



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Θεσσαλονίκη : 05/04/2017

Αριθμός απόφασης: 900

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

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης ...-2016 με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του «. του ...» – **Α.Φ.Μ.** ..., κατοίκου ... επί της οδού ...- Τ.Κ. ... κατά: α) της με αριθμό .../...-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2004, β) της με αριθμό .../...2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2007 και της από .../2016 συνημμένης έκθεσης μερικού ελέγχου φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από ...2016 απόψεις της Δ.Ο.Υ. ..., με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

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

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

-Με την υπ' αριθμ. .../...-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., οικον. έτους 2004 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 12.329,42 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 14.795,30 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 27.124,72 €.

-Με την υπ' αριθμ. .../...-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., οικον. έτους 2007 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 43.385,90 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 52.063,08 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 95.448,98 €.

Οι ανωτέρω πράξεις προέκυψαν κατόπιν της διενέργειας μερικού ελέγχου στις χρήσεις 2003-2006 από την Δ.Ο.Υ. ..., για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του άρθρων 17-19 του Ν. 2238/1994 (ΚΦΕ), με βάση το άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 και την ΔΕΛ Α .../02-05-2014, δυνάμει της υπ' αριθμ. .../...-2016 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., που εκδόθηκε σε συνέχεια και αντικατάσταση της υπ' αριθμ. .../...-2015 εντολής ελέγχου.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτοκόλλου .../...-2014 έγγραφο του ΣΩΜΑΤΟΣ ΔΙΩΞΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΣ (Σ.Δ.Ο.Ε.)-ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΙΔΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ (Ε.Δ.Ε.Υ.Θ.) με συνημμένη την πληροφοριακή Έκθεση Εισοδήματος με ημερομηνία θεώρησης 08/01/2014 (Αρ. Υπόθεσης .../2012).

Σύμφωνα με την παραπάνω αναφερόμενη πληροφοριακή έκθεση της Ε.Δ.Ε.Υ.Θ. διαπιστώθηκε ότι διενεργήθηκαν άτυπες δωρεές χρημάτων από τον προσφεύγοντα προς τους ... και ως εξής :

ΕΤΟΣ 2003

Προκύπτει άτυπη δωρεά συνολικού ποσού 63.000,00€ από τον προσφεύγοντα προς τους . . ΚΑΙ . . και συγκεκριμένα ποσού 31.500,00€ στον καθένα από αυτούς.

ΕΤΟΣ 2004

Προκύπτει άτυπη δωρεά συνολικού ποσού 19.000,00€ από τον προσφεύγοντα προς τους . . ΚΑΙ . . (τέκνο) και συγκεκριμένα ποσού 9.500,00€ στον καθένα από αυτούς.

ΕΤΟΣ 2006

Προκύπτει άτυπη δωρεά συνολικού ποσού 140.000,00 € από τον προσφεύγοντα προς τους . . ΚΑΙ .
. και συγκεκριμένα ποσού 70.000,00 € στον καθένα από αυτούς.

Στα πλαίσια του ελέγχου που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ... στα έτη 2003-2006, δυνάμει της παραπάνω εντολής ελέγχου, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν είχε δηλώσει ως όφειλε την άτυπη δωρεά χρημάτων προς τους . . και . . στις αντίστοιχες υποβληθείσες δηλώσεις εισοδήματος, στον ΠΙΝΑΚΑ 6 (Προσδιορισμός ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης) στον κωδικό 725 (Από την δαπάνη που καταβάλατε για δωρεές ή γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών εκτός από το Δημόσιο, Δήμους κ.λ.π) των οικ. ετών 2004, 2005 και 2007 αντίστοιχα.

Ο έλεγχος έκρινε ότι οι υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, από τον προσφεύγοντα, οικ.ετών 2004, 2005 και 2007 είναι ανακριβείς και διενήργησε νέα εκκαθάριση του φόρου με την προσθήκη των ποσών που προσδιορίζονται ως δωρεές προς τους . . και . .

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου .../...-2016 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... επικαλούμενος τους κάτωθι λόγους:

- 1)** Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να αναζητήσει ποσά προς φορολόγηση από το έτος 2011 και πριν, δηλαδή για το σύνολο των συγκεκριμένων ετών που αναφέρονται στις προσβαλλόμενες πράξεις.
- 2)** Από την προσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι τα συνολικά ετήσια έσοδά του προσφεύγοντος κατά το έτος 2003 ανήλθαν στο συνολικό ποσό των 26.685,65 Ευρώ, ενώ το σύνολο των δηλωθέντων πραγματικών και τεκμαρτών δαπανών του ίδιου έτους ανήλθε στο ποσό των 7.042,59 Ευρώ. Συνεπώς, κατά το έτος 2003 υφίστατο διαθέσιμο εισόδημα ποσού 19.643,96 το οποίο θα έπρεπε να συνυπολογιστεί στη δυνατότητά του να δικαιολογηθεί η «επίμαχη περιουσιακή επαύξηση», πράγμα που δεν συνέβη στην εξεταζόμενη περίπτωση.
- 3)** Από την προσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι τα συνολικά ετήσια έσοδά του κατά το έτος 2006 ανήλθαν στο συνολικό ποσό των 17.214,37 Ευρώ, της συζύγου του στα 13.552,08 Ευρώ, ενώ το σύνολο των δηλωθέντων πραγματικών και τεκμαρτών δαπανών του ίδιου έτους ανήλθε στο ποσό των 4.291,25 Ευρώ. Συνεπώς, κατά το έτος 2006 υφίστατο διαθέσιμο οικογενειακό εισόδημα ποσού 26.475,2 Ευρώ, το οποίο θα έπρεπε να συνυπολογιστεί στη δυνατότητά του να δικαιολογηθεί η «επίμαχη περιουσιακή επαύξηση», πράγμα που δεν συνέβη στην εξεταζόμενη περίπτωση.
- 4)** Επίκληση ανάλωσης κεφαλαίου των οικ. ετών 1997-2003 προς κάλυψη της προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου

Επειδή στο άρθρο 72§11 Ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66) ορίζεται ότι: «11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες 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.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παράγραφος 1 του Ν.2238/1994 ορίζεται ότι : «1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της Δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.», ενώ σύμφωνα με την παρ 4 του ίδιου ως άνω άρθρου, το δικαίωμα του Δημοσίου για ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος οφείλεται... β) σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ 2 του άρθρου 68 ν 2238/94, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Επειδή, με το άρθρο 68 παρ 2 του Ν.2238/94 ρητά ορίστηκε ότι «φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου όταν α) από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου.».

Επειδή, στο άρθρο 36 παρ. 3 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται «Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να

εκδοθεί εντός είκοσι (20) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.».

Επειδή, ως προς την έννοια της φοροδιαφυγής στον Κ.Φ.Δ., μετά την κατάργηση της παραγράφου 1 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ., ισχύουν τα οριζόμενα στο άρθρο 66 του Κ.Φ.Δ., για τα αναφερόμενα σε αυτό εγκλήματα φοροδιαφυγής (ΠΟΛ 1142/2016) και συγκεκριμένα ορίζεται ότι : «1. Έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος με πρόθεση: α) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου εισοδήματος, ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝΦΙΑ) ή ειδικού φόρου ακινήτων (ΕΦΑ), αποκρύπτει από τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης φορολογητέα εισοδήματα από οποιαδήποτε πηγή ή περιουσιακά στοιχεία, ιδίως παραλείποντας να υποβάλει δήλωση ή υποβάλλοντας ανακριβή δήλωση ή καταχωρίζοντας στα λογιστικά αρχεία εικονικές (ολικά ή μερικά) δαπάνες ή επικαλούμενος στη φορολογική δήλωση τέτοιες δαπάνες, ώστε να μην εμφανίζεται φορολογητέα ύλη ή να εμφανίζεται αυτή μειωμένη, β) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή του φόρου προστιθέμενης αξίας, του φόρου κύκλου εργασιών, του φόρου ασφαλίσεων και των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών, δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς, καθώς και όποιος παραπλανά τη Φορολογική Διοίκηση με την παράσταση ψευδών γεγονότων ως αληθινών ή με την αθέμιτη παρασιώπηση ή απόκρυψη αληθινών γεγονότων και δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς ή λαμβάνει επιστροφή, καθώς και όποιος διακρατεί τέτοιους φόρους, τέλη ή εισφορές, γ) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου πλοίων δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς στο Δημόσιο το φόρο αυτόν.».

Επειδή, από το συνδυασμό των παραπάνω διατάξεων προκύπτει ότι εφόσον συντρέξουν οι προϋποθέσεις είτε του άρθρου 84 παρ.4 του Ν. 2238/1994 εντός της αρχικής δεκαετούς προθεσμίας σωρευτικά με τη διαπίστωση φοροδιαφυγής, όπως αυτή ορίζεται από το νόμο (Ν. 4174/2013), τότε ισχύει η εικοσαετής παράταση του άρθρου 36 παρ.3 και για τις δεκαετούς παραγραφής προθεσμίες του άρθρου 84 παρ.4 που δεν είχαν υποκύψει σε παραγραφή την 1-1-2014 (χρήσεις 2003 και μετά). Επομένως η δεκαετής προθεσμία παραγραφής για τις χρήσεις 2003 έως 2007 καθίσταται εικοσαετής. (Φορτσάκης, Η παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων, τελών, εισφορών, ΔΦορΝ, 2015, Τόμος 1559, σελ. 484, 488 επ).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αριθμ. πρωτ. .../...-2014 έγγραφο και η από .../2014 συνημμένη πληροφοριακή Έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΙΔΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ (Ε.Δ.Ε.Υ.Θ.), όπου διαπιστώθηκε άτυπη δωρεά χρημάτων από τον προσφεύγοντα προς την κόρη του και τον γαμπρό του τα έτη 2003, 2004 και 2006, προκύπτει ότι σε κάθε περίπτωση, νόμιμα και εντός του χρονικού πλαισίου της παραγραφής (αρ. άρθρο 84 παρ. 4 του ν. 2238/1994 σε

συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 36 παρ. 3 και 66 παρ. 1 του Ν. 4174/2013) ενήργησε η φορολογική αρχή και ως εκ τούτου, η ένσταση παραγραφής του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμη.

Αναφορικά με τον δεύτερο, τρίτο και τέταρτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι υφίστατο διαθέσιμο εισόδημα τα έτη 2003 και 2006, το οποίο θα έπρεπε να συνυπολογιστεί από τον έλεγχο στη δυνατότητά του να δικαιολογηθεί η «επίμαχη περιουσιακή επαύξηση», πράγμα που δεν συνέβη στην εξεταζόμενη περίπτωση και ως προς την επίκληση της ανάλωσης κεφαλαίου

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

Επειδή, ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (στο εξής, ΚΦΕ), που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 2238/1994 (Α΄ 151) και ίσχυε κατά τον κρίσιμο, εν προκειμένω, χρόνο (οικονομικά έτη 2004-2007), ορίζει, μεταξύ άλλων, τα εξής:

«στο άρθρο 1, ότι «Επιβάλλεται φόρος στο συνολικό καθαρό εισόδημα που προκύπτει είτε στην ημεδαπή είτε στην αλλοδαπή και αποκτάται από κάθε φυσικό πρόσωπο για το οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 2», στο άρθρο 3, ότι «1. Ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο εισόδημα που αποκτάται μέσα στο αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος, κατά τις διακρίσεις που ορίζει αυτός ο νόμος...», στο άρθρο 4 (αντίστοιχο το άρθρο 2 του ν.δ. 3323/1955), ότι «1. Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20 έως 51. [...] 2. Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προσέλευσής του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής: Α-Β. Εισόδημα από ακίνητα. Γ. Εισόδημα από κινητές αξίες. Δ. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις. Ε. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις. ΣΤ. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. Ζ. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή. 3. Για να βρεθεί το συνολικό εισόδημα, αθροίζονται τα επί μέρους εισοδήματα των κατηγοριών Α΄ έως Ζ΄ της προηγούμενης παραγράφου τα οποία αποκτώνται από κάθε φυσικό πρόσωπο είτε κατά το οικονομικό έτος το προηγούμενο από τη φορολογία, είτε

κατά το ημερολογιακό ή διαχειριστικό ή γεωργικό έτος το οποίο έληξε μέσα στο προηγούμενο από τη φορολογία οικονομικό έτος.»

Σύμφωνα με πάγια νομολογία, ως «εισοδήμα» κατά τις ανωτέρω διατάξεις των άρθρων 4 και 48 παρ. 3 του ΚΦΕ (και των αντίστοιχων διατάξεων των άρθρων 2 και 45 παρ. 3 του ν.δ. 3323/1955), νοείται και φορολογείται η πρόσοδος που παράγεται περιοδικά, από διαρκώς εκμεταλλεύσιμη πηγή, και αποτελεί το αντάλλαγμα της προσωπικής εργασίας ή τον καρπό των περιουσιακών στοιχείων του φορολογούμενου, όχι και κάθε άλλη, μη έχουσα τα παραπάνω γνωρίσματα, προσαύξηση της περιουσίας του, εκτός κι αν με ειδική διάταξη νόμου θεωρείται εισόδημα, για την υπαγωγή του στο φόρο (βλ. ΣΤΕ 3872/2013, 420/1999 επταμ., 1663/1994, 3342/1985, 1453/1982, 3514/1975, 2417/1965 κ.ά.).

Επειδή, ο ΚΦΕ προβλέπει, στα άρθρα 61-63, την υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και το περιεχόμενο αυτής, στο δε άρθρο 66, το φορολογικό έλεγχο. Ειδικότερα, στην παράγραφο 1 του άρθρου 66, όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε κατά τον κρίσιμο, εν προκειμένω, χρόνο, ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι: «Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των επιδιδόμενων δηλώσεων και προβαίνει σε έρευνα για την εξακρίβωση των υποχρέων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. Για το σκοπό αυτόν δικαιούται: α) Να ζητά από τον υπόχρεο, ανεξάρτητα από το αν έχει υποβάλει ή όχι φορολογική δήλωση, καλώντας αυτόν με έγγραφο, το οποίο του αποστέλλει επί αποδείξει, να δώσει μέσα σε σύντομη και τακτή προθεσμία, είτε αυτοπροσώπως είτε με εντολοδόχο που διορίζεται με απλή επιστολή, τις αναγκαίες διευκρινίσεις και να προσκομίσει κάθε λογαριασμό και κάθε στοιχείο που είναι χρήσιμο για τον καθορισμό του εισοδήματος. ...

Επειδή, στο **άρθρο 17** (Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων) του ΚΦΕ ορίζεται μεταξύ άλλων ότι: «Ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για : α).....β).....γ).....δ).....ε) **Η ετήσια δαπάνη για δωρεές, γονικές παροχές ή χορηγίες χρηματικών ποσών, εφόσον αυτά υπερβαίνουν ετησίως τα τριακόσια (300) ευρώ, εκτός από τις δωρεές προς το Δημόσιο, τους Δήμους και τις κοινότητες του Κράτους, τα ανώτατα εκπαιδευτικά ιδρύματα, τα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία, που αποτελούν νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό, καθώς και τα προνοιακά ιδρύματα του ευρύτερου δημόσιου τομέα (κρατικά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου), ως και τα προνοιακά ιδρύματα ιδιωτικού δικαίου των οποίων οι εν γένει δαπάνες λειτουργίας καλύπτονται τουλάχιστον κατά εβδομήντα τοις εκατό (70%) με επιχορηγήσεις από τον Κρατικό Προϋπολογισμό Ομοίως, εξαιρούνται οι δωρεές ή χορηγίες προς τα κοινωφελή ιδρύματα, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα έχουν συσταθεί ή**

συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς, καθώς και τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα υπάρχουν ή συνιστώνται, εφόσον επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς. Ομοίως, εξαιρούνται οι δωρεές ή χορηγίες προς τα κοινωφελή ιδρύματα, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς, καθώς και τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα υπάρχουν ή συνιστώνται, εφόσον επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς στ).....».

Επειδή, στην περ ιστ' του άρθρου 18 (Μη εφαρμογή του τεκμηρίου) του ΚΦΕ ορίζεται ότι: «ιστ) Το τεκμήριο με βάση την ετήσια συνολική δαπάνη, που υπολογίζεται, σύμφωνα με τα άρθρα 16 και 17, δεν εφαρμόζεται όταν η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγο του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν, και της συνολικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης αυτών είναι μικρότερη από ποσοστό 20% (είκοσι τοις εκατό) του εισοδήματος που δηλώθηκε με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση τους το ίδιο έτος».

Επειδή, στο άρθρο 19 (Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής) του ΚΦΕ, ως ίσχυε για τα υπό κρίση έτη, ορίζεται μεταξύ άλλων ότι: «1. Η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν ή προσδιορίστηκε από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης τους, των άρθρων 16 και 17 προσαυξάνει τα εισοδήματα που δηλώνονται ή προσδιορίζονται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά το ίδιο οικονομικό έτος, του φορολογουμένου ή της συζύγου του, κατά περίπτωση, από εμπορικές επιχειρήσεις ή από την άσκηση ελευθέρων επαγγελματιών και αν δε δηλώνεται εισόδημα από τις κατηγορίες αυτές η διαφορά αυτή λογίζεται εισόδημα της παραγράφου 3 του άρθρου 48. 2. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη του τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία και με τα οποία περιορίζεται η διαφορά που προκύπτει.

Στις περιπτώσεις αυτής της παραγράφου ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης. Τα ποσά αυτά ιδίως είναι :

α) Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον ίδιο, τη σύζυγό του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν και τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις....

β) Χρηματικά ποσά που δεν θεωρούνται εισόδημα κατά τις ισχύουσες διατάξεις.

γ) Χρηματικά ποσά που προέρχονται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων.

δ) Εισαγωγή συναλλάγματος, που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτησή του στην αλλοδαπή.....

ε) Δάνεια, τα οποία έχουν ληφθεί και αποδεικνύονται με έγγραφα στοιχεία που φέρουν βέβαιη χρονολογία. Ειδικώς, όταν πρόκειται για την κάλυψη διαφοράς δαπάνης της προηγούμενης παραγράφου, κατά το ποσό που προέρχεται από δαπάνη του άρθρου 17, το ποσό του δανείου λαμβάνεται υπόψη εφόσον από το οικείο έγγραφο αποδεικνύεται ότι έχει ληφθεί πριν από την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης.

στ) Δωρεά ή γονική παροχή χρηματικών ποσών για την οποία η οικεία φορολογική δήλωση έχει υποβληθεί μέχρι τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη.

ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κάθε έτους από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά, τα οριζόμενα στις περιπτώσεις β, γ, δ, ε και στ και οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που ο προσδιορισμός τους ορίζεται από τα άρθρα 16 και 17 ανεξάρτητα από το αν απαλλάσσονται της εφαρμογής του τεκμηρίου. Στην περίπτωση που δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 16 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τις δύο χιλιάδες εννιακόσια (2.900) ευρώ, το ποσό που πρέπει να εκπεσθεί αντί αυτών προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και των αποδειγμένων δαπανών διαβίωσής τους και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δύο χιλιάδων εννιακοσίων (2.900) ευρώ.

Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση των εσόδων αυτών τα μειώνει, προκειμένου αυτά να ληφθούν υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού.

4. Οι υπόχρεοι που δεν αναγράφουν ή ανακριβώς αναφέρουν στη δήλωση τα στοιχεία, τα σχετικά με τις δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων και τον προσδιορισμό της ετήσιας συνολικής δαπάνης διαβίωσης, υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 87».

Επειδή, στην ΠΟΛ 1076/26.03.2015 της ΓΓΔΕ στο άρθρο 34 μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 34 η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς, που προκύπτει με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 1 του ίδιου άρθρου, υποχρεούται να λάβει υπόψη της τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά που εισπράχθηκαν και τα οποία αποδεικνύονται με νόμιμα παραστατικά στοιχεία. ...Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης της συνδρομής των προϋποθέσεων για τα ποσά αυτά που περιορίζουν τη διαφορά μεταξύ συνολικού εισοδήματος και τεκμαρτού εισοδήματος.... Περαιτέρω, με τις ισχύουσες διατάξεις δεν προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την κάλυψη των δαπανών με ανάλωση κεφαλαίου, συνεπώς για την κάλυψη της διαφοράς μπορεί να γίνει επίκληση ανάλωσης κεφαλαίου οσωνδήποτε προηγούμενων ετών. ...Τα εκκαθαριστικά σημειώματα για φορολογικά έτη

για τα οποία έχει συμπληρωθεί ο χρόνος παραγραφής αποτελούν πλήρη απόδειξη για τα αναγραφόμενα σε αυτά ποσά χωρίς να απαιτείται η προσκόμιση λοιπών δικαιολογητικών. Τα δεδομένα φορολογικών δηλώσεων που δεν αναγράφονται στο εκκαθαριστικό λαμβάνονται υπ' όψη μόνο μετά από διασταύρωση....».

Επειδή, με την εγκύκλιο ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 διευκρινίζονται τα ακόλουθα: Σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 15, 16, 17, 18 και 19 του ν. 2238/1994, καθώς και σύμφωνα με διευκρινιστικές εγκυκλίους και διοικητικές λύσεις που είχαν εκδοθεί μέχρι και 31 Δεκεμβρίου 2013, προβλέπεται προσδιορισμός φορολογητέας ύλης με βάση τις δαπάνες διαβίωσης των φορολογουμένων και των προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν, όταν το συνολικό ποσό που προσδιορίζεται με τα ως άνω σχετικά άρθρα είναι ανώτερο από το συνολικό εισόδημά του. Πιο συγκεκριμένα, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ζ' της παρ. 2 του άρθρου 19 του ανωτέρω νόμου, **η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων περιορίζεται ή καλύπτεται μεταξύ άλλων, με ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο.**

Επειδή, με βάση την απόφαση του ΣτΕ 772/2015 «Κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προκειμένου να υπολογίσει ποίο ποσό από το κεφάλαιο που φορολογήθηκε κατά τα προηγούμενα έτη απέμεινε και αναλώθηκε κατά το κρινόμενο εκάστοτε οικονομικό έτος, καλύπτοντας τη σχετική διαφορά δηλωθέντος εισοδήματος και τεκμαρτών δαπανών, λαμβάνει υπόψη, κατ' αρχήν, τις κατά το νόμο ετήσιες τεκμαρτές δαπάνες, εκτός αν ισχυρισθεί και αποδείξει ότι οι δαπάνες, στις οποίες πράγματι υποβλήθηκε ο φορολογούμενος (πραγματικές δαπάνες), ήταν μεγαλύτερες από τις δηλωθείσες τεκμαρτές δαπάνες, οπότε λαμβάνει υπόψη τις πραγματικές (βλ. ΣτΕ 3827/1990 7μελ., ΣτΕ 3422/1994, ΣτΕ 1110/1992, ΣτΕ 2188/1995), μη υφισταμένης ως προς τούτο δεσμεύσεως από την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων (βλ. ΣτΕ 847/2008 7μελ., ΣτΕ 1144/2008)».

Επειδή, στην ΠΟΛ 1002/2013 στο άρθρο 4 μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ερευνά στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων της τα πραγματικά και νομικά ζητήματα των υποθέσεων, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση. Η διαδικασία διεξάγεται εγγράφως, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο παρόν άρθρο ...Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης ...η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών κρίνει εάν πρόκειται για νέα στοιχεία ή όχι ή για νέα πραγματικά περιστατικά, συνεκτιμώντας τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης που έχει διαβιβασθεί από την αρμόδια φορολογική αρχή και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο.».

Επειδή, εν προκειμένω ο προσφεύγων με την παρούσα επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου των οικ ετών 1997-2003, που δεν επικαλέστηκε κατά την διάρκεια του ελέγχου. Συνεπώς με βάση τα παραπάνω εκτεθέντα η ανάλωση κεφαλαίου σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ζ' της παρ. 2 του άρθρου 19 του ν. 2238/1994 προβλέπεται από τη φορολογική νομοθεσία για τον περιορισμό ή την κάλυψη της προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων προκειμένου να υπολογίσει η φορολογική αρχή ποιο ποσό από το κεφάλαιο που φορολογήθηκε τα προηγούμενα απέμεινε προκειμένου να καλύψει τη διαφορά του δηλωθέντος εισοδήματος και των δαπανών των υπό κρίση ετών.

Επειδή, για τον προσδιορισμό της ανάλωσης κεφαλαίου για τα οικονομικά έτη 1997- 2003 (χρήσεις 1996 έως και 2002), λαμβάνονται υπόψη:

α) τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών,

β) τα χρηματικά ποσά που δεν θεωρούνται εισόδημα:

- χρηματικά ποσά που προέρχονται από την διάθεση περιουσιακών στοιχείων,
- εισαγωγή συναλλάγματος μη υποχρεωτικά εκχωρητέου στην Τράπεζα της Ελλάδος,
- δάνεια, δωρεά ή γονική παροχή χρηματικών ποσών για τα οποία η οικεία φορολογική δήλωση έχει υποβληθεί μέχρι τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη.
- οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί,

Από τα παραπάνω εισοδήματα εκπίπτουν οι δαπάνες που ο προσδιορισμός τους ορίζεται από τα άρθρα 16 (αντικειμενικές δαπάνες) και 17 (δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων), όπως ίσχυαν, ανεξάρτητα από το αν απαλλάσσονται της εφαρμογής του τεκμηρίου.

Το συνολικό ποσό της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης διαβίωσης του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν, προσαυξάνεται κατά δέκα τοις εκατό (10%). Δεν προσαυξάνεται η δαπάνη που προκύπτει κατά τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, όταν το ποσό αυτής δεν υπερβαίνει τα 7.350 €. (1.500.000 δρχ. μέχρι και τη χρήση 2000 και 2.500.000 δρχ. για τη χρήση 2001).

Στην περίπτωση που δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 16 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τις δύο χιλιάδες εννιακόσια (2.900) ευρώ, το ποσό που πρέπει να εκπεσθεί αντί αυτών προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και των αποδεδειγμένων δαπανών διαβίωσης τους και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δύο χιλιάδων εννιακοσίων (2.900) ευρώ.

Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση αυτών των εσόδων τα μειώνει, προκειμένου αυτά να ληφθούν υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού. Διευκρινίζεται επίσης ότι αν σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο και ο

προσδιορισμός του εισοδήματος πραγματοποιηθεί με βάση τα τεκμήρια τότε θεωρείται ότι δεν απομένει κεφάλαιο προς επίκληση για το έτος αυτό (θεωρείται μηδενικό) και δεν επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα των προηγούμενων ετών. Αν όμως σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο από δαπάνες των [άρθρων 16 και 17](#) του Κ.Φ.Ε., οι οποίες απαλλάσσονται της εφαρμογής του τεκμηρίου, τότε το έτος αυτό επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα των προηγούμενων ετών (σχετ. έγγραφο Δ12Α 1051611 ΕΞ 2013/22-3-2013).

ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ (ΟΙΚ. ΕΤΩΝ 1997-2003) ΓΙΑ ΑΝΑΛΩΣΗ ΒΑΣΕΙ ΤΩΝ ΥΠΟΒΛΗΘΕΙΣΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔ/ΤΟΣ ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

Οικονομικό Έτος	2000 ΔΡΧ	1999 ΔΡΧ	1998 ΔΡΧ	1997 ΔΡΧ
Αριθμός Φορολογικού Μητρώου ... ΔΟΥ υποβολής δήλωσης ...	Υπόχρεος ...	Υπόχρεος ...	Υπόχρεος ...	Υπόχρεος ...
Φορολογούμενα εισοδήματα	8.954.203	8.787.193	8.439.109	9.732.298
Αφορολόγητα και φορολογούμενα κατ' ειδικό τρόπο				
Πωλήσεις περιουσιακών στοιχείων Δάνεια, Δωρεές		2.500.000		
Σύνολο Εισοδημάτων	8.954.203	11.287.193	8.439.109	9.732.298
Τεκμήρια αυτοκινήτων	8.472.500	7.400.000	7.400.000	5.100.000
Προσαύξηση αξίας τεκμηρίων για περισ. των 2 στοιχ.				
Αγορά ή μίσθωση αυτοκινήτων, δίτροχων		3.678.750		
Δωρεάς ή γονικές παροχές ή χορηγίες				
Τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων ή πιστώσεων				
Ελάχιστο ποσό διαβίωσης				
Σύνολο Τεκμηρίων - Δαπανών	8.472.500	11.078.750	7.400.000	5.100.000
Διαθέσιμο Υπόλοιπο στη χρήση	481.703	208.443	1.039.109	4.632.298
Διαθέσιμο Υπόλοιπο προηγ. χρήσης	5.879.850	5.671.407	4.632.298	
Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε				
Τελικό Διαθέσιμο Υπόλοιπο δρχ.	6.361.553	5.879.850	5.671.407	4.632.298

Οικονομικό Έτος	2003 ΕΥΡΩ	2002 ΔΡΧ	2001 ΔΡΧ
Αριθμός Φορολογικού Μητρώου ... ΔΟΥ υποβολής δήλωσης ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ	Υπόχρεος ...	Υπόχρεος ..	Υπόχρεος ...
Φορολογούμενα εισοδήματα	27.491,24	9.366.565	9.129.474
Αφορολόγητα και φορολογούμενα κατ' ειδικό τρόπο		31.008	43.182
Πωλήσεις περιουσιακών στοιχείων , Δάνεια , Δωρεές			
Σύνολο Εισοδημάτων	27.491,24	9.397.573	9.172.656

Τεκμήρια αυτοκινήτων	31.860,00	10.877.500	8.472.500
Προσαύξηση αξίας τεκμηρίων για περισ. των 2 στοιχ.			
Αγορά ή μίσθωση αυτοκινήτων, δίτροχων μρεάς ή γονικές παροχές ή χορηγίες			
Τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων ή πιστώσεων			1.454.599
Ελάχιστο ποσό διαβίωσης			
Σύνολο Τεκμηρίων - Δαπανών	31.860,00	10.877.500	9.927.099
Διαθέσιμο Υπόλοιπο στη χρήση	0,00	0,00	0,00
Διαθέσιμο Υπόλοιπο προηγ. χρήσης	18.669,26	6.361.553	6.361.553
Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε			
Τελικό Διαθέσιμο Υπόλοιπο	18.669,26€	6.361.553/340,75= 18.669,26 €	6.361.553

Τελικό διαθέσιμο εισόδημα για επίκληση από τον προσφεύγοντα: 18.669,26 Ευρώ.

Ως εκ τούτου ο παραπάνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος για την επίκληση της ανάλωσης κεφαλαίου των οικ. ετών 1997-2003 όπως προκύπτει με την παρούσα γίνεται εν μέρει αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό .../...-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος «. . του ...» – Α.Φ.Μ. ... και:

1) την τροποποίηση της παρακάτω πράξης:

Της με αριθμό .../...-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. Έτους 2004 λόγω της επίκλησης της ανάλωσης κεφαλαίου ποσού 18.669,26 € βάσει των διατάξεων της περίπτωσης ζ' της παρ. 2 του άρθρου 19 του ν. 2238/1994.

2) την επικύρωση της παρακάτω πράξης:

Της με αριθμό .../...-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2007,

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

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2003 – 31/12/2003	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
---	--------------------------	--------------------------	---------------------------	---

Φορολογητέο εισόδημα	27.707,96	58.531,50	39.862,24	12.154,28
Χρεωστικό ποσό	2.654,56	14.983,98	7.516,28	4.861,72
Προκαταβολή φόρου	2.854,80	2.854,80	2.854,80	
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	406,56	406,56	406,56	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρ/μου	81,31	81,31	81,31	
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 120%		14.795,30	5.834,06	5.834,06
Μείωση υποβολής δήλωσης μέσω internet	118,00	118,00	118,00	
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	5.879,23	33.003,62	16.575,01	10.695,78
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση				10.695,78 €

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2006 – 31/12/2006	
Διαφορά φόρου εισοδήματος με την παρούσα απόφαση	43.385,90
Πρόσθετος φόρος με την παρούσα απόφαση	52.063,08
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	95.448,98 €

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

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

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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