



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 : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

05/04/2017

Αριθμός απόφασης:

2324

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.Α1036960 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.)*».

ε. 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 «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 09/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/09-12-2016 ενδικοφανή προσφυγή, της τουκαι της, κατοίκου, οδός αριθ., ΑΦΜκατά, **Α) των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος:** 1) υπ' αριθμ./24-10-2016 οικ. έτους 2008 , 2) υπ' αριθμ./24-10-2016 οικ. έτους 2009 , 3) υπ' αριθμ./24-10-2016 οικ. έτους 2010, 4) υπ' αριθμ./24-10-2016 οικ. έτους 2011, και **Β) των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς:** 1) υπ' αριθμ./24-10-2016 οικ. έτους 2008 , του άρθρου 18 του ν. 3758/2009, 2) υπ' αριθμ./24-10-2016 οικ. έτους 2010 , του άρθρου 5 του ν. 3833/2010, **Γ) της οριστικής πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν. 3986/2011**, υπ' αριθμ./24-10-2016 οικ. έτους 2011, του άρθρου 29 του ν. 3986/2011, του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της από 09/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/09-12-2016 ενδικοφανούς προσφυγής, της του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ./24-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2007 – 31.12.2007) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 52.290,40 €, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 62.748,48 € ήτοι συνολικού ποσού 115.038,87 €.

2) Με την υπ' αριθμ./24-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2008 – 31.12.2008) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 215.295,80 €, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 258.354,96 € ήτοι συνολικού ποσού 473.650,76 €.

3) Με την υπ' αριθμ./24-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2009 – 31.12.2009) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 85.952,47 €, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 103.142,96 € ήτοι συνολικού ποσού 189.095,43 €.

4) Με την υπ' αριθμ./24-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2010 – 31.12.2010) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 9.297,93 €, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 11.157,52€ ήτοι συνολικού ποσού 20.455,45€..

5) Με την υπ' αριθμ./24-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς του άρθρου 18 του ν. 3758/2009 οικονομικού έτους 2008 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2007 – 31.12.2007) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας έκτακτη εισφορά ποσού 2.000,00 €, πλέον πρόσθετης εισφοράς ανακρίβειας ποσού 2.400,00 €, ήτοι συνολικού ποσού 4.400,00 €.

6) Με την υπ' αριθμ./24-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς του άρθρου 5 του ν. 3833/2010, οικονομικού έτους 2010 (χρήσεως 01.01.2009 – 31.12.2009) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας έκτακτη εισφορά ποσού 5.316,59 €, πλέον πρόσθετης εισφοράς ανακρίβειας ποσού 6.379,91 €, ήτοι συνολικού ποσού 11.696,50 €.

7) Με την υπ' αριθμ./24-10-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Φυσικών Προσώπων άρθρου 29 Ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2011 (χρήσεως 01.01.2010 – 31.12.2010) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος

της προσφεύγουσας εισφορά ποσού **37.367,15 €**, πλέον πρόσθετης εισφοράς ανακρίβειας ποσού 44.840,58 € ήτοι συνολικού ποσού 82.207,73 €.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου μερικού ελέγχου στα εισοδήματα της προσφεύγουσας, διαχειριστικών περιόδων από 1/1-31/12/2000 έως και 1/1-31/12/2012, κατόπιν της υπ' αρ./5.10.2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, διαπιστώθηκε βάσει της από 24/10/2016 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, προσαύξηση περιουσίας από καταθέσεις χρηματικών ποσών, για τα οποία δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία προέλευσής τους ή ότι τα ποσά αυτά φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν νόμιμα του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2238/94.

Ειδικότερα, αιτία του διενεργηθέντος ελέγχου αποτέλεσε κατ' αρχήν η με αρ. **A.B.M. :/2015** παραγγελία του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, που αφορούσε την προσφεύγουσα η οποία παραδόθηκε μαζί με ένα CD το οποίο εμπεριείχε τα τραπεζικά δεδομένα του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου, σε εκτέλεση της **A.B.M./2013** Εισαγγελικής παραγγελίας.

Η εκτέλεση της ανωτέρω παραγγελίας, βασίστηκε στα δεδομένα τραπεζικών λογαριασμών, στους οποίους η ελεγχόμενη εμφανίζεται ως συνδικαιούχος, για τις χρήσεις 2000 έως και 2012, τα οποία περιέχονται στον ψηφιακό δίσκο (CD) που παραδόθηκε στο ΚΕΦΟΜΕΠ με την **A.B.M./2014** παραγγελία του κ. Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, που αφορούσε την μητέρα της προσφεύγουσας, επίσης συνδικαιούχο των εν λόγω λογαριασμών.

Ο έλεγχος από τα τραπεζικά δεδομένα του ως άνω CD διαπίστωσε καταθέσεις μεγάλων χρηματικών ποσών για τα οποία την 24-11-2015 κοινοποίησε στην προσφεύγουσα το υπ' αριθμ./13-11-2015 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου βάσει του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και της/31.12.2013 του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. με Προσωρινούς Διορθωτικούς Προσδιορισμούς Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικονομικών ετών, 2001, 2003, 2004, 2008, 2009, 2010 και 2011.

Η προσφεύγουσα υπέβαλε προς το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. τα από 11-12-2015, 28/01/2016 (αρ. πρωτ./2016), 23-2-2016 (αρ. πρωτ./2016), 25-4-2016 (αρ. πρωτ./2016) Υπομνήματα. Στη συνέχεια μετά από το με αριθμ./7-7-2016 «*Τροποποιητικό Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου*» που της επιδόθηκε μαζί με νέες πράξεις προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, για τα οικονομικά έτη 2008 και 2010 η προσφεύγουσα υπέβαλε το από 18-8-2016 (αρ. πρωτ./2016) Υπόμνημα.

Ο έλεγχος, αφού έλαβε υπόψη του τα ανωτέρω κατέληξε στο συμπέρασμα ότι συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/94, δηλαδή λογίζονται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα ανά χρήση και λογαριασμό ως ακολούθως:

ΧΡΗΣΗ 2007						
ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΠΩΛΗΣΗ ΟΜΟΛΟΓΩΝ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΠΟΣΟ		ΕΠΙΜΕΡΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ (€)	
			(\$)	(€)		
..... ΑΡ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ		24-1-2007		131.216,71	συνολικά ½ → 297.226,98 / 2 = 148.613,49	
		29-3-2007		22.455,79		
		14-6-2007		52.070,51		

	.....	19-3-2007		49.370,30		
	.....	12-7-2007		3.024,66		
	.....	12-7-2007		39.089,01		
Σύνολο				297.226,98	148.613,49	

ΧΡΗΣΗ 2008						
ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΠΟΣΟ		ΕΠΙΜΕΡΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ (€)	
			(\$)	(€)		
..... Χαρτοφυλάκιο ΑΡ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	Αριθμός επενδυτικού προϊόντος “”	31/12/2008	1.659.022,00	1.120.204,00	1.120.204,00 / 2 = 560.102,00	
Σύνολο					560.102,00	

ΧΡΗΣΗ 2009						
ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΠΟΣΟ		ΕΠΙΜΕΡΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ (€)	
			(\$)	(€)		
..... ΑΡ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ .....	.....	22-1-2009		4.250,74	4.250,74	
..... ΑΡ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ .....	.....	22-1-2009		11.022,63	11.022,63	
..... ΑΡ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	22-1-2009		4.525,65	4.525,65	
..... ΑΡ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΠΩΛΗΣΗ	2-3-2009		449.429,30	συνολικά ½ → 449.429,30 / 2 = 224.714,65	
Σύνολο					244.513,67	

ΧΡΗΣΗ 2010						
ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΗΜΕΡ/ΝΙΑ	ΠΟΣΟ		ΕΠΙΜΕΡΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ (€)	
			(\$)	(€)		
.....		21-1-2010		12.243,14	12.243,14	
.....		21-1-2010		35.960,26	35.960,26	
Σύνολο					48.203,40	

Επίσης επιβλήθηκε έκτακτη εισφορά οικ. έτους 2008 άρθρου 18 του Ν. 3758/2009 και 2010 άρθρου 5 του Ν. 3833/2010 για το οικ. έτος 2011 Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης άρθρου 29 Ν. 3986/2011 λόγω των διαφορών εισοδήματος που διαπιστώθηκε όπως πιο πάνω αναφέρουμε

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως τροποποίηση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

ΝΟΜΙΚΟ ΜΕΡΟΣ

1^{ος} Λόγος: Ως προς τον επιμερισμό των επίμαχων κινήσεων.

Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα επικαλείται τα ακόλουθα:

«...Με τα υποβληθέντα ενώπιον του ελέγχου Υπομνήματα τόσο εμού, όσο και του αδελφού μου, δηλώσαμε ρητά και ανεπιφύλακτα ότι τα κεφάλαια που πιστώνονταν και κινούνταν δια των κάτωθι λογαριασμών στην τράπεζα

-

και δια του κάτωθι λογαριασμού στην τράπεζα

-

ανήκουν αποκλειστικά στον αδελφό μου και όχι σε μένα.....

.....Πλην όμως, το δικαίωμα επί κεφαλαίων (ή αλλιώς ο επιμερισμός) σε κοινό τραπεζικό λογαριασμό απλώς «τεκμαίρεται» καταρχήν ότι ανήκει ισομερώς στους δικαιούχους, ενώ στην πραγματικότητα εναπόκειται αποκλειστικά στην εσωτερική σχέση των συνδικαιούχων μεταξύ τους. Με άλλες λέξεις, το τεκμήριο ισομερούς επιμερισμού τέτοιων κεφαλαίων στους συνδικαιούχους ισχύει μόνο εφόσον δεν υπάρχει περί του αντιθέτου συμφωνία μεταξύ αυτών, ή αλλιώς, εάν υπάρχει διαφωνία μεταξύ των συνδικαιούχων ως προς το δικαίωμα αυτό. Η συμφωνία ή διαφωνία των συνδικαιούχων προκύπτει καταρχήν και κατεξοχήν από **κοινή, συμπίπτουσα κατά το νοηματικό περιεχόμενό της δήλωση των συνδικαιούχων**, η οποία, βεβαίως, **από καμία νομοθετική διάταξη δεν αποκλείεται ως «πρόσφορο μέσο» απόδειξης**. Συνεπώς, στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος εσφαλμένα δεν έκαμε δεκτές ως «πρόσφορο μέσο» απόδειξης τις προαναφερθείσες άπολύτως συμπίπτουσες δηλώσεις εμού και του αδελφού μου, περί του τα κεφάλαια που πιστώνονταν και κινούνταν δια των ανωτέρω τραπεζικών λογαριασμών ανήκαν αποκλειστικά στον αδελφό μου, οι οποίες συνιστούν άλλωστε ουσιαστικά εκ μέρους μας συνομολόγηση πραγματικού περιστατικού.....».

2^{ος} Λόγος: Παραγραφή του δικαιώματος προς έκδοση των επίμαχων - προσβαλλόμενων πράξεων για τα έτη (χρήσεις) έως και αυτήν του 2008.

3^{ος} Λόγος: Μη σύννομη η εφαρμογή της διάταξης της παρ.48 παρ.3 του ν. 2238/94 - Μη υπαγωγή σε φορολόγηση, κατ'εφαρμογή του άρθρου 48 παρ.3 του Ν. 2238/1994, όπως το τελευταίο εδάφιο αυτής εισήχθη με το άρθρο 15 του Ν.3888/2010, του συνόλου των επίμαχων κινήσεων.

Α. Παράβαση του άρθ. 78 παρ. 2 του Συντάγματος - αντισυνταγματική η αναδρομική εφαρμογή του άρθ. 48 παρ. 3, Ν. 2238/1994.

Β. Μη επιτρεπτή η εισαχθείσα με τη διάταξη της παρ.48 παρ.3 του ν. 2238/94 αντιστροφή του βάρους της απόδειξης.

Γ. Παραβίαση των αρχών της χρηστής διοίκησης, της ασφάλειας του δικαίου και της βεβαιότητας του φόρου.

Ουσιαστικοί λόγοι:

4^{ος} Λόγος: Ουσιαστική αβασιμότητα υπαγωγής των επίμαχων κινήσεων στη ρύθμιση της παρ.3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994, όπως το τελευταίο εδάφιο αυτής εισήχθη με το άρθρο 15 του Ν.3888/2010

Έγινε εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 15 § 3 του ν. 2238/94 για τραπεζικές συναλλαγές που έλαβαν χώρα κατά τα έτη 2002 – 2011, όπως εξειδικεύονται ανά καταθετική κίνηση στη συνέχεια της παρούσας, προσκομίζει δε και επικαλείται στοιχεία τα οποία είχε θέσει και ενώπιον της ελέγχουσας φορολογικής αρχής και είχαν αξιολογηθεί απ' αυτήν, καθώς και **νέα στοιχεία** τα οποία κατά πρώτον υποβάλλει με την παρούσα ενδικοφανή. Ως προς τον επιμερισμό των επίμαχων κινήσεων.

A. ΝΟΜΙΚΟ ΜΕΡΟΣ

ΠΕΡΙ ΠΑΡΑΓΡΑΦΗΣ

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του της παρ. 1 του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι «Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.».

Επειδή για τις εκκρεμείς υποθέσεις χρήσεων 2000 -2006 είχε δοθεί παράταση παραγραφής μέχρι 31-12-2013 με τους εξής νόμους: α) Με το άρθρο 11 του Ν. 3513/2006, με το άρθρο 29 του Ν. 3697/2008, με το άρθρο 10 του Ν. 3790/2009, με το άρθρο 82 του Ν. 3842/2010, με το άρθρο 12 του Ν. 3888/2010 , με το άρθρο 18 του Ν. 4002/2011, με το άρθρο Δεύτερο του Ν. 4098/2012.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 Ν 4203/2013 ορίζεται ότι «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη – μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και

β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης. ».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 87 Ν 4316/2014 ορίζεται ότι «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2014, παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη – μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεων διοικητικής συνδρομής για την

καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών, η αποστολή στοιχείων, και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή **θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2014** εισαγγελικές παραγγελίες, **εντολές ελέγχου**, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης. ».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 Ν 4337/2015 ορίζεται ότι «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 § 11 του Ν. 4174/2014 ορίζεται ότι «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών «προστίμων», προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.

Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοση τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.».

Επειδή, για την προσφεύγουσα εκδόθηκε η με αριθμ./05.10.2015 εντολή μερικού ελέγχου, συνεπεία της **A.B.M.:/2015** παραγγελίας του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, για την διενέργεια ποινικής προκαταρκτικής εξέτασης, της προσφεύγουσας ως συνδικαιούχου σε τραπεζικούς λογαριασμούς με την σε συνέχεια των **A.B.M.:/2013** και **A.B.M.:/2014** Εισαγγελικών παραγγελιών

Επιπλέον, σύμφωνα με το με αριθ. πρωτ./07-03-2016 έγγραφο του κ. Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος προς την Υπηρεσία μας ,μας ενημερώνει ότι : «.....η Α.Β.Μ./04-12-2013 Εισαγγελική Παραγγελία ρητά αφορά όλα τα φυσικά πρόσωπα που περιέχονται στα ηλεκτρονικά αρχεία, που απεστάλησαν από τα πιστωτικά ιδρύματα, τα οποία (φυσικά πρόσωπα) διακίνησαν χρηματικά ποσά μέσω τραπεζικών λογαριασμών, κατά συνέπεια η εν λόγω εισαγγελική παραγγελία αφορά συγκεκριμένα φυσικά πρόσωπα, δηλαδή είναι προσωποποιημένη, αφού αναφέρεται σε φυσικά πρόσωπα, δικαιούχους-συνδικαιούχους τραπεζικών λογαριασμών από τους οποίους διακινήθηκαν χρηματικά ποσά, τα στοιχεία των οποίων περιέχονται στα ως άνω ηλεκτρονικά αρχεία. Για τα παραπάνω φυσικά πρόσωπα παραγγέλθηκε, με την ως άνω εισαγγελική παραγγελία, να διερευνηθεί εάν τέλεσαν αδικήματα φοροδιαφυγής και άλλα οικονομικής φύσης αδικήματα. Ακολούθως, εκδόθηκαν ατομικές (προσωπικές) Εισαγγελικές

Παραγγελίες, και σχηματίσθηκαν ατομικές δικογραφίες, για να διερευνηθεί, σε συνέχεια της ως άνω./4-12-2013 Εισαγγελικής Παραγγελίας (όπως ρητά σημειώνεται σε όλες τις ατομικές Εισαγγελικές Παραγγελίες), εάν έκαστο από τα ανωτέρω φυσικά πρόσωπα τέλεσε, μεταξύ άλλων, αδίκημα φοροδιαφυγής (βασικό αδίκημα), και αυτό συνέβη, πέραν από τους δικονομικούς λόγους (ταχύτερη περαίωση κ.λπ.) και για λόγους διασφάλισης του απορρήτου (φορολογικού, τραπεζικού κ.λπ.) των παραπάνω φυσικών προσώπων, ώστε έκαστο φυσικό πρόσωπο να λαμβάνει μόνο αντίγραφα των εγγράφων που το αφορούν από την ατομική του δικογραφία, και όχι και των εγγράφων που αφορούν τα λοιπά φυσικά πρόσωπα.»

Επειδή κατά τα ανωτέρω το δικαίωμα του δημοσίου για την κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων δεν είχε παραγραφεί κατά τον χρόνο κοινοποίησής τους, δυνάμει του άρθρου 22 του ν. 4203/2013 για τις χρήσεις 2000 έως και 2007 και σύμφωνα με το άρθρο 87 του ν. 4316/2014 για την χρήση 2008, διότι η Α.Β.Μ.:/2015 Εισαγγελική παραγγελία έχει εκδοθεί συνεπεία της Α.Β.Μ.:/2013 Εισαγγελικής παραγγελίας, η οποία εκδόθηκε πριν από την 31/12/2013 και ακολούθως σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν.4337/2015 οι ανωτέρω προθεσμίες παραγραφής παρατάθηκαν έως και 31/12/2016 ως εκ τούτου οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως νόμω αβάσιμοι .

ΕΠΙ ΤΟΥ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟΥ ΤΗΣ ΜΗ ΝΟΜΙΜΗΣ ΑΝΤΙΣΤΡΟΦΗΣ ΤΟΥ ΒΑΡΟΥΣ ΤΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΗΣ ΑΠΟ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **48 § 3** εδαφίου **β'** του **ν. 2238/94**, όπως αυτή προστέθηκε με τη διάταξη του άρθρου **15 § 3** του **ν. 3888/2010**, ορίζεται ότι «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»,

Περαιτέρω, στη σχετική Αιτιολογική Έκθεση του **ν.3888/2010** αναφέρεται χαρακτηριστικά «... 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 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 του εδαφίου αυτού στην παρ. 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.....»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **9** του **ν. 4174/2013** ορίζεται ότι «**1.** Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει ερμηνευτικές εγκυκλίους, καθώς και Οδηγίες για την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι δημοσιεύονται στον ιστότοπο του Υπουργείου Οικονομικών και ισχύουν από τη δημοσίευσή τους. **2.** Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν, λόγω αλλαγής της νομοθεσίας»

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο του Υπ.Οικ **ΠΟΛ 1095/2011**, με την οποία ερμηνεύτηκαν οι διατάξεις του άρθρου 15 § 3 του ν. 3888/2010, διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα: «**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. ... 7. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται. 8. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του ΚΦΕ. 9. Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις.... 11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο. 12. Ανεξάρτητα από τα παραπάνω, διευκρινίζεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας μπορεί να δηλωθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο, χωρίς να απαιτούνται στοιχεία απόκτησης αυτής και το εισόδημα αυτό θεωρείται εισόδημα της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε., από ελευθέρια επαγγέλματα, της χρήσης κατά την οποία δηλώνεται και φορολογείται σ' αυτό το οικονομικό έτος».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **23 §§ 1 και 2 του ν. 4174/2013** (ΦΕΚ Α' 170) 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. **2.** Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου: α) Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της,...»

Επειδή σύμφωνα με το με αρ πρωτ. **ΔΕΛΕΞ 2014** έγγραφο του Υπ. Οικ. σε περίπτωση διενέργειας φορολογικού ελέγχου χωρίς την χρήση εμμέσων τεχνικών, όπως στην προκειμένη περίπτωση, η ελεγκτική αρχή προσδιορίζει τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογουμένου χωρίς να ζητά από τον φορολογούμενο να προσδιορίσει τις κάθε είδους πραγματικές δαπάνες,

Από τον συνδυασμό όλων των ανωτέρω προκύπτει ότι ορθώς ο φορολογικός έλεγχος έλαβε υπόψη του την ως άνω ΠΟΛ.1095/2011 για την διεξαγωγή του ελέγχου η οποία ερμηνεύει το άρθρο 15 παρ.3 του ν.3888/2010, που με την σειρά του καθορίζει ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα την προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, δηλαδή το άρθρο 48 παρ.3 του Ν.2238/1994.

Επειδή όπως έχει κριθεί από το **ΣτΕ 884/2016 τμ. Β' επταμελές** (σκέψη 8), «Επειδή, 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 (άρθρου 2 § 1 του Συντάγματος), του κράτους δικαίου (άρθρου 25 § 1 εδ. α' του Συντάγματος), της αναλογικότητας (άρθρο 25 § 1 εδ. δ' του Συντάγματος) και του τεκμηρίου αθωότητας, το οποίο κατοχυρώνεται στο άρθρο 6 § 2 της ΕΣΔΑ και βρίσκει εφαρμογή και σε διοικητικές διαδικασίες καταλογισμού παραβάσεων και συναφών κυρώσεων, 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 ύπαρξής 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 ελλείψει 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), ΣτΕ 43/2006 επταμ., 4134/2001, 428/1996, 4026/1983, 954/1982 (φορολογία δωρεών), ΣτΕ 2046/1985, 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), ΣτΕ 2136/2012, 2967/2004, 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), ΣτΕ 1404/2015 (παραβαση λήψης εικονικού τιμολογίου), ΣτΕ 2768/2015, 747/2015, 1351/2014 επταμ., 2951/2013, 117/2005 (τελωνειακές παραβάσεις) - πρβλ. ακόμα ΣτΕ 2780/2012 επταμ., 1934/2013 επταμ., 2365/2013 επταμ., 3103/2015, σχετικά με παραβάσεις των κανόνων περί ανταγωνισμού). **Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων** (πρβλ. ΣτΕ 2365/2013 επταμ., 2780/2012 επταμ.). Ειδικότερα, τέτοια στοιχεία έμμεσης απόδειξης (ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος) μπορούν να θεωρηθούν ότι συντρέχουν σε περίπτωση, όπως η επίδικη, στην οποία τραπεζικός λογαριασμός του φορολογούμενου, μέσω του οποίου πραγματοποιείται έμβασμα στο εξωτερικό, περιλαμβάνει μεγάλο ποσό το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που αυτός έχει δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν (υποχρεωτικής) κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών εξηγήσεων (σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, του άρθρου 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013) ή στο πλαίσιο διαδικασίας

προηγούμενης ακρόασης, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την οφειλόμενη, σε χρηστή Διοίκηση, επιμέλεια και λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, που προβλέπονται στο νόμο (άρθρα 66 επ. του ΚΦΕ και άρθρα 13 επ. του ν. 4174/2013), καθόσον τα παραπάνω στοιχεία, συνολικώς ορώμενα, είναι, κατ' αρχήν, ικανά να δικαιολογήσουν, ενόψει και των διδαγμάτων της λογικής και της κοινής πείρας, την εκτίμηση ότι το επίμαχο ποσό άγνωστης προέλευσης (αλλά, πάντως, κατά το συνήθως συμβαίνον, προερχόμενο από οικονομική δραστηριότητα επιτρεπτή κατά το νόμο) αντιστοιχεί σε μη δηλωθέν, υποκείμενο σε φόρο εισόδημα του δικαιούχου του λογαριασμού [πρβλ. ΣτΕ 2136/2012 και αποφάσεις του γαλλικού Conseil d'Etat της 20.12.1978 στην υπόθεση 5486, Rec. Lebon 1978 σελ. 519, της 5.4.1978, Rec. Lebon 1978 σελ. 178, της 5.3.1999 στην υπόθεση 176799 και της 19.3.2001 στην υπόθεση 187012 (οι τελευταίες δύο αποφάσεις είναι δημοσιευμένες στον ιστοχώρο του Conseil d'Etat)]. Άλλωστε, η ανωτέρω, υπό το καθεστώς του ΚΦΕ, δυνατότητα έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης με βάση το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων του φορολογούμενου επιβεβαιώθηκε με τη ρύθμιση του άρθρου 67B παρ. 1 του Κώδικα αυτού και, στη συνέχεια, με τη διάταξη του άρθρου 27 παρ. 1 περιπτ. ε του νόμου 4174/2013, η οποία εφαρμόζεται και σε διαφορά όπως η κρινόμενη, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 και ήδη 72 του ίδιου νόμου. Πράγματι, τέτοιες υποθέσεις είναι κατεξοχήν πρόσφορες για έμμεση απόδειξη της ύπαρξης φορολογητέου εισοδήματος και σχετικής φορολογικής παράβασης ανακριβούς δήλωσης και αντίστοιχης φοροδιαφυγής, λαμβανομένου υπόψη ότι το επίμαχο ποσό είτε (α) αποτελεί φορολογητέο μη δηλωθέν εισόδημα, περίπτωση που είναι και η συνήθης, κατά τα κοινώς γνωστά, στην ελληνική οικονομική πραγματικότητα είτε (β) συνιστά απαλλασσόμενο του φόρου εισόδημα, οπότε ο φορολογούμενος βαρύνεται ούτως ή άλλως με την απόδειξη της συνδρομής των όρων της σχετικής φοροαπαλλαγής (βλ. λ.χ. ΣτΕ 387/2015) είτε (γ) προέρχεται από κάποια άλλη, μη περιλαμβανόμενη στη δήλωσή του φορολογίας εισοδήματος αλλά κατ' αρχήν νόμιμη, πηγή ή αιτία (που μπορεί και να γεννά φορολογική υποχρέωση, με βάση διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας διαφορετικές από εκείνες της φορολογίας εισοδήματος), την οποία, πάντως, ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει και, κατά τα εκτεθέντα στην προηγούμενη σκέψη, υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή, παρέχοντάς της σχετικά στοιχεία, δυνάμενα να ελεγχθούν ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους και, αναλαμβάνοντας, σε διαφορετική περίπτωση, τον κίνδυνο να συναχθούν σε βάρος του συμπεράσματα περί τέλεσης της προαναφερόμενης φορολογικής παράβασης είτε (δ) σε εξαιρετικές περιπτώσεις, απορρέει από συμπεριφορά που συνιστά ποινικό αδίκημα (λ.χ. εμπόριο ναρκωτικών ή δωροδοκία), με συνέπεια να υπόκειται (όχι σε φόρο εισοδήματος αλλά) σε δήμευση, σύμφωνα με τη γενική διάταξη του άρθρου 76 του Ποινικού Κώδικα και με ειδικές διατάξεις της ποινικής νομοθεσίας. Περαιτέρω, σε υπόθεση όπως η παρούσα, το προαναφερόμενο, εμμέσως αποδεικνυόμενο, εισόδημα, ως άγνωστης πηγής ή αιτίας, λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 48 παρ. 3 (εδ. α') του ΚΦΕ, η οποία είναι, κατά τούτο, αρκούντως σαφής και προβλέψιμη στην εφαρμογή της, για το μέσο επιμελή φορολογούμενο, ο οποίος δεν θα μπορούσε να έχει τη δικαιολογημένη πεποίθηση ότι τέτοιο εισόδημά του μένει αφορολόγητο».

Ως εκ τούτου το ανωτέρω ζήτημα έχει ήδη κριθεί από το **ΣτΕ** και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται**.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α΄ 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. Ν.2238/1994, ως εξής: « Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»

Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε **πριν ή μετά τις 30.09.2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου** , και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30.09.2010 (ΠΟΛ 1095/2011).

Επιπλέον στην υπ΄ αριθ. 884/2016 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας διευκρινίζεται ότι δεν επιβάλλουν νέο φόρο και συνεπώς δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της παραγράφου 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, οι νομοθετικές διατάξεις που δεν μεταβάλλουν το κανονιστικό καθεστώς προβλεπόμενου φόρου – αντικείμενο, υποκείμενο του φόρου, το φορολογικό συντελεστή και τις απαλλαγές ή εξαιρέσεις από τον φόρο- όπως είναι εκείνες που ρυθμίζουν το είδος και το βαθμό απόδειξης φορολογικής παράβασης και της ύπαρξης αντίστοιχης φορολογητέας ύλης. Στην ως άνω απόφαση αναφέρεται ότι : «...η διάταξη του εδαφίου β΄ της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/94, ως προς το σκέλος της που αφορά σε προσαύξηση περιουσίας από τραπεζική κατάθεση σημαντικού χρηματικού ποσού “ άγνωστης πηγής ή αιτίας”, αποδίδει κατ’ ουσίαν κανόνα που μπορούσε ήδη να συναχθεί, κατά τρόπο αρκούντως σαφή και προβλέψιμο, από το ισχύον πριν από τη δημοσίευση του ν. 3888/2010 νομικό πλαίσιο[.....] Εξάλλου, η διάταξη του εδαφίου β΄ της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/94, με το προαναφερόμενο αντικείμενο και εννοιολογικό περιεχόμενο, δεν επιβάλλει φόρο (εισοδήματος), κατά την έννοια της παραγράφου 2 του άρθρου 78 Σ. [.....] Η (προστεθείσα με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010) διάταξη του εδαφίου β΄ της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται, κατ’ αρχήν (εφόσον, βέβαια, δεν έχει παρέλθει ο προβλεπόμενος στην κείμενη νομοθεσία χρόνος παραγραφής της εξουσίας του Δημοσίου για καταλογισμό του φόρου), και σε υπόθεση, όπως η παρούσα, στην οποία η επίμαχη περιουσιακή προσαύξηση (κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό), άγνωστης πηγής ή αιτίας, που λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα από ελεύθεριο επάγγελμα, προκύπτει σε χρόνο προγενέστερο της 30.9.2010, η έννοια δε αυτή δεν δημιουργεί ζήτημα αντίθεσης της διάταξης προς την παράγραφο 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος ούτε, άλλωστε, προς τη θεμελιώδη αρχή της ασφάλειας δικαίου».

Επομένως σύμφωνα με τα ανωτέρω ο εν λόγω ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται**.

Περί παραβίασης των αρχών της χρηστής διοίκησης, της ασφάλειας του δικαίου και της βεβαιότητας του φόρου.

Επειδή όπως προκύπτει από την από 24/10/2016 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, από την φορολογική ελεγκτική Αρχή εκδόθηκε η με αριθμό/5.10.2015 εντολή ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48 § 3 ν.2238/1994, βάσει των τραπεζικών δεδομένων των οποίων η προσφεύγουσα ήταν συνδικαιούχος, και επομένως ο διενεργηθείς έλεγχος δεν θα μπορούσε να γίνει με βάση τις διατάξεις των άρθρων 17-19 του ν. 2238/1994.

Επειδή περαιτέρω κατά την διενέργεια του ελέγχου τηρήθηκε η αρχή της φανεράς δράσης της διοίκησης, της αμεροληψίας και της χρηστής διοίκησης, διότι ο προσδιορισμός των καταλογισθέντων ποσών έγινε σύμφωνα με τις κείμενες φορολογικές διατάξεις και τα προσκομισθέντα αποδεικτικά στοιχεία, αποφεύγοντας παράλληλα κάθε ανεπιεική και άδικη εκδοχή ασκώντας την εξουσία της σύμφωνα με τους κανόνες δικαίου που καθορίζουν την λειτουργία της,

Τέλος, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

ΕΠΙ ΤΩΝ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟΝ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΚΙΝΗΣΕΙΣ ΤΩΝ ΤΡΑΠΕΖΙΚΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Επειδή η Φορολογική Διοίκηση διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της εξετάζοντας πάντα τα πραγματικά περιστατικά.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη, τα ποσά που θεωρήθηκαν από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας με βάση την έκθεση ελέγχου, την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας όπως αυτοί αναφέρονται στην κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, αναφέρουμε τα εξής ανά χρήση:

Χρήση 2007

ΚΙΝΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΤΗΚΑΝ ΝΕΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η φορολογική Αρχή εσφαλμένα θεώρησε ως προσαύξηση περιουσίας τις ακόλουθες πιστώσεις που αφορούν λήξεις επενδυτικών προϊόντων, προέρχονται από το ποσό των 300.000,00 € που μεταφέρθηκε στον επίμαχο λογαριασμό διαχείρισης την 20-1-2006 από τον υπ' αριθμ.λογαριασμό του αδελφού της στην ίδια τράπεζα ήτοι:

α/α	Τράπεζα	Λογ/μός	Αιτιολογία	Ημερ/νία κατάθεσης	Πρωτογενείς Καταθέσεις	Συνδ-καιούχοι	Ποσό
55				24/1/2007	131.216,71 €	2	65.608,36 €
56				29/3/2007	22.455,79 €	2	11.227,90 €
57				14/6/2007	52.070,51 €	2	26.035,26 €
58				19/3/2007	49.370,30 €	2	24.685,15 €
59				12/7/2007	3.024,66 €	2	1.512,33 €
60				12/7/2007	39.089,01 €	2	19.544,51 €
Γενικό άθροισμα					297.226,98 €		148.613,51 €

και ειδικότερα ισχυρίζεται ότι τα κεφάλαια των κινήσεων αυτών προέρχονται από επανεπένδυση κεφαλαίων που **υπήρχαν ήδη δεσμευμένα σε επενδυτικά προϊόντα κατά την 31/12/1999**, προσκομίζει δε και επικαλείται **νέα αποδεικτικά στοιχεία** και συγκεκριμένα:

- Η από 13.01.2006 σύμβαση διαχείρισης χαρτοφυλακίου “Σταθερού Εισοδήματος” της τράπεζας με αριθμό, με συμβαλλόμενους την προσφεύγουσα και τονγια επενδυθέν ποσό 300.000,00€ (στοιχείο Ν.21.α).
- Πίνακα συναλλαγών του εν λόγω χαρτοφυλακίου με αριθμό για το χρονικό διάστημα από 01.01.2006 έως και 31.12.2006 (στοιχείο Ν.21.β,δ).
- Έγγραφό της τράπεζας που βεβαιώνει ότι στις 18/08/2006 μεταφέρθηκαν οι τίτλοι για τους οποίους δεν είχε αποδειχθεί η πηγή η αιτία προέλευσης από το χαρτοφυλάκιο υπ’αριθμ..... με δικαιούχο τονκαι την στο χαρτοφυλάκιο υπ’αριθμ.....με δικαιούχο τονκαι εν συνεχεία στο χαρτοφυλάκιο 832829 με δικαιούχους τοντην και την(σχετ.Ν.21.γ,δ)

Επειδή σύμφωνα με την από **24/10/2016** Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, οι ελεγχόμενες πιστώσεις συνολικού ποσού **297.226,98€** αφορούν **λήξεις επενδυτικών προϊόντων** για τις οποίες δεν αποδείχτηκε, ελλείπει περαιτέρω στοιχείων, που δεν προσκόμισε ως όφειλε η προσφεύγουσα, η πηγή ή η αιτία προέλευσης και ο χρόνος απόκτησης των επενδυθέντων κεφαλαίων. Συγκεκριμένα **δεν προσκομίστηκαν στοιχεία** από τα οποία να αποδεικνύεται **η προέλευση των κεφαλαίων που διατέθηκαν για την αγορά των ομολόγων** του ανωτέρω πίνακα με κωδ., , και και καταλογίστηκαν επιμεριστικά, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1228/15.10.2014 στην προσφεύγοντα και στο συνδικαιούχο του υπ’ αριθμ..... λογαριασμού της, αδερφό της , αφού δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο προκειμένου να αποδείξει τον ισχυρισμό της, ότι ο υπ’αριθ. τραπεζικός λογαριασμός της ανήκει αποκλειστικά στονκαι ότι η ίδια, τέθηκε ως συνδικαιούχος με αποκλειστικό σκοπό τη δυνατότητα διαχείρισης του.

Επειδή τα ως άνω **νέα στοιχεία εξετάστηκαν από την αρμόδια φορολογική Αρχή** (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.), η οποία στην έκθεση απόψεων που συνέταξε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 § 2 του ν. 4174/2013, και απέστειλε στην υπηρεσία μας μαζί με την ενδικοφανή προσφυγή αναφέρει τα ακόλουθα:

«Στον υπ’αριθ.τραπεζικό λογαριασμό της με συνδικαιούχους τονκαι την εν στενή έννοια οικογένειά του (σύζυγος και τέκνα αυτού) υφίσταται στις **16/01/2006** διαθέσιμο υπόλοιπο ποσού **921.660,00€**. Το ποσό αυτό προέρχεται από επανεπένδυση **κεφαλαίων που υπήρχαν ήδη κατά την 31.12.1999** και δεν αναζητείται η πηγή η αιτία προέλευσης αυτού, όπως αναλυτικά αναφέρεται στην σελ. 44-45 της σχετικής Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος.

Από τα νέα ως άνω προσκομισθέντα στοιχεία και την σύμβαση διαχείρισης χαρτοφυλακίου με αριθμό της προσφεύγουσας (νέο στοιχείο Ν.21.α) προκύπτει ότι στο εν λόγω χαρτοφυλάκιο επενδύθηκε ποσό 300.000,00€ το οποίο προέρχεται από το διαθέσιμο υπόλοιπο ποσού **921.660,00€** του υπ’αριθμ.τραπεζικού λογαριασμού της Συγκεκριμένα στις 20.01.2006 υφίσταται ισόποση χρέωση ποσού 300.000,00€ .

Από τον πίνακα συναλλαγών του εν λόγω χαρτοφυλακίου με αριθμό προκύπτει ότι το κεφάλαιο ποσού 300.000,00€ επενδύθηκε σε αγορά επενδυτικών προϊόντων τα οποία στην συνέχεια επενδύθηκαν δια των ιδίων και δια διαφορετικών κωδικών επενδυτικών προϊόντων, τα προϊόντα λήξης των οποίων αφορούν τις ελεγχόμενες πιστώσεις συνολικού ποσού 297.226,98€.»

Επειδή από τις αιτιολογημένες απόψεις της αρμόδιας φορολογικής Αρχής που συντάχθηκαν αφού ελήφθησαν υπόψη τα προσκομιζόμενα με την ενδικοφανή προσφυγή **νέα στοιχεία**, προκύπτει ότι οι ως άνω επίμαχες πιστώσεις συνολικού ποσού **297.226,98€**, που αφορούν λήξεις επενδυτικών προϊόντων, **δεν αποτελούν πρωτογενείς πιστώσεις** και δεν έχουν εφαρμογή γι’ αυτές οι διατάξεις του άρθρου 48 § 3 του ν. 2238/94, δεδομένου ότι με την προσκόμιση των νέων στοιχείων **αποδείχθηκε** ότι τα κεφάλαια που διατέθηκαν για την αγορά τους, προέρχονται από το λογαριασμό

.....της, οι κινήσεις του οποίου προσκομίστηκαν και ελέγχθηκαν από τη φορολογική αρχή, άποψη την οποία αποδέχεται η υπηρεσία μας,

Ως εκ τούτου, δεν επήλθε προσαύξηση περιουσίας με τις πιστώσεις στον τραπεζικό λογ/σμό της συνολικού ποσού 297.226,98€, και επομένως πρέπει να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας και να αφαιρεθούν από προσαύξηση περιουσίας που της καταλογίστηκε επιμεριστικά από το οικ. έτος 2008, το ποσό των 148.613,51€

ΧΡΗΣΗ 2008

Σχετικά με την υπ' αριθμ..... ελεγχόμενη πίστωση ποσού 560.102,00€(1.120.204,00€/2) του υπ' αριθμ. της τράπεζας

Επειδή η προσφεύγουσα **με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή επικαλείται ότι:**

«Προέρχεται από καταθέσεις του αδερφού μου σε άλλον λογαριασμό του, στον οποίο δεν ετύγχανα ούτε τύποις συνδικαιούχος..... η επίμαχη αυτή κίνηση δεν συνιστά κεφάλαιο δικό μου(ούτε μερικώς) αλλά αποκλειστικά του αδελφού μου»

Επειδή σύμφωνα με την από 24/10/2016 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη πίστωση προέρχεται από επενδυτικό προϊόν ποσού 1.120.204,00€ (1.659.022,00USD) που υπήρχε την 31/12/2008 στο χαρτοφυλάκιο με αριθμ. /.....στην με συνδικαιούχους την προσφεύγουσα και τον αδελφό της Έως το έτος 2008 ο αποδείχθηκε πως ήταν φορολογικός κάτοικος ΗΠΑ υπαγόμενος σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημα του στις ΗΠΑ . Η προσφεύγουσα όμως ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδας για τα ελεγχόμενα έτη φορολογείται για το παγκόσμιο εισόδημα της στην Ελλάδα και επομένως οφείλει να αποδείξει την πηγή ή την αιτία προέλευσης καθώς και τον χρόνο απόκτησης των επενδυτικών προϊόντων που κατείχε, ποσού αναλογικά επιμεριζόμενου σε αυτή 560.102,00€(1.120.204,00€/2) και αφού δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει τον ισχυρισμό ότι ο υπ' αριθμ. τραπεζικός λογαριασμός της στην, ανήκει αποκλειστικά στον και ότι η προσφεύγουσα, τέθηκε ως συνδικαιούχος με αποκλειστικό σκοπό τη δυνατότητα διαχείρισης του, κρίθηκε από τον έλεγχο , το ποσό των **560.102,00€(1.120.204,00€/2)** ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα της προσφεύγουσας βάσει του άρθρου 48 § 3 του ν.2238/94.

Επειδή από την προσφεύγουσα **προσκομίστηκαν** με την ενδικοφανή προσφυγή τα κάτωθι νέα στοιχεία:

- Αντίγραφο του υπ' αριθμ.....τραπεζικού λογαριασμού τηςΑ.Ε. με δικαιούχους τουςκαικαι κινήσεις από 01/07/2008 έως και 31/12/2008 και από 01/01/2009 έως και 31/03/2009 (σχετ.Ξ.6, Ξ.8) καθώς και έγγραφο πιστοποίησης της ταυτότητας του πραγματικού δικαιούχου του υπ' αριθμ.....τραπεζικού λογαριασμού τηςΑ.Ε. από το οποίο φαίνεται ότι ο πραγματικός δικαιούχος των σχετικών περιουσιακών στοιχείων του εν λόγω τραπεζικού λογαριασμού είναι ο (σχετ.Ξ.5)
- Ειδοποιητήρια συναλλαγής της τράπεζας στα οποία φαίνεται η αγορά επενδυτικών προϊόντων δια μέσω του υπ' αριθμ.....τραπεζικού λογαριασμού (σχετ.Ξ.1.α – ζ).
- Αντίγραφο του υπ' αριθμ.....τραπεζικού λογαριασμού τηςΑ.Ε. με δικαιούχους την προσφεύγουσα και τον(σχετ.Ξ.3) με κινήσεις από 01/01/2008 έως 30.11.2008.

Επειδή τα ως άνω νέα στοιχεία εξετάστηκαν από την αρμόδια φορολογική Αρχή (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.), η οποία στην έκθεση απόψεων που συνέταξε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 § 2 του ν. 4174/2013, και απέστειλε στην υπηρεσία μας μαζί με την ενδικοφανή προσφυγή αναφέρει τα ακόλουθα:

«Η ελεγχόμενη πίστωση ποσού 560.102,00€(1.120.204,00€/2)αφορά 13.780 μερίδια του επενδυτικού προϊόντος με αριθμό “” στις 31/12/2008 όπως φαίνεται στο χαρτοφυλάκιο με αριθμ., τα κεφάλαια αγοράς του οποίου προέρχονται από τον υπ’αριθμλογαριασμό της Όπως προαναφέρθηκε, ο εν λόγω λογαριασμός, αποτελεί νέο στοιχείο που προσκομίστηκε με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, με πραγματικό δικαιούχο του λογαριασμού τον

Συγκεκριμένα ο υπ’αριθμ.λογαριασμός της χρεώνεται με τα κάτωθι ποσά :

ΑΡ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ / ΤΡΑΠΕΖΑ : /..... -	
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΟΣΟ ΧΡΕΩΣΗΣ
04.11.2008	496.620,50USD
25.11.2008	532.700,00 USD
08.12.2008	522.000,00USD

Τα ποσά αυτά μεταφέρονται στον υπ’αριθμ.....δια μέσω του οποίου διατίθενται για την αγορά του εν λόγω επενδυτικού προϊόντος 13.780 μεριδίων με αριθμό “ ποσού 1.120.204,00 € ως εξής :

ΑΡ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ / ΤΡΑΠΕΖΑ : /..... - ΣΥΝΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ: .....- .....ΕΛΕΝΗ				
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΟΣΟ ΧΡΕΩΣΗΣ (ΑΓΟΡΑ ΜΕΡΙΔΙΩΝ)	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ (ΠΩΛΗΣΗ ΜΕΡΙΔΙΩΝ)	ΠΟΣΟΤΗΤΑ ΜΕΡΙΔΙΩΝ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ
13.11.2008	506.146,88		4.480	.....
02.12.2008	532.603,81		4.710	.....
09.12.2008		112,93	-1	.....
11.12.2008	524.151,32		4.611	.....
16.12.2008		2.259,00	-20	.....
ΣΥΝΟΛΟ	1.562.902,01	(-2.371,93)	13.780	

Επομένως η πηγή προέλευσης του επενδυτικού προϊόντος με αριθμό , **13.780** μεριδίων “” στο με αριθμ..... χαρτοφυλάκιο ποσού 1.102.204,00€ είναι από τον υπ’αριθμ.....τραπεζικό λογαριασμό στον οποίο η προσφεύγουσα δεν είναι συνδικαιούχος, με πραγματικό δικαιούχο του λογαριασμού τον

Θέτουμε υπόψη της υπηρεσίας σας, τα νέα στοιχεία τα οποία δεν υπήρχαν κατά την σύνταξη των εκθέσεων ελέγχου, για την κρίση σας επ’αυτών.»

Επειδή από τις αιτιολογημένες απόψεις της αρμόδιας φορολογικής Αρχής που συντάχθηκαν αφού ελήφθησαν υπόψη τα προσκομιζόμενα με την ενδικοφανή προσφυγή **νέα στοιχεία**, προκύπτει ότι για την ως άνω επίμαχη πιστώση 1.120.204,00€ (1.659.022,00USD) που υπήρχε την 31/12/2008 στο χαρτοφυλάκιο με αριθμ. /.....στην, δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 48 § 3 του ν. 2238/94, δεδομένου ότι με την προσκόμιση των νέων στοιχείων **αποδείχθηκε** ότι η πηγή προέλευσης του επενδυτικού προϊόντος με αριθμό , **13.780** μεριδίων “” στο με αριθμ..... χαρτοφυλάκιο ποσού 1.102.204,00€ είναι από τον υπ’αριθμ.....τραπεζικό λογαριασμό στον οποίο η προσφεύγουσα δεν είναι συνδικαιούχος, με πραγματικό δικαιούχο του λογαριασμού τον, φορολογικός κάτοικος ΗΠΑ για το έτος αυτό ,**άποψη την οποία αποδέχεται η υπηρεσία μας.**

Ως εκ τούτου, γίνεται **δεκτός** ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας και **για το επιμεριζόμενο ποσό των 560.102,00€ (1.120.204,00€/2) που της καταλογίστηκε επιμεριστικά στο οικ. έτος 2009** δεν, συντρέχουν οι διατάξεις της §3 του αρθρ.48 του ν.2238/1994.

ΧΡΗΣΗ 2009

Σχετικά με την υπ'αριθμ..... πίστωση ποσού 449.429,30€ του υπ'αριθμ..... της τράπεζας

Επειδή η προσφεύγουσα **με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή επικαλείται ότι:**

«Προέρχεται από καταθέσεις του αδερφού μου σε άλλον λογαριασμό του, στον οποίο δεν ετύγχανα ούτε τύποις συνδικαιούχος..... η επίμαχη αυτή κίνηση δεν συνιστά κεφάλαιο δικό μου(ούτε μερικώς) αλλά αποκλειστικά του αδελφού μου

Επειδή σύμφωνα με την από **24/10/2016** Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος δεν προσκομίστηκαν στοιχεία από την προσφεύγουσα που να αποδεικνύουν την πηγή ή την αιτία προέλευσης της ελεγχόμενης πίστωσης και κρίθηκε ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα του άρθρου 48 § 3 του ν.2238/94 και επιμερίστηκε ισομερώς στους συδνιακαιούχους του λογαριασμού σύμφωνα με την ΠΟΛ 1228/15.10.2014

Επειδή από την προσφεύγουσα **προσκομίστηκαν** με την ενδικοφανή προσφυγή τα κάτωθι νέα στοιχεία:

- Αντίγραφο του υπ'αριθμ.....τραπεζικού λογαριασμού τηςΑ.Ε. με δικαιούχους τουςκαικαι κινήσεις από 01/07/2008 έως και 31/12/2008 και από 01/01/2009 έως και 31/03/2009 .(σχετ.Ξ.6, Ξ.8) καθώς και έγγραφο πιστοποίησης της ταυτότητας του πραγματικού δικαιούχου του υπ'αριθμ.....τραπεζικού λογαριασμού τηςΑ.Ε. από το οποίο φαίνεται ότι ο πραγματικός δικαιούχος των σχετικών περιουσιακών στοιχείων είναι ο (σχετ.Ξ.5)

- Αντίγραφο του υπ'αριθμ.....τραπεζικού λογαριασμού τηςΑ.Ε. με δικαούχους την προσφεύγουσα και τον(σχετ.Ξ.3) με κινήσεις από 01/03/2009 έως 31.03.2009.

Επειδή τα ως άνω **νέα στοιχεία εξετάστηκαν από την αρμόδια φορολογική Αρχή** (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.), η οποία στην έκθεση απόψεων που συνέταξε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 § 2 του ν. 4174/2013, και απέστειλε στην υπηρεσία μας μαζί με την ενδικοφανή προσφυγή αναφέρει τα ακόλουθα:

«Η ελεγχόμενη πίστωση προέρχεται από τον υπ'αριθμ.....τραπεζικό λογαριασμό τηςΑ.Ε. και όπως προαναφέρθηκε αποτελεί νέο στοιχείο που προσκομίστηκε με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, που **η προσφεύγουσα δεν είναι συνδικαιούχος, με πραγματικό δικαιούχο του λογαριασμού τον**

Συγκεκριμένα, από τα δεδομένα του υπ'αριθμ.....τραπεζικού λογαριασμού φαίνεται ότι στις 02/03/2009 χρεώνεται με το ποσό των 525.000,00USD και μεταφέρεται την ίδια μέρα στον υπ'αριθμ.....τραπεζικό λογαριασμό της Ο εν λόγω λογαριασμός την ίδια μέρα 02/03/2009 χρεώνεται με το ποσό των 567.000,00USD (μεταφερόμενο ποσό 525.000,00USD πλέον υπάρχον υπολοίπου στον λογαριασμό ποσού 42.000,00USD) και μεταφέρεται στον υπ'αριθμ τραπεζικό λογαριασμό αποτελώντας την ελεγχόμενη πίστωση.

Θέτουμε υπόψη της υπηρεσίας σας, τα νέα στοιχεία τα οποία δεν υπήρχαν κατά την σύνταξη των εκθέσεων ελέγχου, για την κρίση σας επ'αυτών.»

Επειδή από τις αιτιολογημένες απόψεις της αρμόδιας φορολογικής Αρχής που συντάχθηκαν αφού ελήφθησαν υπόψη τα προσκομιζόμενα με την ενδικοφανή προσφυγή **νέα στοιχεία**, προκύπτει ότι για την ως άνω επίμαχη πιστώση 567.000,00 US-\$ ή **449.429,30€ του υπ'αριθμ..... της τράπεζας**, δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 48 § 3 του ν. 2238/94, δεδομένου ότι με την

προσκόμιση των νέων στοιχείων **αποδείχθηκε** ότι η ελεγχόμενη πίστωση προέρχεται από τον υπ' αριθμ.....τραπεζικό λογαριασμό τηςΑ.Ε. με **πραγματικό δικαιούχο του λογαριασμού τον**και στον οποίο **η προσφεύγουσα δεν είναι συνδικαιούχος, άποψη την οποία αποδέχεται η υπηρεσία μας.**

Ως εκ τούτου, δεν επήλθε προσαύξηση περιουσίας για την προσφεύγουσα με την πιστώση στον τραπεζικό λογ/σμό της τράπεζας, συνολικού ποσού 567.000,00 US-\$ ή **449.429,30€ και επομένως πρέπει να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός της και να αφαιρεθούν από προσαύξηση περιουσίας που της καταλογίστηκε επιμεριστικά από το οικ. έτος 2010, το ποσό των 224.714,65€ (449.429,30 / 2).**

Εάν το ως άνω ποσό που αρχικά επιμερίστηκε στην προσφεύγουσα είναι προσαύξηση περιουσίας του αδερφού της σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 ν. 2238/94, είναι θέμα ιδιαίτερου ελέγχου.

Σχετικά με τις κάτωθι πιστώσεις

A/A	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ/ΤΡΑΠΕΖΑ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ(€)
8	 /	22-01-2009	4.250,74€
9		22-01-2009	11.022,63€
10		22-01-2009	4.525,65€

Επειδή η προσφεύγουσα για τις ως άνω πιστώσεις ισχυρίζεται ότι δικαιολογούνται απόλυτα από τα δηλωθέντα για την οικεία χρήση (2009) εισοδήματά της, όπως αυτά μνημονεύονται και στην επίμαχη Έκθεση Ελέγχου ΦΕ (βλ. σελ.7) (δηλωθέντα εισοδήματα στην χρήση 2009 49.176,01 €) και, συνεπώς, εσφαλμένα κρίνεται από τον έλεγχο ότι για τις παραπάνω επίμαχες κινήσεις αριθμ. και συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων της §3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994.

Επειδή σύμφωνα με την από 24/10/2016 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο στοιχεία από την προσφεύγουσα που να αποδεικνύουν την πηγή ή την αιτία προέλευσης των ως άνω πιστώσεων και επίσης δεν προσκομίστηκαν νέα στοιχεία και με την ενδικοφανή προσφυγή .

Επειδή τα δηλωθέντα εισοδήματα της προσφεύγουσας στην χρήση 2009 ύψους 49.176,01 € είναι Εισοδήματα που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, μερίσματα ΑΕ κτλ (κωδ. 659) που αφορούν ,κατά κανόνα, αποδόσεις επενδυτικών προϊόντων και τόκους καταθέσεων. Τα ποσά αυτά κατά την λήξη-απόδοσή τους, πιστώνονται στους τραπεζικούς λογαριασμούς. Στην περίπτωση δικαιολόγησης των εν λόγω κινήσεων , από τα ποσά του κωδ. 659 , πρέπει να αποδειχθεί προηγούμενη ανάληψή τους (ισόποση ή μεγαλύτερη), προκειμένου να είναι εφικτή και να δικαιολογείται η επανακατάθεσή τους, εφόσον αυτά δεν έχουν καλύψει δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπές δαπάνες.

Επομένως ο εν λόγω ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι αβάσιμος, αόριστος και ορθώς ο έλεγχος καταλόγισε τις ανωτέρω πιστώσεις ως προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις της §3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 .

ΧΡΗΣΗ 2010

Σχετικά με τις κάτωθι πιστώσεις

A/A	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ/ΤΡΑΠΕΖΑ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ(€)
12	 /	21-01-2010	12.243,14
13		21-01-2010	35.960,26

Επειδή η προσφεύγουσα για τις ως άνω πιστώσεις ισχυρίζεται , α) ότι δεν αποτέλεσαν αντικείμενο των πράξεων προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος που εκδόθηκαν με βάση την υπ'αριθμ. βιβλ./7-7-2016 «*Τροποποιητικό Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου*» των ελεγκτών του ΚΕΦΟΜΕΠ και σχετικά με τον γενόμενο ως προς το πρόσωπό της έλεγχο, αλλά μόνο αντικείμενο των των αντίστοιχων πράξεων που είχαν εκδοθεί με βάση το με αριθμ. βιβλ./13-11-2015 αρχικό «*Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου*» των ελεγκτών του ΚΕΦΟΜΕΠ και σχετικά με τον γενόμενο ως προς το πρόσωπό της έλεγχο και, συνεπώς δεν τηρήθηκε σχετικά η προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία και β) Σε κάθε περίπτωση, και οι επίμαχες κινήσεις αριθ. 12 και 13, συνολικού ποσού 48.203,40 €, δικαιολογούνται απόλυτα από τα δηλωθέντα για την οικεία χρήση (2010) εισοδήματά της, όπως αυτά μνημονεύονται και στην επίμαχη Έκθεση Ελέγχου ΦΕ (βλ. σελ.8) (δηλωθέντα εισοδήματα στην χρήση 2010 152.834,84 €) και, συνεπώς, εσφαλμένα κρίνεται από τον έλεγχο ότι για τις παραπάνω επίμαχες κινήσεις αριθμ. 12 και 13 συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων της §3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994.

Επειδή σύμφωνα με την από 24/10/2016 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο στοιχεία από την προσφεύγουσα που να αποδεικνύουν την πηγή ή την αιτία προέλευσης των ως άνω πιστώσεων και επίσης δεν προσκομίστηκαν νέα στοιχεία και με την ενδικοφανή προσφυγή .

Επειδή τα δηλωθέντα εισοδήματα της προσφεύγουσας στην χρήση 2010 ύψους 152.834,84€ είναι Εισοδήματα που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, μερίσματα ΑΕ κτλ (κωδ. 659) που αφορούν ,κατά κανόνα, αποδόσεις επενδυτικών προϊόντων και τόκους καταθέσεων. Τα ποσά αυτά κατά την λήξη-απόδοσή τους, πιστώνονται σε διάφορους τραπεζικούς λογαριασμούς. Στην περίπτωση δικαιολόγησης των εν λόγω κινήσεων , από τα ποσά του κωδ. 659, πρέπει να αποδειχθεί προηγούμενη ανάληψή τους (ισόποση ή μεγαλύτερη), προκειμένου να είναι εφικτή και να δικαιολογείται η επανακατάθεσή τους, εφόσον αυτά δεν έχουν καλύψει δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπές δαπάνες.

Επομένως ο εν λόγω ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι αβάσιμος, αόριστος και ορθώς ο έλεγχος καταλόγισε τις ανωτέρω πιστώσεις ως προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις της §3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994.

Κατόπιν των ως άνω οι πιστώσεις συγκεντρωτικά για τις οποίες δεν συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 §3 του ν. 2238/1994

ΧΡΗΣΗ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	NOM.	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΗΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ
2007			€	148.613,49
2008			€	560.102,00
2009			€	224.714,65

Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις που αφορούν την έκτακτη εισφορά οικ. έτους 2008 άρθρου 18 του Ν. 3758/2009 και 2010 άρθρου 5 του Ν. 3833/2010 είναι παρακολουθηματικού χαρακτήρα και αφορούν καταλογισμό λόγω των διαφορών εισοδήματος που διαπιστώθηκε πρέπει να τροποποιηθούν ανάλογα .

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 24/10/2016 έκθεση ελέγχου Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης άρθρου 29 Ν. 3986/2011 του ΚΕΦΟΜΕΠ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης άρθρου 29 Ν. 3986/2011 για το οικ. έτος 2011, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από 09/12/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/09-12-2016 ενδικοφανή προσφυγή, της τουκαι της, ΑΦΜκαι την **Α)** τροποποίηση , των **1)** υπ' αριθμ./24-10-2016 οικ. έτους 2008 , **2)** υπ' αριθμ./24-10-2016 οικ. έτους 2009 , **3)** υπ' αριθμ./24-10-2016 οικ. έτους 2010 **οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και 4)** υπ' αριθμ./24-10-2016 οικ. έτους 2008 , του άρθρου 18 του ν. 3758/2009, **5)** υπ' αριθμ./24-10-2016 οικ. έτους 2010 , του άρθρου 5 του ν. 3833/2010 **οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς και Β)** την επικύρωση **1)** της υπ' αριθμ./24-10-2016 οικ. έτους 2011 **οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και 2)** της υπ' αριθμ./24-10-2016 οριστικής πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν. 3986/2011, οικ. έτους 2011, του άρθρου 29 του ν. 3986/2011, του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)

Προσαύξηση περιουσίας κατ' εφαρμογή της [παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994](#) και της ΠΟΛ 1095/2011 με βάση την παρούσας :

Χρήση	ΤΕΛΙΚΕΣ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΟΣΑ ΑΡ.48 §3 ΠΟΥ ΕΠΙΜΕΡΙΖΟΝΤΑΙ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	Ποσά που δεν αποτελούν προσαύξηση με βάσει την παρούσα	Καταλογισθέντα ποσά βάσει της παρούσης
2007	148.613,49	148.613,49	0,00
2008	560.102,00	560.102,00	0,00
2009	244.513,67	224.714,65	19.799,02
2010	48.203,40	-	48.203,40

Α) Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2008 βάσει της παρούσας :

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά Παρούσας		Διαφορά
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα							
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες							
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα			148.613,49		0,00		0,00
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							
Συνολικό εισόδημα	0,00		148.613,49		0,00		0,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	0,00		148.613,49		0,00		0,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα	0,00		148.613,49		0,00		0,00
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	0,00		148.613,49		0,00		0,00

Β) Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης :

ΧΡΗΣΗΣ 2007 (Οικ. Έτος 2008)

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Κ.Α.Π.

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	Παρούσας	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	0,00	148.613,49	0,00	0,00
	της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	0,00	52.290,40	0,00	0,00
Προκαταβολή φόρου		0,00			
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		0,00			
Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. & εισφ.ΟΓΑ εκπροθέσμου					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής		0,00	62.748,48	0,00	
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου					
Τέλος Επιτηδεύματος		0,00			
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	0,00	115.038,87	0,00	0,00
	για επιστροφή				
		0,00			

Α) Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2009 βάσει της παρούσας :

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά Παρούσας		Διαφορά
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα							
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες							
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα			560.102,00		0,00		0,00
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							
Συνολικό εισόδημα	0,00		560.102,00		0,00		0,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	0,00		560.102,00		0,00		0,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα	0,00		560.102,00		0,00		0,00
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994			1.200,00				
Φορολογητέο εισόδημα	0,00		558.902,00		0,00		0,00

Β) Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης :

ΧΡΗΣΗΣ 2008 (Οικ. Έτος 2009)

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Κ.Λ.Π.

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	Παρούσας	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	0,00	558.902,00	0,00	0,00
	της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	0,00	215.295,80	0,00	0,00
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. & εισφ.ΟΓΑ εκπροθέσμου					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			258.354,96		
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου					
Τέλος Επιτηδεύματος					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	0,00	473.650,76	0,00	0,00
	για επιστροφή				

Α) Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2010 βάσει της παρούσας απόφασης :

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά Παρούσας		Διαφορά
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
Α - Β. Από ακίνητα							
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες							
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα			244.513,67		19.799,02		19.799,02
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							
Συνολικό εισόδημα	0,00		244.513,67		19.799,02		19.799,02
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	0,00		244.513,67		19.799,02		19.799,02
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα	0,00		244.513,67		19.799,02		19.799,02
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994			4.930,00		4.930,00		4.930,00
Φορολογητέο εισόδημα	0,00		239.583,67		14.869,02		14.869,02

Β) Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης :

ΧΡΗΣΗΣ 2009 (Οικ. Έτος 2010)

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Κ.Α.Π.

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	Παρούσας	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	0,00	239.583,67	14.869,02	14.869,02
	της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	0,00	85.952,47	586,26	586,26
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. & εισφ.ΟΓΑ εκπροθέσμου					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			103.142,96	703,51	703,51
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου					
Τέλος Επιτηδεύματος					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	0,00	189.095,43	1.289,77	1.289,77
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

Α) Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2011 βάσει της παρούσας απόφασης :

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά Παρούσας		Διαφορά
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα							
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες							
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα			48.203,40		48.203,40		48.203,40
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							
Συνολικό εισόδημα	0,00		48.203,40		48.203,40		48.203,40
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	0,00		48.203,40		48.203,40		48.203,40
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα	0,00		48.203,40		48.203,40		48.203,40
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994			3.148,32		3.148,32		3.148,32
Φορολογητέο εισόδημα	0,00		45.055,08		45.055,08		45.055,08

Β) Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης :

ΧΡΗΣΗΣ 2010 (Οικ. Έτος 2011)

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Κ.Α.Π.

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	Παρούσας	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	0,00	45.055,08	45.055,08	45.055,08
	της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	0,00	9.297,93	9.297,93	9.297,93
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Μείον Λοιποί συμψηφισμοί					
Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. & εισφ.ΟΓΑ εκπροθέσμου					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			11.157,52	11.157,52	11.157,52
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου					
Τέλος Επιτηδεύματος					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	0,00	20.455,45	20.455,45	20.455,45
	για επιστροφή				

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΡΘΡΟΥ 18 Ν. 3758/2009
Οικονομικό Έτος :2008

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΠΑΡΟΥΣΑΣ		ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ
	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	
Εισόδημα επιβολής εισφοράς	125.754,13	0,00	274.367,62		125.754,13		0,00
Συντελεστής εισφοράς							
Εισφορά	0,00	0,00	5.000,00		0,00		0,00
Πρόσθετη εισφ. 120%			2.400,00				0,00
Σύνολο εισφοράς	3.000,00		7.400,00		3.000,00		0,00

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΑΡ.5 Ν3833/2010
Οικονομικό Έτος :2010

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΠΑΡΟΥΣΑΣ		ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ
	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	
Εισόδημα επιβολής εισφοράς	54.640,02	0,00	531.658,71	0,00	74.439,04		19.799,02
Συντελεστής εισφοράς							
Εισφορά			5.316,59				0,00
Πρόσθετη εισφ. 120%			6.379,91				
Σύνολο εισφοράς	0,00	0,00	11.696,50		0,00	0,00	0,00

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ Ν. 3986/2011
Οικονομικό Έτος :2011

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΠΑΡΟΥΣΑΣ		ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ
	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	
Εισόδημα επιβολής εισφοράς	168.118,33		1.102.297,01		1.102.297,01		934.178,68
Συντελεστής εισφοράς	4%		4%		4%		
Εισφορά	6.724,73		44.091,88		44.091,88		37.367,15
Πρόσθετη εισφ. 58%			44.840,58		44.840,58		44.840,58
Σύνολο εισφοράς	6.724,73		88.932,46		88.932,46		82.207,73

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.