολογία της τράπεζας, σε εξόφληση εισερχόμενης εντολής (είδος εντολής: μεταφορά), από λογαριασμό που τηρείται στην τράπεζα στην αλλοδαπή.

β) η προσφεύγουσα με το δεύτερο Υπόμνημά της που κατέθεσε στην Υπηρεσία μας, προσκόμισε ακριβείς μεταφράσεις των Επιβεβαιώσεων Διεθνών Πληρωμών από την τράπεζα, οι οποίες συσχετίζονται με τις εντολές των ως άνω αναφερόμενων ιστορικών αρχείων της τράπεζας, για όλες τις ανωτέρω πιστώσεις, **πλην** της υπό κρίση πίστωσης με **α/α 99**, ποσού **170.346,00 €**.

Συνεπώς, το ποσό της ανωτέρω πίστωσης δεν αφορά σε επανακατάθεση μετρητών που είχαν αναληφθεί προγενέστερα, αλλά εισερχόμενο έμβασμα από λογαριασμό της αλλοδαπής και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός αυτός δεν ευσταθεί, δεν χρήζει περαιτέρω απάντησης και πρέπει να απορριφθεί.

Επιπλέον αναφέρουμε ότι η προσφεύγουσα, με το δεύτερο Υπόμνημά της που κατέθεσε στην Υπηρεσία μας, προσκόμισε επίσης φωτοτυπίες των αποδεικτικών ανάληψης από τον υπ' αρ. κοινό λογαριασμό της, τις οποίες επικαλείται για να δικαιολογήσει την ως άνω πίστωση, τα εξής:

- στις 10-01-2011, ποσού 17.000,00€,
- στις 01-02-2011, ποσού 5.270,00€,
- στις 02-03-2011, ποσού 21.300,00€,
- στις 09-03-2011, ποσού 1.725,00€,
- στις 30-03-2011, ποσού 40.000,00€,
- στις 05-04-2011, ποσού 2.000,00€,
- στις 08-04-2011, ποσού 1.200,00€,
- στις 13-04-2011, ποσού 23.000,00€,
- στις 02-05-2011, ποσού 4.000,00€.

Επειδή από τις προσκομισθείσες εκτυπώσεις εντολών από τα ιστορικά αρχεία της τράπεζας, διαπιστώθηκε αδιαμφισβήτητα ότι η υπό κρίση πίστωση προέρχεται από εισερχόμενο έμβασμα από τον λογαριασμό της στην τράπεζα και όχι από της ως άνω αναλήψεις.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν διευκρινίζει αν οι ως άνω αναλήψεις τροφοδότησαν τον λογαριασμό στην τράπεζα ούτε εξηγεί πως συσχετίζονται αυτές με το εισερχόμενο έμβασμα.

Επειδή δεν προσκόμισε κίνηση του λογαριασμού αυτού, μετά την 12^η Ιανουαρίου του 2011 (προσκομίσθηκε κίνηση μόνο από 29-12-2010 έως 12-01-2011), προκειμένου να αποδείξει τους ισχυρισμούς της.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν χορήγησε τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής της κατάστασης, οι ισχυρισμοί της απορρίπτονται και το ποσό αυτό αποτελεί προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του αρ. 48 του Ν. 2238/1994.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις με αρ. α/α 94, 102, 103, 104, 105, 107, 108 και 112, δικαιολογούνται πλήρως και από τα δηλωθέντα εισοδήματά της κατά την χρήση 2011, ύψους 33.356,00€, που αυθαιρέτως δεν ελήφθησαν υπ' όψιν.

Όσον αφορά τις κάτωθι πιστώσεις:

94	.....	GR	03/03/2011	1.200,00
102	.....	GR	30/06/2011	5.000,00
103	.....	GR	01/07/2011	1.845,00
104	.....	GR	11/08/2011	2.000,00
105	.....	GR	16/08/2011	1.000,00
107	.....	GR	01/09/2011	1.230,00
108	.....	GR	26/09/2011	1.000,00
112	.....	GR	01/12/2011	2.000,00

Επειδή σύμφωνα και με τις απόψεις του ελέγχου και όπως αναφέρεται στις σελίδες 25 και 26 της έκθεσης ελέγχου, μια σειρά από πιστώσεις στα έτη 2011 και 2012, έγιναν δεκτές από το έλεγχο καθώς αποδείχθηκε ότι αφορούσαν σε εξοφλήσεις τιμολογίων παροχής υπηρεσιών εκδόσεως της ίδιας, τα οποία προσκομίστηκαν σε φωτοαντίγραφα και των οποίων η συνολική αξία του καθενός ταυτίζονταν με τα ποσά των αντίστοιχων πιστώσεων.

Επειδή όμως η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι και τα ως άνω ποσά δικαιολογούνται πλήρως από τα δηλωθέντα εισοδήματά της κατά την χρήση 2011, ύψους 33.356,00€.

Επειδή, το συνολικό δηλωθέν εισόδημα της προσφεύγουσας το έτος 2011, προέρχεται από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος, θα έπρεπε να προσκομισθούν και για τις πιστώσεις αυτές τα αντίστοιχα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία που εξοφλήθηκαν με τις προαναφερόμενες πιστώσεις.

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργήθηκε έλεγχος πρωτογενών καταθέσεων και ζητήθηκε από την προσφεύγουσα να δικαιολογήσει την πηγή ή αιτία προέλευσης κάθε μιας πίστωσης ξεχωριστά καθώς και αν φορολογήθηκαν ή νομίμως απαλλάχθηκαν του φόρου, για τις οποίες η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα πληροφοριακό στοιχείο διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησής τους και επειδή οι ισχυρισμοί της προβάλλονται και δεν αποδεικνύονται, αυτές ορθώς θεωρήθηκαν προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις με αρ. α/α 122, 123, 124, 125 και 126 είναι κινήσεις της πιστωτικής της κάρτας.

Όσον αφορά τις κάτωθι πιστώσεις:

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΟΣΟ σε ΕΥΡΩ - ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ / ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ
122			30/10/2012	1.660,02
123			30/10/2012	5.608,63
124			30/10/2012	6.356,41
125			30/10/2012	12.404,15
126			30/10/2012	14.204,80

Επειδή σύμφωνα και με τις απόψεις του ελέγχου, στα υπομνήματα που κατέθεσε η προσφεύγουσα στον έλεγχο, ως απάντηση στο Σημείωμα Διαπιστώσεων, ισχυρίστηκε ότι τα ποσά των ανωτέρω πιστώσεων «αφορούν πληρωμές πιστωτικής κάρτας που προκύπτει από την αιτιολογία τους».

Ο ισχυρισμός αυτός, όπως προκύπτει από την Έκθεση Ελέγχου, δεν έγινε δεκτός επειδή οι παραπάνω κινήσεις αφορούν σε πιστώσεις των λογαριασμών και όχι χρεώσεις (πληρωμές).

Επειδή με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή διατυπώθηκε για τις παραπάνω πιστώσεις, διαφορετικός ισχυρισμός, σύμφωνα με τον οποίο οι πιστώσεις αυτές αφορούν σε «δανεισμό μέσω πιστωτικής κάρτας».

Επειδή όμως δεν προσκομίζεται κανένα αποδεικτικό στοιχείο, ήτοι σύμβαση δανείου ή άλλα σχετικά τραπεζικά παραστατικά, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν γίνονται δεκτοί.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι πιστώσεις με αρ. α/α 115 και 119, είναι χρήματα της ιδίας που δικαιολογούνται από σχετικές αναλήψεις από τους λογαριασμούς της.

Όσον αφορά στις κάτωθι πιστώσεις:

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΟΣΟ σε ΕΥΡΩ - ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ / ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ
115			25/01/2012	10.000,00 €
119			05/04/2012	1.300,00 €

η προσφεύγουσα επικαλείται τις κάτωθι αναλήψεις:

16/06/2011 00:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	1.450,00 €
21/06/2011 00:00	Εκδοση εξερχόμενης εντολής κίν	1.817,50 €
05/07/2011 00:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	4.270,66 €
05/07/2011 00:00	Κατάθεση/ανάληψη σε λογαριασμό	1.800,00 €
05/07/2011 00:00	Εκδοση εξερχόμενης εντολής κίν	1.328,61 €

Σύνολο: 10.666,77 €

.....	05/03/2012 00:00		1.200,00€
-------	------------------	-------	------------------

Επειδή σύμφωνα και με τις απόψεις του ελέγχου, για την με α/α 115 πίστωση στις 25/01/2012, ποσού 10.000,00€, στον με αριθ.λογαριασμό της, από το ηλεκτρονικό αρχείο των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας προκύπτει ότι η για την παραπάνω πίστωση αναγράφει ως περιγραφή συναλλαγής «Αυτόματη κίνηση συστήματος» και ως αιτιολογία συναλλαγής «.....» η αμέσως επόμενη κίνηση του λογαριασμού την ίδια ημερομηνία αφορά χρέωση του λογαριασμού με το ποσό των 3,00 ευρώ με περιγραφή συναλλαγής «Αυτόματη κίνηση συστήματος» και ως αιτιολογία συναλλαγής «ΕΞΟΔΑ ΕΝΤΟΛΗΣ».

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι η πίστωση αυτή δεν αφορά κατάθεση μετρητών που δικαιολογούνται από προηγούμενες αναλήψεις, όπως η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, αλλά αφορά εντολή μεταφοράς ποσού η οποία χρεώθηκε με έξοδα, πράγμα που δεν συμβαίνει με τις καταθέσεις μετρητών.

Επειδή για την με α/α 119 πίστωση στις 05/04/2012, ποσού 1.300,00 €, στον με αριθ. της τράπεζας, από το ηλεκτρονικό αρχείο των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας προκύπτει ότι η για την παραπάνω χρέωση του λογαριασμού ποσού 1.300,00 ευρώ αναγράφει ως περιγραφή συναλλαγής «Άμεση μεταφορά μεταξύ λογαριασμών» και ως αιτιολογία συναλλαγής «.....».

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι δεν πρόκειται για ανάληψη μετρητών η οποία μπορεί να δικαιολογήσει την προαναφερόμενη πίστωση αλλά για μεταφορά σε άλλο λογαριασμό, ο οποίος και αναφέρεται. Συνεπώς οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας για τις πιστώσεις αυτές απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι πίστωση με α/α/2013, ποσού 165.000,00€, αφορά απόδοση ποσού εγγυήσεως 200.000,00€, που είχε επιβληθεί στον πατέρα της, λόγω μείωσής της.

Όσον αφορά την κάτωθι πίστωση:

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΟΣΟ σε ΕΥΡΩ - ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ / ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ
127			18/02/2013	165.000,00

Επειδή η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, συνυπέβαλε :

1) Ακριβή αντίγραφα του με αρ. πρωτ./2018 εγγράφου του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων μετά των γραμματίων σύστασης παρακαταθήκης, με αρ.:

α)/2008, ποσού 1.300.000,00€, β)/2008, ποσού 900.000,00€, γ)/2009, ποσού 600.000,00€ & δ)/2013(είχε προσκομισθεί και στον έλεγχο), ποσού 400.000,00€, με καταθέτρια την προσφεύγουσα.

Στο ως άνω έγγραφο αναφέρονται τα εξής: « Με το υπ.αρ./2008 χρηματικό ένταλμα αποδόθηκε στην του , ποσό 400.000,00 ευρώ σε μερική εξόφληση του υπ.αρ./2008 γραμματίου συστάσεως παρακαταθήκης, σύμφωνα με την από 3-11-2008 εντολή του Εισαγγελέα Εφετών Αθηνών και για το υπόλοιπο ποσό του ανωτέρω γραμματίου εκδόθηκε το υπ.αρ./2008 γραμμάτιο συστάσεως παρακαταθήκης ποσού 900.000,00 ευρώ.

Με το υπ.αρ./2009 χρηματικό ένταλμα αποδόθηκε στην του , ποσό 300.000,00 ευρώ σε μερική εξόφληση του υπ.αρ./2008 γραμματίου συστάσεως παρακαταθήκης, σύμφωνα με την από 13/2/2009 Εντολή του Εισαγγελέα Εφετών Αθηνών και για το υπόλοιπο ποσό του ανωτέρω γραμματίου εκδόθηκε το υπ. αρ./2009 γραμμάτιο συστάσεως παρακαταθήκης ποσού 600.000,00 ευρώ.

Με το υπ.αρ./2013 χρηματικό ένταλμα αποδόθηκε στην του , ποσό 200.000,00 ευρώ σε μερική εξόφληση του υπ. αρ./2009 γραμματίου συστάσεως παρακαταθήκης, σύμφωνα με την από 14/2/2013 Εντολή του Εισαγγελέα Εφετών Αθηνών και για το υπόλοιπο ποσό του ανωτέρω γραμματίου εκδόθηκε το υπ. αρ./2013 γραμμάτιο συστάσεως παρακαταθήκης ποσού 400.000,00 ευρώ, το οποίο παραμένει ανεξόφλητο μέχρι σήμερα.»

Επειδή η προσφεύγουσα με την ενδικοφανή προσφυγή της και τα υπομνήματά της, προσκόμισε:

1) Την υπ' αρ./2013 επιταγή της Τράπεζας της Ελλάδος, ποσού 180.000,00€, σε διαταγή της προσφεύγουσας, με χρέωση του υπ' αρ. λογαριασμού του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων, και της πίσω όψης αυτής από την οποία προκύπτει ο τρόπος εξόφλησης του ως άνω ποσού, με έκδοση επιταγής 165.000,00€ και υπόλοιπο 15.000,00€.

2) Παραστατικά της Τράπεζας της Ελλάδος, μικτών συναλλαγών, ήτοι:

α) Το υπ' αρ. με συναλλαγή ταμείου 15.000,00€, στις 15-02-2013,

β) Το υπ' αρ. από το οποίο προκύπτει ως αιτιολογία συναλλαγής η υπ' αρ. επιταγή του Τ.Π.Δ., ποσού 180.000,00€ και ως λογαριασμός χρέωσης ο υπ' αρ. του Τ. Π.Δ. και

γ) Το υπ' αρ. από το οποίο προκύπτει η πίστωση 165.000,00€, στον υπ' αρ. ενδιάμεσο λογαριασμό συναλλαγών της προσφεύγουσας, στις 15-02-2013.

3) Το από 15-02-2013 σημείωμα για έκδοση τραπεζικής επιταγής εσωτερικού, ποσού 165.000,00€, της Τράπεζας της Ελλάδος, σε διαταγή της προσφεύγουσας.

4) Το Νο παραστατικό έκδοσης τραπεζικής επιταγής, ποσού 165.000,00€ της Τράπεζας της Ελλάδος, στις 15-02-2013, με δικαιούχο την προσφεύγουσα και χρέωση του υπ' αρ. ενδιάμεσου λογαριασμού συναλλαγών .

5) Φωτοτυπία της υπ' αρ. επιταγής της Τράπεζας της Ελλάδος, ποσού 165.000,00€ (είχε προσκομισθεί και στον έλεγχο), σε διαταγή της προσφεύγουσας.

5) Το με α/α Γραμμάτιο Είσπραξης της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος, με καταθέτη την προσφεύγουσα, από το οποίο προκύπτει στις 18-02-2013 η κατάθεση στον υπ' αρ. λογαριασμό ποσού 165.000,00€.

6) Αναλυτική κίνηση του υπ' αρ. καταθετικού λογαριασμού της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος, μετά των στοιχείων του λογαριασμού, ήτοι με την ημερομηνία ανοίγματος του λογαριασμού στις 18-02-2013 και με δικαιούχο την προσφεύγουσα(είχε προσκομισθεί και στον έλεγχο) από την οποία προκύπτει στις 18-02-2013 η κατάθεση της επιταγής των 165.000,00€.

Επειδή το αρχικό ποσό της εγγυοδοσίας 1.300.000,00€ κατατέθηκε από την προσφεύγουσα στις 09-07-2008. Εν συνεχεία αυτή μειώθηκε διαδοχικά ως εξής :

- Στις 13-11-2008 στο ποσό των 900.000,00€,
- Στις 20-2-2009 στο ποσό των 600.000,00€,
- Και τέλος στις 15-2-2013 μειώθηκε στο ποσό των 400.000,00€.

Επειδή στις **15-2-2013** εκδόθηκε το Νο γραμμάτιο σύστασης παρακαταθήκης ποσού 400.000,00€.

Επειδή στις **15-2-2013** εκδόθηκε από το Τ.Π.Δ. η επιταγή των 180.000,00€ σε διαταγή της προσφεύγουσας, κατόπιν του με αρ./2013 χρηματικού εντάλματος που εκδόθηκε προς απόδοση στην προσφεύγουσα, ποσού 200.000,00€, σε μερική εξόφληση του υπ' αρ./2009 γραμματίου συστάσεως παρακαταθήκης, σύμφωνα με την από 14-2-2013 παραγγελία του Εισαγγελέα Εφετών Αθηνών.

Επειδή στις **15-2-2013**, για την απόδοση του ποσού των 180.000,00€ χρεώθηκε ο υπ' αρ. λογαριασμός του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων.

Επειδή στις **15-2-2013**, εξοφλήθηκε η εκδοθείσα από το Τ.Π.Δ. επιταγή. Από το ποσό των 180.000,00€, ποσό 165.000,00€ πιστώθηκε στον υπ' αρ. ενδιάμεσο λογαριασμό συναλλαγών της Τράπεζας της Ελλάδος. (υπόλοιπο 15.000,00€).

Επειδή εν συνεχεία, στις **15-2-2013**, εκδόθηκε η υπ' αρ./2013 επιταγή της Τράπεζας της Ελλάδος, για το ποσό των 165.000,00€, με εντολή της προσφεύγουσας και χρέωση του ως άνω ενδιάμεσου λογαριασμού.

Επειδή στις **18-02-2013**, το ποσό των 165.000,00€ κατατέθηκε στον υπ' αρ. λογαριασμό της προσφεύγουσας στην Εθνική Τράπεζα της Ελλάδος.

Επειδή από τα προαναφερόμενα προκύπτει η πηγή και η αιτία προέλευσης της υπό κρίση πίστωσης, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας γίνονται δεκτοί και το ως άνω ποσό δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994.

Επειδή με την ΠΟΛ 1175/2017, εγκυκλίου της Α.Α.Δ.Ε., διευκρινίστηκαν τα εξής: «.....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.

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.

Σε περίπτωση που δεν προσκομίζονται στοιχεία για επένδυση ή κίνηση λογαριασμού ημεδαπής ή αλλοδαπής, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών (για παράδειγμα, διότι έχει παρέλθει ο χρόνος που η τράπεζα ή άλλο ίδρυμα έχει υποχρέωση διαφύλαξης των σχετικών αρχείων), γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, εκτός αν η φορολογική αρχή αιτιολογημένα απορρίψει αυτούς στη βάση άλλων στοιχείων που διαθέτει.....

Το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε έμβασμα και λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. [2238/1994](#) ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. [4172/2013](#), φορολογείται ως εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία προκύπτει ότι εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, η δε μεταφορά με έμβασμα χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό δικαιούχου σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του (στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή) δεν αποτελεί προσαύξηση της περιουσίας του. Συνεπώς, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον κατ' αρχήν ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, αλλά είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσης του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα τμήματα του) στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο προκύπτει ότι επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του ([ΣΤΕ 1225/2017](#), [884/2016](#), [435/2017](#)). Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση πληροφοριών και στοιχείων 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](#)).

Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρξει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:

- **Ως προς τον χρόνο μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης ισχύουν τα αναγραφόμενα στο ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφό μας.....».**

Επειδή, για τις υπόλοιπες πρωτογενείς καταθέσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας, δεν απεδείχθη η πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής τους, είτε ότι φορολογήθηκαν από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάχθηκαν από το φόρο με ειδική διάταξη,

προκειμένου αυτές να μην φορολογηθούν ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση, αποδεχόμεθα τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 18-12-2017 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, οι οποίες είναι νόμιμες, βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες.

Συνεπώς, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, οι πιστώσεις για τις οποίες δεν συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθ. 48§3 του Ν. 2238/94, βάσει της παρούσας απόφασης, έχουν ως εξής:

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΙ ΠΙΝΑΚΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΔΕΝ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘ. 48 § 3 Ν.2238/94 ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΟΣΟ σε ΕΥΡΩ - ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ / ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ
89			05/01/2011	45.788,48 €
90			11/01/2011	33.029,11 €
Σύνολο χρήσης 2011				78.817,59 €
127			18/02/2013	165.000,00 €
Σύνολο χρήσης 2013				165.000,00 €

Κατόπιν των ως άνω αναφερομένων, αποτελούν προσαύξηση περιουσίας και θεωρούνται εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών (παρ. 3 του άρθρ. 48 του ν.2238/1994) οι πιστώσεις-καταθέσεις στους κοινούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας, όπως αυτές αποτυπώνονται στον κάτωθι πίνακα:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΣΥΝΤΡΕΧΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘ. 48 § 3 του Ν.2238/94, ΑΝΑ ΧΡΗΣΗ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ

A/A	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΟΣΟ σε ΕΥΡΩ - ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ / ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ
91			26/01/2011	37.625,38
93			01/03/2011	26.461,27
94			03/03/2011	1.200,00
95			29/03/2011	44.751,84
97			08/04/2011	22.379,94
99			13/05/2011	170.346,00
100			27/05/2011	16.944,24
102			30/06/2011	5.000,00
103			01/07/2011	1.845,00
104			11/08/2011	2.000,00
105			16/08/2011	1.000,00
107			01/09/2011	1.230,00
108			26/09/2011	1.000,00
112			01/12/2011	2.000,00
Σύνολο χρήσης 2011				333.783,67
115			25/01/2012	10.000,00
119			05/04/2012	1.300,00
122			30/10/2012	1.660,02
123			30/10/2012	5.608,63
124			30/10/2012	6.356,41
125			30/10/2012	12.404,15
126			30/10/2012	14.204,80

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η ειδική εισφορά επί τραπεζικών πιστώσεων είναι παράνομη.

Επειδή, για τον υπολογισμό του φορολογητέου συνολικού καθαρού εισοδήματος, πραγματικού ή τεκμαρτού, φορολογούμενου ή απαλλασσόμενου της προσφεύγουσας, για την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, λήφθηκε υπόψη και η αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο των κινήσεων τραπεζικών της λογαριασμών, οι ισχυρισμοί της προβάλλονται αλυσιτελώς και απορρίπτονται.

Επειδή κατά την εξέταση της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής, το φορολογητέο συνολικό καθαρό εισόδημα της προσφεύγουσας, διαφοροποιήθηκε από αυτό του ελέγχου, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα οικ. έτη 2012 και 2013 (χρήσεις 2011 & 2012) υπολογίστηκε ανάλογα με το συνολικό φορολογητέο εισόδημα της, όπως αυτό προσδιορίστηκε με την παρούσα απόφαση.

Επειδή η προσφεύγουσα επικαλείται την εφαρμογή της ευμενέστερης διάταξης ως προς την επιβολή πρόσθετων φόρων.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: « 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. ».

(Η παράγραφος 17, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Β' 201/22-12-2017) και ισχύει από 01/01/2018, σύμφωνα με την παράγραφο 6 του ιδίου άρθρου 49.).

Ειδικότερα, η ΠΟΛ 1003/2018 αναφέρει, μεταξύ άλλων, ότι επί των εκκρεμών υποθέσεων της παρ. 2 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, 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.

Από τα ως άνω αναφερθέντα προκύπτει ότι η Δ.Ε.Δ. οφείλει από την 01/01/2018, κατά την έκδοση των αποφάσεων επί ενδικοφανών προσφυγών να εφαρμόζει τις συνδυασμένες διατάξεις των παρ. 1 και 2 του Ν. 4509/2017, σε κάθε υπόθεση, ασχέτως του αποτελέσματος αυτής και άσχετα από το γεγονός εάν ο προσφεύγων επικαλείται ή όχι την εν λόγω διάταξη.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι « παρ. 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.».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι « παρ. 1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, 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. 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. Σύμφωνα με τα προαναφερόμενα, τυγχάνουν εφαρμογής οι ευνοϊκότερες διατάξεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμ. πρωτ./19-01-2018 ενδικοφανούς προσφυγής, κατά των προσβαλλόμενων Οριστικών Πράξεων, ήτοι:

Α) Την μερική αποδοχή και τροποποίηση των υπ' αρ./2017 και/2017 Οριστικών πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης, αντίστοιχα,

Β) Την απόρριψη των υπ' αρ./2017 και/2017 Οριστικών πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης, αντίστοιχα και την τροποποίησή τους όσον αφορά τον πρόσθετο φόρο και

Γ) Την αποδοχή των υπ' αρ./2017 και/2017 Οριστικών πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης, αντίστοιχα, ως κατωτέρω:

1)Επί της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας αρ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2012	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Προσαύξηση περιουσίας άρθ. 48 § 3 του Ν. 2238/94	412.601,26€	333.783,67€

Φορολογητέα εισοδήματα βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2012	Βάσει Δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα	33.356,00€	33.356,00€	33.356,00€
Προσαύξηση περιουσίας παρ. 3 άρθ. 48 Ν. 2238/1994	-	412.601,26€	333.783,67€
Φορολογητέο εισόδημα	33.356,00€	445.957,26€	367.139,67 €

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό φόρου βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2012	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος Εισοδήματος	6.374,35€	187.980,52€	152.512,60€	146.138,25€
Προκαταβολή φόρου	1.208,49€	1.208,49€	1.208,49€	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)		217.927,40€	(175.365,90)	
Πρόστιμο παρ. 1 ^η άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%			73.069,13€	73.069,13€
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 53 μ. =38,69%			56.540,89€	56.540,89€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	7.582,84€	407.116,41€	283.331,11€	275.748,27€

Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 175.365,90 € > Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (73.069,13 + 56.540,89) 129.610,02€. Συνεπώς, στην συγκεκριμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, ως επιεικέστερη κύρωση.

2)Επί της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας αρ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2013	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Προσαύξηση περιουσίας άρθ. 48 § 3 του Ν. 2238/94	51.534,01€	51.534,01€

Φορολογητέα εισοδήματα βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2013	Βάσει Δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα	7.009,41€	7.009,41€	7.009,41€
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται	12.580,59		
Προσαύξηση περιουσίας παρ. 3 άρθ. 48 Ν. 2238/1994	-	51.534,01€	51.534,01€
Φορολογητέο εισόδημα	19.590,00€	58.543,42€	58.543,42€

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό φόρου βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2013	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος Εισοδήματος	799,59€	15.291,97€	15.291,97€	14.492,38€
Προκαταβολή φόρου	1.010,21€	1.010,21€	1.010,21€	
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 110% (ως η οριστική πράξη)		15.941,62€	(15.941,62)	
Πρόστιμο παρ. 1 ^η άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%			7.246,19€	7.246,19€
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73%			5.607,10€	5.607,10€

* 53 μ. =38,69%				
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.809,80€	32.243,80€	29.155,47€	27.345,67€

Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 15.941,62 € > Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (7.246,19 + 5.607,10) 12.853,29€. Συνεπώς, στην συγκεκριμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, ως επεικέστερη κύρωση.

3)Επί της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας αρ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2014	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Προσαύξηση περιουσίας άρθ. 48 § 3 του Ν. 2238/94	165.000,00€	0,00€

Φορολογητέα εισοδήματα βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2014	Βάσει Δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται	19.588,71€		19.588,71€
Προσαύξηση περιουσίας παρ. 3 άρθ. 48 Ν. 2238/1994	-	165.000,00€	0,00€
Φορολογητέο εισόδημα	19.588,71€	165.000,00€	19.588,71€

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό φόρου βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2014	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος Εισοδήματος	1.199,31€	49.939,79€	1.199,31€	0,00€
Προκαταβολή φόρου				
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 108% (ως η οριστική πράξη)		40.942,00€	(0,00)	
Πρόστιμο παρ. 1 ^η άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%				
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 53 μ. =38,69%				
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.199,31€	90.881,79€	1.199,31€	0,00€

4) Επί της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης αρθ. 29 Ν. 3986/2011

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης:

Οικ. έτος 2012	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Εισόδημα Επιβολής εισφοράς βάσει δήλωσης	33.356,00€	33.356,00€	33.356,00€	
Πλέον προσαύξηση περιουσίας		412.601,26€	333.783,67	

Συνολικό Εισόδημα Επιβολής εισφοράς		445.957,26€	367.139,67€	
Ειδική Εισφορά Αλληλ.	667,12€	17.838,29€	14.685,59€	14.018,47€
Πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)		20.605,40€	(16.822,16)	
Πρόστιμο παρ. 1 ^η άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%			7.009,24€	7.009,24€
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 53 μ. =38,69%			5.423,75€	5.423,75€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ Ε.Ε. ΑΛΛ.	667,12€	38.443,69€	27.118,57€	26.451,45€

Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 16.822,16€ > Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (7.009,24 + 5.423,75) 12.432,98€. Συνεπώς, στην συγκεκριμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, ως επεικέστερη κύρωση.

5)Επί της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης αρθ. 29 Ν. 3986/2011

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης:

Οικ. έτος 2013	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Συνολικό Εισόδημα Επιβολής εισφοράς	19.590,00€	58.543,42€	58.543,42€	38.953,42€
Ειδική Εισφορά Αλληλ.	195,90€	1.756,30€	1.756,30€	1.560,40€
Πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας 110% (ως η οριστική πράξη)		1.716,44€	(1.716,44)	
Πρόστιμο παρ. 1 ^η άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%			780,20€	780,20€
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 53 μ. =38,69%			603,72€	603,72€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ Ε.Ε. ΑΛΛ.	195,90€	3.472,75€	3.140,22€	2.944,32€

Πρόσθετος φόρος άρ. 1 ν. 2523/97 = 1.716,44€ > Πρόστιμο παρ. 1 άρ. 49 ν. 4509/2017 = (780,20+ 603,72) 1.383,92€. Συνεπώς, στην συγκεκριμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, ως επεικέστερη κύρωση.

6)Επί της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης αρθ. 29 Ν. 3986/2011

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης:

Οικ. έτος 2014	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Συνολικό Εισόδημα Επιβολής εισφοράς	19.590,00€	165.001,95€	19.590,00€	
Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης	195,90€	6.404,18€	195,90€	0,00€
Πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας 108% (ως η οριστική πράξη)		5.379,51€		
Πρόστιμο παρ. 1 ^η άρ. 58				

Κ.Φ.Δ. 50%				
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 53 μ. =38,69%				
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ Ε.Ε. ΑΛΛ.	195,90€	11.783,69€	195,90€	0,00€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με την νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.