



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

20/03/2017

Αριθμός απόφασης:

2094

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. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Του άρθρου 59 του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών»

δ. Του άρθρου 6 της αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 ΚΑΙ 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β')

«Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την αριθ. 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. Τις από 18/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου,/18-11-2016,,/18-11-2016,,/18-11-2016,,/18-11-2016,,/18-11-2016,,/18-11-2016,,/18-11-2016,,/18-11-2016 ενδικοφανείς προσφυγές,

Α) του τουμε Α.Φ.Μ., κατοίκου , οδός, (.....) αρ., με φορολογικό εκπρόσωπο στην Ελλάδα κατά τα οριζόμενα του άρθρου 8 του Κ.Φ.Δ. την, κατοίκου, οδός, με Α.Φ.Μ., κατά

α. της με αριθμ./09-09-2016 **Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Φόρου Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχων Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου που αφορά το οικονομικό έτος 2001,

β. της με αριθμ./09-09-2016 **Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Φόρου Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχων Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου που αφορά το οικονομικό έτος 2002.

γ. της με αριθμ./09-09-2016 **Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Φόρου Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχων Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου που αφορά το οικονομικό έτος 2003.

δ. της με αριθμ./09-09-2016 **Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Φόρου Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχων Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου που αφορά το οικονομικό έτος 2005.

ε. της με αριθμ./09-09-2016 **Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Φόρου Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχων Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου που αφορά το οικονομικό έτος 2006.

στ. της με αριθμ./09-09-2016 **Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Φόρου Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχων Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου που αφορά το οικονομικό έτος 2007.

ζ. της με αριθμ./09-09-2016 **Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Φόρου Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχων Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου που αφορά το οικονομικό έτος 2008.

η. της με αριθμ./09-09-2016 **Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Φόρου Προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων Ν. 3758/09** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχων Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου που αφορά το οικονομικό έτος 2008.

θ. της με αριθμ./09-09-2016 **Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Φόρου Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχων Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου που αφορά το οικονομικό έτος 2009.

ι. της με αριθμ./09-09-2016 **Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Φόρου Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχων Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου που αφορά το οικονομικό έτος 2010.

ια. της με αριθμ./09-09-2016 **Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Φόρου Προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων Ν. 3833/2010** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχων Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου που αφορά το οικονομικό έτος 2010.

ιβ. της με αριθμ./09-09-2016 **Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Φόρου Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχων Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου που αφορά το οικονομικό έτος 2013.

ιγ. της με αριθμ./09-09-2016 **Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Φόρου Προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης** του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχων Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου που αφορά το οικονομικό έτος 2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

Β) Την από 18/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/18-11-2016 ενδικοφανή προσφυγή των

α) του, κατοίκου, οδός(.....) αρ., με ΑΦΜ της ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού, με φορολογική εκπρόσωπο στην Ελλάδα την του, κάτοικο, οδός αρ....., με Α.Φ.Μ. ,

β), του κατοίκου, οδός(.....) αρ., με ΑΦΜ της ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού, με φορολογική εκπρόσωπο στην Ελλάδα την του, κάτοικο, οδός αρ....., με Α.Φ.Μ. ,

γ) του κατοίκου, οδός(.....) αρ., με ΑΦΜ της ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού, με φορολογική εκπρόσωπο στην Ελλάδα την του, κάτοικο, οδός αρ....., με Α.Φ.Μ.

δ) του, κάτοικο, οδός αρ....., με Α.Φ.Μ.

ως μοναδικών εξ αδιαθέτου κληρονόμων της(.....)του(ΑΦΜΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού) η οποία απεβίωσε στις 16-11-2007 κατά

α) της υπ' αριθ./9-09-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2001 (χρήση από 01-01-2000 έως 31-12-2000) του προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)

β) της υπ' αριθ./9-09-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2002 (χρήση από 01-01-2001 έως 31-12-2001) του προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) ,

γ) της υπ' αριθ./09-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 (χρήση από 01-01-2006 έως 31-12-2006) του προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 09/09/2016 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί των από 18/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/18-11-2016,/18-11-2016,/18-11-2016,/18-11-2016,/18-11-2016,/18-11-2016,/18-11-2016,/18-11-2016,/18-11-2016,/18-11-2016,/18-11-2016,/18-11-2016 ενδικοφανών προσφυγών, του τουμε Α.Φ.Μ. καθώς και της από 18/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/18-11-2016 ενδικοφανούς προσφυγής των μοναδικών εξ αδιαθέτου κληρονόμων της(.....)τουμε ΑΦΜ, σύζυγος του προσφεύγοντος, τουοι οποίες κατατέθηκαν εμπρόθεσμα και συνεξετάζονται καθόσον αφορούν τον ίδιο έλεγχο και τις αυτές καταλογιστικές πράξεις για τα οικ. έτη 2001,2002 ,2007, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στους σχετικούς φακέλους εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων των ενδικοφανών προσφυγών , επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ'αρ./09-09-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2001 (εισοδήματα από 1-1-2000 έως 31-12-2000) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος και της συζύγου του συνολικός φόρος εισοδήματος ποσού 77.487,34 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 92.984,81 ευρώ, ήτοι συνολικού ποσού 170.472,15 ευρώ.

2) Με την υπ'αρ./09-09-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2002 (εισοδήματα από 1-1-2001 έως 31-12-2001) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος και της συζύγου του συνολικός φόρος εισοδήματος ποσού 648.821,25 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 778.585,50 ευρώ, πλέον τέλη χαρτοσήμου 5,73 ευρώ, πλέον εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη 1,14 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος τελών 8,26 ευρώ, ήτοι συνολικού ποσού 1.427.421,88 ευρώ.

3) Με την υπ'αρ./09-09-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2003 (εισοδήματα από 1-1-2002 έως 31-12-2002) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικός φόρος εισοδήματος ποσού 629,21 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 755,05 ευρώ, πλέον τέλη χαρτοσήμου 1,35 ευρώ, πλέον εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη 0,26 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος τελών 1,93 ευρώ, ήτοι συνολικού ποσού 1.387,80 ευρώ.

4) Με την υπ'αρ./09-09-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος **οικονομικού έτους 2005** (εισοδήματα από 1-1-2004 έως 31-12-2004) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικός φόρος εισοδήματος ποσού 400,47 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 480,56 ευρώ, πλέον τέλη χαρτοσήμου 4,04 ευρώ, πλέον εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη 0,81 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος τελών 5,82 ευρώ, ήτοι συνολικού ποσού 891,70 ευρώ.

5) Με την υπ'αρ./09-09-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος **οικονομικού έτους 2006** (εισοδήματα από 1-1-2005 έως 31-12-2005) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικός φόρος εισοδήματος ποσού 697,16 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 836,59 ευρώ, πλέον τέλη χαρτοσήμου 13,62 ευρώ, πλέον εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη 2,72 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος τελών 19,60 ευρώ, ήτοι συνολικού ποσού 1.569,69 ευρώ.

6) Με την υπ'αρ./09-09-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος **οικονομικού έτους 2007** (εισοδήματα από 1-1-2006 έως 31-12-2006) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος και της συζύγου του συνολικός φόρος εισοδήματος ποσού 3.757,35 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 4.508,82 ευρώ, πλέον τέλη χαρτοσήμου 13,50 ευρώ, πλέον εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη 2,70 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος τελών 19,44 ευρώ, ήτοι συνολικού ποσού 8.301,81 ευρώ.

7) Με την υπ'αρ./09-09-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος **οικονομικού έτους 2008** (εισοδήματα από 1-1-2007 έως 31-12-2007) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικός φόρος εισοδήματος ποσού 104.156,32 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 124.987,58 ευρώ, πλέον τέλη χαρτοσήμου 6,54 ευρώ, πλέον εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη 1,31 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος τελών 9,42 ευρώ, ήτοι συνολικού ποσού 229.161,17 ευρώ.

8) Με την υπ'αρ./09-09-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος **οικονομικού έτους 2009** (εισοδήματα από 1-1-2008 έως 31-12-2008) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικός φόρος εισοδήματος ποσού 11.164,63 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 13.397,56 ευρώ, πλέον τέλη χαρτοσήμου 12,70 ευρώ, πλέον εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη 2,54 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος τελών 18,29 ευρώ, ήτοι συνολικού ποσού 24.595,72 ευρώ.

9) Με την υπ'αρ./09-09-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος **οικονομικού έτους 2010** (εισοδήματα από 1-1-2009 έως 31-12-2009) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικός φόρος εισοδήματος ποσού 80.120,01 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 96.144,01 ευρώ, πλέον τέλη χαρτοσήμου 14,21 ευρώ, πλέον εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη 2,84 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος τελών 20,46 ευρώ, ήτοι συνολικού ποσού 176.301,53 ευρώ.

10) Με την υπ'αρ./09-09-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος **οικονομικού έτους 2013** (εισοδήματα από 1-1-2012 έως 31-12-2012) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικός φόρος εισοδήματος ποσού 220.349,89 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 176.279,91 ευρώ, πλέον τέλη χαρτοσήμου 20,68 ευρώ, πλέον εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη 4,14 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος τελών 19,85 ευρώ, ήτοι συνολικού ποσού 396.674,47 ευρώ.

11) Με την υπ' αριθ./09-09-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων του άρθρου 18 του ν. 3758/2009 του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ,

επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος έκτακτη εισφορά για το οίκον έτος 2008 ποσού 5.000,00 €, πλέον 6.000,00 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ήτοι συνολικού ποσού 11.000,00 ευρώ.

12) Με την υπ' αριθ./09-09-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων του άρθρου 5 του ν. 3833/2010 του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος έκτακτη εισφορά για το οίκον έτος 2010 ποσού 2.286,23 €, πλέον 2.743,48 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ήτοι συνολικού ποσού 5.029,71 ευρώ.

13) Με την υπ' αριθ./09-09-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ν.3986/2011 του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ειδική εισφορά αλληλεγγύης για το οίκον έτος 2013 ποσού 20.604,13 €, πλέον 16.483,30 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ήτοι συνολικού ποσού 37.087,43 ευρώ.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου μερικού ελέγχου στα εισοδήματα του προσφεύγοντος και της συζύγου του, διαχειριστικών περιόδων από 1/1-31/12/2000 έως και 1/1-31/12/2012, κατόπιν της με αριθμό/21-05-2015 εντολής μερικού ελέγχου γραφείου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π. με εντολή Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, η οποία εκδόθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 23, 24 και 25 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας Ν.4174/2013 (ΦΕΚ 170 Α), της παραγράφου 3 του άρθρου 66 του Ν.2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α), του άρθρου 28 παρ. 2 του Ν.3296/2004 (ΦΕΚ 253 Α), και του άρθρου 9Α του Ν.2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α), για την εξακρίβωση της εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 15-19 και 48 παρ. 3 του Ν.2238/1994 Κ.Φ.Ε. μη εφαρμοζομένων των διατάξεων του άρθρου 27 Ν.4174/2013 σε σχέση με την αποστολή εμβασμάτων στο εξωτερικό και με αξιοποίηση των δεδομένων του cd που προέκυψαν μετά την υπ' αριθμό ΑΒΜ:παραγγελία του Ε.Ο.Ε. έγγρ./11-05-2015, **διαπιστώθηκε** βάσει της από **09-09-2016 Έκθεσης Ελέγχου** των ελεγκτών του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π. και, προσαύξηση της περιουσίας στις χρήσεις 2000 έως και 2012 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994

Ειδικότερα, αιτία του διενεργηθέντος ελέγχου αποτέλεσε η μεταφορά στο εξωτερικό κατά τις χρήσεις 2009, 2010 και 2011 των κατωτέρω εμβασμάτων :

Ημερομηνία	Ποσά		Χώρα Προορισμού	Αποδέκτης		Κωδ. Αναφοράς τράπεζας
	σε €	σε \$		Όνομο	τράπεζα	
29/9/2009		28.300,00 \$	DE	.....	.....	.....
3/11/2009		2.676,00 \$	UY	.....	.....	.....
27/11/2009		24.500,00 \$	DE	.....	.....	.....
12/9/2009	13.336,89 €		DE	.....	.....	.....
17/12/2009	20.326,58 €		DE	.....	.....	.....
	33.663,47 €	55.476,00 \$				
11/5/2010		435.000,00 \$	GB	.....	.....	.....
14/7/2010	15.704,75 €		DE	.....	.....	.....
14/7/2010		36.000,00 \$	HK	.....	.....	.....
6/8/2010		7.600,00 \$	HK	.....	.....	.....
15/10/2010		2.281,00 \$	UY	.....	.....	.....
29/12/2010		5.300,00 \$	HK	.....	.....	.....
	15.704,75 €	486.181,00 \$				
11/1/2011		17.444,00 \$	HK	.....	.....	.....
18/1/2011		11.560,00 \$	HK	.....	.....	.....
18/1/2011		2.244,00 \$	UY	.....	.....	.....
26/4/2011		2.474,00 \$	UY	.....	.....	.....
5/11/2011		4.734,00 \$	UY	.....	.....	.....
17/6/2011		298.000,00 \$	GB	.....	.....	.....
1/7/2011		400.000,00 \$	GB	.....	.....	.....
21/7/2011		70.000,00 \$	HK	.....	.....	.....
	0,00 €	806.456,00 \$				
15/6/2012		3.720.000,00 \$	GB	.....	.....	.....
	0,00 €	3.720.000,00 \$				
	49.368,22 €	5.068.113,00 \$				

Από τον περαιτέρω έλεγχο και την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών που περιέχονταν στον ψηφιακό δίσκο (cd), με συνδικαιούχους τον προσφεύγοντα και πρώτο εκ των προσφευγόντων, την αποβιώσασα σύζυγό του καθώς και τα τρία παιδιά τους,,και, προέκυψαν πιστώσεις μετρητών, μεταφορές χρηματικών ποσών και λήξη ή ρευστοποίηση επενδυτικών προϊόντων κατά το χρονικό διάστημα 1/1/2000 - 31/12/2012. Οι πιστώσεις αυτές οι οποίες δεν συσχετιζόνταν με χρεώσεις των τραπεζικών λογαριασμών τους και δεν προέκυπτε η αιτία τους σύμφωνα από τα δεδομένα των ψηφιακών δίσκων, χαρακτηρίστηκαν από τη φορολογική Αρχή ως **πρωτογενείς καταθέσεις**, για τις οποίες αφού ελήφθησαν υπόψη τα σχετικά υπομνήματα του προσφεύγοντος, η φορολογική Αρχή κατέληξε στο πόρισμά της, το οποίο μαζί με τις διαπιστώσεις των ελεγκτών, καταγράφεται στην από **09-09-2016** Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της ίδιας Υπηρεσίας.

Σύμφωνα με το πόρισμα της ως άνω έκθεσης ελέγχου, διαπιστώθηκε **προσαύξηση περιουσίας** στον προσφεύγοντακαι την αποβιώσασα σύζυγό του μετά από τον επιμερισμό των ποσών ανάλογα με τους συδικαιούχους των λογαριασμών, καθώς και αποκρυβέντα ποσά εισοδήματος από ακίνητα, τα αποτελέσματα δε του ελέγχου, συνολικά ανά οικονομικό έτος ανέρχονται:

Οικ. έτος	Συνολικές πιστώσεις σε €	Άθροισμα από μη δηλωθέν ποσό στη Δηλωση Φορολογίας Εισοδήματος	Εισόδημα 48§3 σε € που αντιστοιχεί στον	Άθροισμα από μη δηλωθέν ποσό στη ΔΦΕ που αντιστοιχεί στον	Εισόδημα 48§3 σε € που αντιστοιχεί στην	Άθροισμα από μη δηλωθέν ποσό στη ΔΦΕ στην
2001	385.579,34 €	0	131.371,80 €	0,00 €	63.551,89 €	0,00 €
2002	3.381.515,98 €	764,88 €	815.708,19 €	191,22 €	651.118,31 €	0,00 €
2003	11.091,97 €	180,18 €	2.218,39 €	45,05 €	2.218,39 €	0,00 €
2004	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
2005	6.000,00 €	539,58 €	1.200,00 €	134,90 €	1.200,00 €	0,00 €
2006	9.348,91 €	1.816,31 €	1.869,78 €	454,08 €	1.869,78 €	0,00 €
2007	51.430,06 €	1.800,00 €	10.286,01 €	450,00 €	10.286,01 €	0,00 €
2008	1.030.431,88 €	872,29 €	264.780,60 €	218,07 €	0,00 €	0,00 €
2009	131.984,34 €	1.693,96 €	32.996,09 €	423,49 €	0,00 €	0,00 €
2010	839.272,22 €	1.894,93 €	209.818,06 €	473,73 €	0,00 €	0,00 €
2011	1.032.946,24 €	19.332,75 €	258.236,56 €	4.833,19 €		0,00 €
2012	1.224.380,14 €	1.462,50 €	298.595,04 €	365,63 €	30.000,00 €	0,00 €
2013	2.029.647,00 €	2.757,72 €	507.411,75 €	689,43 €	0,00 €	0,00 €
Άθροισμα	10.133.628,08 €	33.115,10 €	2.534.492,27 €	8.278,78 €	760.244,39 €	0,00 €

Επιπλέον, με βάση τις παραπάνω διαπιστώσεις του ελέγχου και τον επαναπροσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος στο οικον. έτος 2008 υπολογίστηκε έκτακτη εισφορά φυσικών προσώπων του άρθρου 18 του ν. 3758/2009, στο οικον. έτος 2010 υπολογίστηκε έκτακτη εισφορά του άρθρου 5 του ν. 3833/2010 και στο οικον. έτος 2013, υπολογίστηκε ειδική εισφορά αλληλεγγύης, επί του συνολικού εισοδήματος, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 29 του Ν.3986/2011.

Οι προσφεύγοντες, με τις υπό κρίση ενδικοφανείς προσφυγές, ζητούν την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

A. ΕΠΙ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ

Η φορολογική Αρχή έκρινε αναρμοδίως και εσφαλμένα, ότι δεν αποδείχθηκε η μόνιμη (άρα και η φορολογική) κατοικία του προσφεύγοντος στην κατά τα ελεγχόμενα έτη, κατά παράβαση της διάταξης του άρθρου 2 παρ. 1 του ν.2238/1994 καθώς και του άρθρου 51 ΑΚ, χωρίς να λάβει υπόψη της δημόσια και λοιπά δικαιολογητικά έγγραφα, από τα οποία προέκυπτε αδιαμφισβήτητο ότι η ήταν για πάνω από 50 χρόνια και παραμένει μέχρι σήμερα, το κέντρο των προσωπικών, οικονομικών και κοινωνικών του συμφερόντων, ενώ περαιτέρω δεν απέδειξε ότι η κατοικία του είναι στην Ελλάδα.

Είναι πλέον συνταξιούχος, **μόνιμος κάτοικος, από το έτος 1958 (Σχετ. 1)**, στο οποίο και εργαζόταν αδιαλείπτως για περισσότερο από τριάντα έτη στον χώρο των ναυλομεσιτειών, μέχρι και το 2010, έτος κατά το οποίο συνταξιοδοτήθηκε (**Σχετ. 2**). Μέχρι και σήμερα εξακολουθεί να είναι βασικός μέτοχος της εταιρείας, με αντικείμενο εργασιών, σύμφωνα με το καταστατικό της, τη σύναψη συμβάσεων ναυλώσεων και τη μεσιτεία πλοίων, η οποία συστάθηκε το έτος 1977 και έχει την έδρα της στην ως άνω πόλη (.....).

Με την σύζυγό του γνωρίστηκε στην το 1974 και παντρεύτηκε το 1977 δημιουργώντας εκεί την οικογένειά τους. Μέχρι και τον θάνατό της το 2007, η συνιστούσε το μοναδικό κέντρο των βιοτικών συμφερόντων τους (**Σχετ. 17**).

Β. ΕΠΙ ΤΗΣ ΝΟΜΙΚΗΣ ΠΛΗΜΕΛΛΕΙΑΣ ΤΩΝ ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ

1. Δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 48§3 του ν.2238/1994, ως ίσχυε μετά την τροποποίησή του με την παρ. 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010, είτε αυτοτελώς είτε σε συνδυασμό με τα άρθρα 1 και 2 του ν.2238/1994.

Από το σύνολο των ελεγχόμενων τραπεζικών πιστώσεων προκύπτει αδιαμφισβήτητο ότι το μοναδικό εισόδημα πηγής Ελλάδος είναι τα εισπραχθέντα μισθώματα, το σύνολο των οποίων (218 πιστώσεις) έκανε πλήρως αποδεκτό ο έλεγχος ως γνωστής πηγής και προέλευσης.

Επομένως, δεν τυγχάνει εφαρμογής το άρθρο 48 παρ.3 του ν.2238/1994 δεδομένου ότι είναι φορολογικός κάτοικος εξωτερικού και η φορολογική Αρχή δεν προσδιόρισε κανένα άλλο έσοδό του από την άσκηση οποιασδήποτε επαγγελματικής δραστηριότητάς του στην Ελλάδα, ώστε να τίθεται ζήτημα «προσαύξησης περιουσίας» από πηγή Ελλάδος.

2. Δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 48§3 του ν.2238/1994, ως ίσχυε μετά την τροποποίησή του με την παρ. 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010, είτε αυτοτελώς είτε σε συνδυασμό με τα άρθρα 15-19 του ν.2238/1994.

Όπως προκύπτει και από τα δεδομένα που επικαλείται ο έλεγχος όλες οι συναλλαγές είναι διατραπεζικές και δεν υφίστανται ανατιολόγητες πρωτογενείς πιστώσεις.

Ειδικότερα, όπως προκύπτει από τα δεδομένα του cd του Οικονομικού Εισαγγελέα για τα έτη 1997 με 2012, από ταμειακής πλευράς, επί του συνόλου των 3091 κινήσεων (χρεώσεις και πιστώσεις) που περιλαμβάνει το cd της φορολογικής Αρχής δεν προκύπτει καμία προσαύξηση περιουσίας αφού το συνολικό ποσό των χρεώσεων και το συνολικό ποσό των πιστώσεων είναι σχεδόν το ίδιο. Λαμβάνοντας υπόψη λοιπόν αυτά τα δεδομένα, δεν μπορεί να θεμελιωθεί καμία «προσαύξηση» περιουσίας, αλλά απλώς διαπίστωση ύπαρξης περιουσίας.

3. Οι προσβαλλόμενες πράξεις αντίκειται στο άρθρο 3§1 του ν.2238/1994 (αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων), σε συνδυασμό με το άρθρο 15§3 του ν.3888/2010) καθώς και στην απόφαση του ΣτΕ 884/2016.

4. Η φορολογική Αρχή προέβη σε παράνομη αντιστροφή του βάρους απόδειξης κατά παράβαση του άρθρου 145 παρ.1 του ΚΔΔ.

Το βάρος απόδειξης της ύπαρξης προσαύξησης περιουσίας, υπό την έννοια της πρωτογενούς κατάθεσης ή εισαγωγής χρηματικών ποσών στην περιουσία του φορολογουμένου, έχει η φορολογική Αρχή, η οποία πρέπει με αιτιολογημένη κρίση να προσδιορίσει το ακριβές χρονικό σημείο κατά το οποίο προέκυψε η επαύξηση συγκεκριμένων περιουσιακών στοιχείων του φορολογουμένου, ενώ περαιτέρω, δεν νοείται η επιβολή φόρου επί τη βάσει χρηματικών καταθέσεων για τις οποίες η φορολογική Αρχή προσδιορίζει από μόνη της την πηγή ή την αιτία.

Συνεπώς, ο καταλογισμός φόρου για τις πιστώσεις που αφορούν μεταφορές χρηματικών ποσών από την εταιρεία μου, αποδόσεις αμοιβαίων κεφαλαίων και λήξεις προθεσμιακών καταθέσεων είναι και επί της αρχής παράνομος.

5. Η φορολογική Αρχή προχώρησε στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης χωρίς να αιτιολογήσει τους ισχυρισμούς της, κατά παράβαση των άρθρων 28§1, 34 και 64 του ν.4174/2013 σε συνδυασμό με το άρθρο 21 του Π.Δ. 16/1989.

6. Η φορολογική Αρχή προέβη στην επιβολή φόρου εισοδήματος στηριζόμενη στην αντισυνταγματική, ήτοι κατά παράβαση του άρθρου 78§1 του Συντάγματος τεθείσα, διάταξη του άρθρου 15§3 του ν.3888/2010.

7. Η αναδρομική εφαρμογή της ρύθμισης του άρθρου 15§3 του ν.3888/2010 αντίκειται τόσο στο άρθρο 20 του ν.3888/2010 όσο και στο άρθρο 78§2 του Συντάγματος (αρχή της μη αναδρομικής επιβολής φόρου).

Γ. ΕΠΙ ΤΗΣ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΗΣ ΤΩΝ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΠΟΥ ΣΥΝΙΣΤΟΥΝ ΚΑΤΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΡΧΗ «ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ»

Γ.1. Πιστώσεις από την εταιρεία συμφερόντων του, με έδρα στην

Επί των πιστώσεων, συνολικά για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις, **1.314.961,41 δολαρίων**, που αφορούν σε χρηματικά ποσά προερχόμενα από την εταιρεία συμφερόντων του (Σχετ. 23) , με έδρα στην

Δεδομένου ότι η εταιρεία έχει την έδρα της στην, κατά τα όσα γίνονται δεκτά από τον έλεγχο, αρμόδια για τη φορολόγηση των κερδών της με τα οποία τροφοδοτήθηκαν οι τραπεζικοί λογαριασμοί της είναι αποκλειστικά η φορολογική αρχή της

Γ.2. Μεταφορές χρηματικών ποσών.

Επί των πιστώσεων οι οποίες αφορούν κατά κύριο λόγο και **διατραπεζικές μεταφορές χρηματικών ποσών** και λήξεις **προθεσμιακών καταθέσεων**, συνολικά, οι οποίες δεν συνιστούν «πρωτογενείς πιστώσεις», όπως εσφαλμένα τις χαρακτηρίζει ο έλεγχος, σύμφωνα με το υπ' αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Α'/5.11.2015 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών, προσκομίστηκαν, όλα τα σχετικά δικαιολογητικά έγγραφα.

Επισημαίνεται εκ νέου, ότι η μεταφορά χρήματων αποτελεί γεγονός υπαρκτό και γνωστό και όχι κεφάλαιο προερχόμενο από άγνωστη πηγή ή αιτία (ΔΕΦΑΘ 2^ο τριμελές/2015).

Δ. ΕΠΙ ΤΗΣ ΠΑΡΑΓΡΑΦΗΣ

Το δικαίωμα του Δημοσίου να διενεργήσει έλεγχο και να καταλογίσει φόρο για τις χρήσεις έως 2009 έχει παραγραφεί.

Ε. ΕΠΙ ΤΟΥ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ ΠΡΟΣΘΕΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

1. Κατά παράβαση της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρύτερης (διοικητικής) κύρωσης και την αρχή της χρηστής διοίκησης, επιβλήθηκε κύρωση με τη μορφή του πρόσθετου φόρου με συντελεστή 2% ανά μήνα, ήτοι 24% κατ' έτος (κατ' άρθρο 1 του ν.2523/1997), αντί της νεότερης και ελαφρύτερης κύρωσης με τη μορφή τόκου με επιτόκιο 8,76% κατ' έτος (κατά το άρθρο 53 του ν.4174/2013 και την ΑΥΟ ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013, ΦΕΚ Β 19/10.1.2014).

Επίσης όσον αφορά την αιτιολόγηση των ελεγχόμενων πιστώσεων, όπως αυτές επιμερίστηκαν στην αποβιώσασα σύζυγο του προσφεύγοντος, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή που υποβλήθηκε από τους κληρονόμους αναφέρεται ότι, δεν υπήρξε καμία συμμετοχή της στη διενέργεια των κρινόμενων συναλλαγών, αφού ουδέποτε «**διακίνησε χρηματικά ποσά**», όπως ορίζει η υπ' αριθ./2013 παραγγελία του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, γεγονός που αποδεικνύεται από τη φύση, τα στοιχεία και την ειδικότερη αιτιολογία συναλλαγής που αναγράφεται στον οπτικό δίσκο (cd) που επικαλείται η ίδια η φορολογική Αρχή, χωρίς καμία αναφορά στο όνομά της σε σύνολο 3091 κινήσεων, και κυρίτερα, τα χρηματικά ποσά των ελεγχόμενων πιστώσεων, **δεν δύναται να αποδοθούν οικονομικά στο πρόσωπό της, αφού πραγματικός καταθέτης και δικαιούχος τους είναι ο σύζυγός της και η ίδια** ήταν οικοκυρά και δεν αποκτούσε δικά της εισοδήματα.

Περαιτέρω υποβλήθηκαν στην υπηρεσία μας από τον προσφεύγοντανέα στοιχεία με: α) το υπ' αριθμ. ΔΕΔ/ 03-01-2017 και β) το υπ' αριθμ. ΔΕΔ/ 03-03-2017 υπομνήματα.

Με το πρώτο υπόμνημα προσκομίστηκαν:

1. Το από 24-10-2016 Επικαιροποιημένο Πιστοποιητικό της Εθνικής Διεύθυνσης Μετανάστευσης του Υπουργείου Εσωτερικών της
2. Συμβολαιογραφικό έγγραφο αγοράς ιδιόκτητης κατοικίας του στην
3. Επικαιροποιημένη απεικόνιση καταχωρημένων δεδεμένων από το σύστημα μητρώου της Ομοσπονδιακής Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
4. Συμβολαιογραφικό έγγραφο με το οποίο βεβαιώνεται η ακρίβεια του περιεχομένου των εκτυπωμένων στοιχείων από την Αρχή Δημοσίων Εσόδων της

Με το δεύτερο υπόμνημα προσκομίστηκαν:

- Αναλυτική κίνηση υπ' αριθ.λογαριασμού [συναλλαγές από 1-7-2007 έως 31-12-2012] της τράπεζας **Σχετ. 1α.**
- Αναλυτική κίνηση υπ' αριθ.λογαριασμού της τράπεζας **Σχετ. 1β.**
- Αναλυτική κίνηση υπ' αριθ. εταιρικού λογαριασμού τηςτο (περίοδος 29-12-2000 έως 6-01-2012) **Σχετ. 2.**
- Αναλυτική κίνηση της τράπεζας, με τίτλο “.....” από την οποία προκύπτει η προέλευση των υπό α/α,,,,,,πιστώσεων από τον υπ' αριθ. λογαριασμό της **Σχετ. 3α.**
- Έγγραφατα οποία εμφανίζονται οι προηγούμενες χρεώσεις του υπ' αριθ. λογαριασμού **Σχετ. 3β.**
- Από 22-5-2015 βεβαίωση της τράπεζας από την οποία προκύπτει η προέλευση των κεφαλαίων από το εξωτερικό. **Σχετ. 4.**
- Αναλυτική κίνηση της τράπεζας με τίτλο “.....” στην οποία εμφανίζονται ο τίτλος των αμοιβαίων κεφαλαίων, η ημερομηνία αγοράς και πώλησής τους καθώς και το ποσό της εξαγοράς τους **Σχετ. 5.**

- Έγχρωμη εκτύπωση Α3 από το μηχανογραφικώς τηρούμενο σύστημα της τράπεζας με ημερομηνία 30-11-2015. **ΣΧΕΤ. 6.**

- Αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ. τραπεζικού λογαριασμού του στην τράπεζα, για την περίοδο 14-01-2003 έως 9-01-2012. **ΣΧΕΤ. 7.**

- Αποδεικτικό λήξης προθεσμιακής κατάθεσης ποσού 223.648,22 δολαρίων **ΣΧΕΤ. 8.**

- Αποδεικτικό λήξης προθεσμιακής κατάθεσης ποσού 31.000,00 δολαρίων **ΣΧΕΤ. 9.**

- Επιστολή της για μεταφορά ποσού 20.000 δολαρίων από τοτον λογαριασμό της εταιρείας στην Ελλάδα υπ' αριθ....., με εντολή

- Έγγραφο υπογεγραμμένη επιστολή του προς την τράπεζα του, με ημερομηνία 4-01-2012, με την οποία έδινε ο ίδιος την εντολή, για τη μεταφορά του ποσού των 699.899,51\$ στον υπ' αριθ.κοινό οικογενειακό τραπεζικό λογαριασμό στην Ελλάδα. **ΣΧΕΤ. 11.**

- Προθεσμιακές καταθέσεις υπό α/α α/α και ποσού 170.128,44 δολαρίων και 140.000,00 δολαρίων **ΣΧΕΤ. 12.**

- Η από 8-2-2016 βεβαίωση της τράπεζας, σύμφωνα με την οποία δεν κατέστη εφικτή η χορήγηση αντιγράφων **ΣΧΕΤ.13.**

- Αναλυτική κίνηση υπ' αριθ.λογαριασμού της τράπεζας **ΣΧΕΤ. 14.**

- Αναλυτική κίνηση υπ' αριθ.λογαριασμού τηςτράπεζας **ΣΧΕΤ. 15**

- Αναλυτική κίνηση υπ' αριθ.προθεσμιακού λογαριασμού τηςτράπεζας **ΣΧΕΤ. 16**

- Έγγραφο της τράπεζας από το οποίο προκύπτει ότι το ποσό των 1.765.833,33 δολαρίων προέρχεται από τον λογαριασμότης στον οποίο είχε εμβαστεί στις 15-6-2012 το ποσό των 3.720.000,00 δολαρίων **ΣΧΕΤ. 17.**

- Η από 3-3-2017 βεβαίωση της**ΣΧΕΤ. 18.**

- Παραστατικά κατάθεσης μετρητών με ημ/νία 2/8/2006 10.000 και 16.133,02 **ΣΧΕΤ. 19.**

- Παραστατικά έγγραφα της Τράπεζας για τις προθεσμιακές καταθέσεις,,,,,,όπως αυτές εμφανίζονται στον υπ' αριθ.λογαριασμό της τράπεζας **ΣΧΕΤ. 20.**

- Αποδεικτικά παραστατικά ποσού 298.000,00 δολαρίων και 399.989,00 δολαρίων **ΣΧΕΤ. 21.**

- Παραστατικά μεταφοράς στον υπ' αριθ.λογαριασμό της τράπεζας στην Ελλάδα 1.200.000,00 δολαρίων (17-11-2008) και 700.000,00 δολαρίων στον ίδιο λογαριασμό τηςτις 22-10-2008. **ΣΧΕΤ. 22.**

- Η από 15-02-2017 βεβαίωση της Τράπεζας

- Αντίγραφο του λογαριασμού

Επειδή ο προσφεύγων έχει ασκήσει χωριστές ενδικοφανείς προσφυγές για κάθε μία πράξη που αφορά διαφορετική χρήση και αφορούν τον ίδιο έλεγχο και επίσης για την αποβιώσασα σύζυγό του οι κληρονόμοι άσκησαν μία ενδικοφανή προσφυγή για τρεις πράξεις που αφορούν τις χρήσεις 2000, 2001 και 2006 που επίσης αφορούν τον ίδιο έλεγχο και τις ίδιες καταλογιστικές πράξεις με το σύζυγό της και συγκεκριμένα ο πρώτος από τους προσφεύγοντες έχει ασκήσει τις υπ' αριθμ./18-11-2016,/18-11-2016,/18-11-2016,/18-11-2016,/18-11-2016,/18-11-2016,/18-11-2016,/18-11-2016,/18-11-2016,/18-11-2016 ενδικοφανείς προσφυγές με τις οποίες ζητείται η ακύρωση των υπ' αριθ./09-09-2016 ,/09-09-2016 ,/09-09-2016,/09-09-2016,/09-09-2016,/09-09-2016,/09-09-2016 ,/09-09-2016 ,/09-09-2016 ,/09-09-2016 και/09-09-2016 **αντίστοιχα** και για τη σύζυγό του από τους κληρονόμους αυτής, έχει ασκηθεί η υπ' αριθμ./18-11-2016 , με την οποία ζητείται η ακύρωση των/09-09-2016,/09-09-2016 και/09-09-2016, **ίδιων πράξεων**

διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ με του συζύγου της για τις χρήσεις 2000,2001 και 2006 , δεδομένου ότι κατά τα έτη αυτά υπέβαλαν κοινή φορολογική δήλωση, προς αποφυγή έκδοσης αντιφατικών αποφάσεων, οι ανωτέρω ενδικοφανείς προσφυγές **συνεξετάζονται** από την Υπηρεσία μας και θα εκδοθεί μία απόφαση.

A. 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 περαιτέρω με τις διατάξεις των **ν. 4203/2013, 4316/2014, 4337/2015 παρατάθηκε μέχρι 31/12/2016 το δικαίωμα του δημοσίου** για κοινοποίηση πράξεων φόρου, προστίμων κλπ, για ορισμένες κατηγορίες υποθέσεων, και συγκεκριμένα:

-Με τις διατάξεις του άρθρου **22** του **ν. 4203/2013** (ΦΕΚ Α' 235), 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) ... 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*»,

-Με τις διατάξεις του άρθρου **87** του **ν. 4316/2014** (ΦΕΚ Α' 270), 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*»

-Με τις διατάξεις του άρθρου **22** του **ν. 4337/2015** (Α' 129), 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 για τα παραπάνω φυσικά πρόσωπα ο έλεγχος διενεργήθηκε κατόπιν της Α.Β.Μ. ΕΟΕ/04-12-2013 Εισαγγελικής Παραγγελίας, προκειμένου να διερευνηθεί εάν τέλεσαν αδικήματα φοροδιαφυγής και άλλα οικονομικής φύσης αδικήματα.

Επειδή κατά τα ανωτέρω το δικαίωμα του δημοσίου για την κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων δεν είχε παραγραφεί κατά τον χρόνο κοινοποίησης τους, και οι σχετικοί ισχυρισμοί των προσφευγόντων απορρίπτονται ως νόμω αβάσιμοι (σχετ και το με αριθμό/7-3-2016 (ΔΕΔ) έγγραφο του Γραφείου Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος προς την υπηρεσία μας)

Β, ΠΕΡΙ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΚΑΙ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 48 ΠΑΡ 3 ΤΟΥ Ν 2238/1994

Επειδή, με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994 όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010, ορίζεται ότι « Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4. Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε **την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη**, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

Επειδή στην εγκύκλιο 1095/2011 §§§ 1, 2, 11 μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: «1. Με τις διατάξεις της [παραγράφου 3 του άρθρου 15](#) του ν.[3888/2010](#), Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην [παράγραφο 3 του άρθρου 48](#) του Κ.Φ.Ε. ν.[2238/1994](#), ως εξής: « Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του ν.[3888/2010](#) αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις ([άρθρα 4 και 48](#) του ν.[2238/1994](#)) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην [παράγραφο 3](#) ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

3. **Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση**

περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ.

5. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες....

6...10. Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010

....

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.»**

Επειδή, σχετικά με την ισχύ των διατάξεων του άρθρου 15 παρ.3 του Ν.3888/2010 το οποίο προστέθηκε στο άρθρο 48 παρ.3 του Ν.2238/94, ως δεύτερο εδάφιο, ορίζεται ότι αυτές 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.

Επειδή σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις τα ποσά που θεωρούνται ως προσαύξηση περιουσίας πρέπει να προέρχονται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή. Επίσης η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

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. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες. **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.**

Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών,

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 Κ.Φ.Ε.

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.

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε. « ΔΕΑΦ Α'/5.11.2015 - Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας ».

α) Η προσαύξηση της περιουσίας που μπορεί να εντοπιστεί από τις ελεγκτικές αρχές δεν είναι μόνο η χρηματική προσαύξηση περιουσίας αλλά και μεταβολές σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.). Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησή της.

β) Ο ελεγχόμενος μπορεί να δικαιολογήσει την προσαύξηση περιουσίας του με όλους του νόμιμους τρόπους κι έτσι φυσικά να αποφύγει την φορολογία.

γ) Ξεκαθαρίζεται ότι, ο φορολογούμενος μπορεί να επικαλεστεί για τη δικαιολόγηση της αύξησης περιουσίας και εισοδήματα τα οποία δεν ήταν υποχρεωμένος βάσει διατάξεων να είχε καταχωρήσει στις φορολογικές του δηλώσεις, εφόσον φυσικά έχει αποδεικτικά στοιχεία για αυτά τα εισοδήματα.

δ) Δίνεται λύση σε περιπτώσεις που μεταφράζονται ως προσαύξηση περιουσίας οι μεταφορές χρημάτων από ένα λογαριασμό σε άλλο. Θα πρέπει να τεκμηριώνεται πλέον κατά τον έλεγχο των τραπεζικών καταθέσεων, εάν ορισμένες καταθέσεις, είναι ή όχι «πρωτογενείς καταθέσεις» ή για μεταφορές από άλλους λογαριασμούς. Αναλυτικά η εγκύκλιος προβλέπει σε αυτό το σημείο τα ακόλουθα:

Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / **καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα.** Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. **Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό.** Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς.

Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς.

Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων."

ε) Σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (π.χ. τέλη χαρτοσήμου , φόρος γονικής παροχής , φόρος δωρεάς κ.λπ.).

στ) Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι η φορολογική Αρχή παραβίασε τις Συνταγματικές Αρχές της **προσωπικότητας του φόρου** (άρθρα 4 § 5 και 78 § 1 Συντάγματος), της **αντιστροφής του βάρους της απόδειξης**, κατά παράβαση του άρθρου 145 § 1 του ΚΔΔ και των κριθέντων με την απόφαση του ΣτΕ 884/2016, ενώ οι διατάξεις του **άρθρου 15 § 3 του Ν. 3888/2010** παραβιάζουν την **αρχή της μη αναδρομικότητας του φόρου** που κατοχυρώνεται με το άρθρο 78 § 2 του Συντάγματος,

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 78 του **Συντάγματος** «1) Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους, στις οποίες αναφέρεται ο φόρος. 2) Φόρος ή άλλο οποιοδήποτε οικονομικό βάρος δεν μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που εκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος το προηγούμενο εκείνου κατά το οποίο επιβλήθηκε. 3) Κατ' εξαίρεση, όταν επιβάλλεται ή αυξάνεται εισαγωγικός ή εξαγωγικός δασμός ή φόρος κατανάλωσης, επιτρέπεται η είσπραξή τους από την ημέρα που κατατέθηκε στη Βουλή το σχετικό νομοσχέδιο, υπό τον όρο ότι ο νόμος θα δημοσιευθεί μέσα στην προθεσμία που ορίζει το άρθρο 42 παράγραφος 1 και πάντως το αργότερο μέσα σε δέκα ημέρες από τη λήξη της συνόδου. ...»

Επειδή όπως έχει κριθεί από το **ΣτΕ 884/2016 τμ. Β' επταμελές**, επί προδικαστικών αιτημάτων:

(**σκέψη 14**): «**Επειδή**, το άρθρο 78 παρ. 2 του Συντάγματος ορίζει ότι δεν μπορεί να επιβληθεί φόρος με νόμο αναδρομικής ισχύος που εκτείνεται πέραν του προηγούμενου της επιβολής του φόρου οικονομικού έτους. Σκοπός της απαγόρευσης αυτής είναι η **ασφάλεια του δικαίου** και η σταθερότητα των έννομων καταστάσεων, όσον αφορά τις φορολογικές υποχρεώσεις των διοικούμενων (πρβλ. ΣτΕ Ολομ. 3174/2014), ζήτημα ιδιαίτερα σημαντικό τόσο για τους ίδιους και την ανάπτυξη των οικονομικών τους δραστηριοτήτων, όσο και, γενικότερα, για την εθνική οικονομία. Όπως προκύπτει τόσο από το γράμμα όσο και από το σκοπό της, η εν λόγω συνταγματική διάταξη αφορά στη νομοθετική επιβολή το πρώτον φορολογικού βάρους, συμπεριλαμβανόμενης της επαύξησης ήδη προβλεπόμενου φόρου, σε κατηγορία προσώπων που δεν βαρύνονταν προηγουμένως με αυτόν, μέσω της εισαγωγής νέου κανόνα σε σχέση με (τουλάχιστον ένα) από τα οριζόμενα στις παραγράφους 1 και 4 του ίδιου άρθρου στοιχεία του φόρου, δηλαδή το αντικείμενο του φόρου, το υποκείμενο του φόρου, το φορολογικό συντελεστή και τις απαλλαγές ή εξαιρέσεις από το φόρο. Όσον αφορά **το αντικείμενο του φορολογικού βάρους**, το πεδίο εφαρμογής της παραπάνω συνταγματικής απαγόρευσης καταλαμβάνει τον προσδιορισμό όχι μόνο του είδους αλλά και του ύψους της υποκείμενης στο φόρο ύλης (βάσης επιβολής). Συναφώς, καταλαμβάνει και τους

κανόνες που εισάγουν ειδικές ρυθμίσεις καθορισμού της βάσης επιβολής, οι οποίες δεν μπορούν να θεωρηθούν ότι ήδη προκύπτουν, κατά τρόπο αρκούντως ασφαλή και σαφή, από το νομοθετικό πλαίσιο του οικείου φόρου, στο μέτρο που τέτοιες ρυθμίσεις, οι οποίες δεν αποκλείεται να λαμβάνουν και τη μορφή τεκμηρίων ύπαρξης ορισμένης φορολογητέας ύλης (λ.χ. λόγω δαπανών), συνιστούν κατ' ουσίαν τμήμα της κανονιστικής ρύθμισης του αντικειμένου του φόρου (πρβλ. ΣτΕ 4355/1985, 2785/1985, Ολομ. 2860/2003). Αντίθετα, **νομοθετικές διατάξεις που δεν μεταβάλλουν το κανονιστικό καθεστώς** (τουλάχιστον ενός εκ) των προαναφερόμενων στοιχείων ήδη προβλεπόμενου φόρου, **όπως είναι εκείνες που ρυθμίζουν το είδος και το βαθμό απόδειξης φορολογικής παράβασης και της ύπαρξης αντίστοιχης φορολογητέας ύλης, δεν επιβάλλουν φόρο, κατά την έννοια της παραγράφου 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος και, συνεπώς, δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της»**

(σκέψη 20): «Επειδή, κατά την έννοια των διατάξεων των άρθρων 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος, η φορολογούμενη ύλη (εν προκειμένω, εισόδημα) δεν επιτρέπεται να είναι πλασματική, αλλά πρέπει να είναι πραγματική (βλ. λ.χ. ΣτΕ Ολομ. 29/2014, Ολομ. 4003/2014, Ολομ. 2563/2015, Ολομ. 2564/2015). Η ανεύρεση και ο προσδιορισμός του ύψους του πραγματικού φορολογητέου εισοδήματος χωρεί και με την εφαρμογή προβλεπόμενων στο νόμο τεκμηρίων, εφόσον αυτά συνάδουν προς τα δεδομένα της κοινής πείρας, συνδυαστικά ως προς τη βάση τους και το συμπέρασμά τους (βλ. λ.χ. ΣτΕ Ολομ. 2527/2013, 1742/2013) και είναι μαχητά (βλ. λ.χ. ΣτΕ 1742/2013, 1841/2015 επταμ., 1973/15), ώστε να καταλείπεται στο φορολογούμενο εύλογη δυνατότητα επίκλησης και τεκμηρίωσης του αδικαιολόγητου της εφαρμογής τους στην περίπτωση του και ενόψει των ιδιαίτερων συνθηκών της, διότι, άλλως, καθίστανται ασύμβατα προς τις θεμελιώδεις αρχές της αναλογικότητας (των περιορισμών του δικαιώματος περιουσίας) και της φορολογικής ισότητας. Τα ανωτέρω τεκμήρια μπορούν να αφορούν και σε δαπάνες διαβίωσης, σε δαπάνες κατοχής και χρήσης ακινήτων ή κινητών ή σε δαπάνες κτήσης περιουσιακών στοιχείων, από τις οποίες τεκμαίρεται αντίστοιχο αναλωθέν εισόδημα (ή άλλο κεφάλαιο). Τέτοιες δαπάνες, που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του φορολογητέου πραγματικού εισοδήματος, είναι επίσης πραγματικές, έστω κι αν η φύση και το ύψος τους καθορίζονται με νόμιμα τεκμήρια, που πληρούν τους προαναφερόμενους όρους, όπως είναι, κατ' αρχήν, τα τεκμήρια που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 16 παρ. 1 περιπτ. α, β, γ και θ και του άρθρου 17 περιπτ. γ του ΚΦΕ (πρβλ. ΣτΕ Ολομ. 2565/2015). Αυτό συνεπάγεται, σε υπόθεση όπως η κρινόμενη, ότι το αθροιστικό ποσό των ανωτέρω τεκμαρτών δαπανών συνυπολογίζεται για τον προσδιορισμό του ύψους της φορολογητέας (ως εισοδήματος) περιουσιακής προσαύξησης, δηλαδή αφαιρείται, κατ' αρχήν (καθόσον οι σχετικές δαπάνες δεν αμφισβητηθούν επιτυχώς από το φορολογούμενο), από το δηλωθέν εισόδημα του αντίστοιχου οικονομικού έτους και επιπλέον, στο μέτρο που το υπερβαίνουν, από το κεφάλαιο που προέρχεται από οποιαδήποτε άλλη νόμιμη πηγή ή αιτία, το οποίο (εισόδημα ή κεφάλαιο) λαμβάνεται υπόψη για να δικαιολογήσει, εν όλω ή εν μέρει, την επίμαχη περιουσιακή προσαύξηση (ποσό τραπεζικής κατάθεσης και αντίστοιχου εμβάσματος). Η ερμηνεία αυτή τελεί σε αρμονία τόσο προς τη διάταξη του άρθρου 19 παρ. 2 περιπτ. ζ του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, σε υπόθεση όπως η παρούσα (αφορώσα στις χρήσεις 2010 και 2011), όσο και προς τις επιταγές των διατάξεων των άρθρων 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος. Συνεπώς, στο τέταρτο προδικαστικό ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι οι διατάξεις των εδαφίων α' και β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, ερμηνευόμενες υπό το φως των επιταγών των άρθρων 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος, έχουν την έννοια ότι, σε υπόθεση όπως η κρινόμενη, τα ποσά των οριζόμενων στα άρθρα 16 (παρ. 1 περιπτ. α, β, γ και θ) και 17 (περιπτ. γ) του ΚΦΕ τεκμαρτών δαπανών διαβίωσης και κτήσης περιουσιακών στοιχείων αφαιρούνται, κατ' αρχήν, από το δηλωθέν εισόδημα του αντίστοιχου οικονομικού έτους και επιπλέον, στο μέτρο που το υπερβαίνουν, από το κεφάλαιο που προέρχεται

από οποιαδήποτε άλλη νόμιμη πηγή ή αιτία, το οποίο (εισόδημα ή κεφάλαιο) λαμβάνεται υπόψη για να δικαιολογήσει, εν όλω ή εν μέρει, την επίμαχη περιουσιακή προσαύξηση (ποσό τραπεζικής κατάθεσης).»

(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 (άρ. 2 παρ. 1 του Συντάγματος), του κράτους δικαίου (άρ. 25 παρ. 1 εδ. α΄ του Συντάγματος), της αναλογικότητας (άρθρο 25 παρ. 1 εδ. δ΄ του Συντάγματος) και του τεκμηρίου αθωότητας..., το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. 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 ... 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, αρκούτως 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 οι εδώ ισχυρισμοί των προσφευγόντων περί αντισυνταγματικότητας της διάταξης του άρθρου 15§3 του ν.3888/2010 και μη αναδρομικής εφαρμογής της ρύθμισης του άρθρου 15§3 του ν.3888/2010 απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Γ. ΕΠΙ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η φορολογική Αρχή έκρινε αναρμοδίως και εσφαλμένα, ότι δεν αποδείχθηκε η μόνιμη (άρα και η φορολογική) κατοικία του στην κατά τα ελεγχόμενα έτη, χωρίς να αξιολογήσει τα προσκομισθέντα και ενώπιον της αποδεικτικά της κατοικίας του έγγραφα.

Επειδή το πόρισμα της φορολογικής αρχής για τον ως άνω ισχυρισμό έχει ως εξής:

«Ο ελεγχόμενος κατά τα ελεγχόμενα έτη υπέβαλε δηλώσεις στη ΔΟΥ IB' Αθηνών ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος και όχι ως κάτοικος εξωτερικού και η δηλωθείσα διεύθυνση στο *taxis* είναι επί της οδού Αθήνα», και περαιτέρω ότι:

«Στο σημείο αυτό σημειώνεται ότι δεν υπάρχει Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ της Ελλάδας και της

Λαμβάνοντας υπόψη τα έγγραφα που προσκόμισε ο ελεγχόμενος για να αποδείξει τη φορολογική του κατοικία σε συνδυασμό με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1260/2014 καταλήγουμε στο συμπέρασμα ότι δεν αποδεικνύεται ότι η φορολογική κατοικία του είναι στην καθώς δεν προσκομίστηκαν τα οριζόμενα στην παρ. 2β2 της ΠΟΛ 1260/2014 ήτοι: πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας, εφόσον προβλέπεται η έκδοσή του από την αλλοδαπή φορολογική αρχή, ή σε περίπτωση που δεν προβλέπεται η έκδοσή του, αντίγραφο της εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός τους, που υπέβαλαν στο άλλο κράτος ή ελλείπει εκκαθάρισης, αντίγραφο της σχετικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

Αλλά ακόμη και εάν αποδεικνυόταν ότι η φορολογική κατοικία του ελεγχόμενου είναι στην και εφόσον δεν υφίσταται ΣΑΦΔΕ μεταξύ των δύο κρατών ,θα έχουν εφαρμογή ,σε κάθε περίπτωση ,ως προς τη φορολόγηση του εισοδήματος που αποκτά από πηγές Ελλάδας ,οι διατάξεις της εσωτερικής νομοθεσίας και ως εκ τούτου και οι διατάξεις του άρθρο 48 παρ.3 του Ν.2238/94 .

Από όλα τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ελεγχόμενος είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας και για τη φορολόγησή του έχουν ισχύ οι διατάξεις της εσωτερικής νομοθεσίας.»

Επειδή στο άρθρο 2 του Ν 2238/1994 , όπως ίσχυε πριν την αντικατάσταση του με την παράγραφο 1 του άρθρου 12 του νόμου 3943/2011 ,ήτοι μέχρι 30/3/2011 ορίζεται ότι

1. Σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό Πρόσωπο, το οποίο αποκτά εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα ανεξάρτητα από την ιθαγένεια και τον τόπο κατοικίας ή διαμονής του. Επίσης ,ανεξάρτητα από την ιθαγένεια του, σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο για τα εισοδήματα του που προκύπτουν στην αλλοδαπή, εφόσον έχει την κατοικία του στην Ελλάδα

Επειδή στο άρθρο 2 του Ν 2238/1994 , όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 12 του νόμου 3943/2011 και ισχύει από 31/3/2011 ορίζεται ότι

1. Σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα.

Σε φόρο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από τον τόπο κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του.

Ως συνήθης θεωρείται η διαμονή στην Ελλάδα η οποία υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις ημέρες συνολικά μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος. Η διαμονή τεκμαίρεται ως συνήθης, εκτός αν ο φορολογούμενος αποδείξει διαφορετικά ...

5. Κατ' εξαίρεση από τα οριζόμενα στην παράγραφο 1, υπόκειται σε φόρο μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα, για τρία διαδοχικά έτη και για μία μόνο φορά, το φυσικό πρόσωπο που έχει τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα και υπόκειται σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του σε κράτος το οποίο δεν έχει συνάψει με την Ελλάδα Σύμβαση για την Αποφυγή Διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Δ.Φ.), σχετικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου και εφόσον το κράτος αυτό δεν περιλαμβάνεται στον κατάλογο των κρατών που περιέχεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 51Α. Το χρονικό διάστημα των τριών ετών υπολογίζεται από την έναρξη διαμονής του φυσικού προσώπου στην Ελλάδα.

Επειδή μέχρι και 31/12/2013 δεν ορίζεται η έννοια της κατοικίας από τις ισχύουσες διατάξεις του ΚΦΕ, και δεν υπάρχει σύμβαση περί αποφυγής διπλής φορολογίας μεταξύ Ελλάδας και, αυτή κρίνεται από τις διατάξεις των άρθρων 51 έως 56 του Αστικού Κώδικα, που προβλέπουν ότι :

Το πρόσωπο έχει ως κατοικία τον τόπο της κύριας και μόνιμης εγκατάστασής του.

Κανένας δεν μπορεί να έχει συγχρόνως περισσότερες από μία κατοικίες. Η κατοικία διατηρείται ωςότου αποκτηθεί νέα. Αν δεν μπορεί να αποδειχθεί η τελευταία κατοικία του προσώπου, ως κατοικία θεωρείται ο τόπος της διαμονής του. Συνεπώς, για την απόκτηση κατοικίας απαιτείται πραγματική εγκατάσταση σε ορισμένο τόπο (corpus) και βούληση του ατόμου (animus) να καταστήσει τον εν λόγω τόπο κέντρο της ύπαρξης του, των βιοτικών του σχέσεων, των υλικών του συμφερόντων, του υλικού του βίου και της επαγγελματικής του εγκατάστασης. Η επαγγελματική εγκατάσταση χωρίς τον οικιακό βίο και την κατοικία της οικογένειας του ατόμου, δεν έχει κρίσιμη σημασία ως προς την κατοικία (σχετ. ν.5772/ΠΟΛ.175/24.8.1982 διαταγή).

Επειδή, με την ΑΥΟ ΠΟΛ 1142/2011 με θέμα: Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 12 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ Α'66/31.03.2011), περί κατοικίας και αλλαγής κατοικίας ορίζεται ότι :

«1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, αντικαθίστανται οι παράγραφοι 1 και 2 του άρθρου 2 του ΚΦΕ και προσδιορίζονται τα κριτήρια για την υπαγωγή στη φορολογία των φυσικών προσώπων, κατοίκων ημεδαπής και αλλοδαπής.

Ειδικότερα, σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα. Ως συνήθης θεωρείται η διαμονή στην Ελλάδα, η οποία υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες συνολικά μέσα στο ίδιο

ημερολογιακό έτος. Η διαμονή τεκμαίρεται ως συνήθης, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει διαφορετικά.

Επίσης, τα φυσικά πρόσωπα που δεν είναι ούτε κάτοικοι Ελλάδας, ούτε συνήθως διαμένοντες στην Ελλάδα, φορολογούνται για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα.

Επομένως, ένας κάτοικος Ελλάδας ή συνήθως διαμένων στην Ελλάδα φορολογείται στη χώρα μας για το σύνολο των εισοδημάτων που αποκτά, τόσο στην ημεδαπή, όσο και στην αλλοδαπή, ενώ **ο κάτοικος αλλοδαπής φορολογείται στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που αποκτά από πηγές Ελλάδας.**

Επειδή με την παράγραφο 5 του άρθρου 12 του ν.3943/2011 και έναρξη ισχύος την 31-3-2011, όπως τροποποιήθηκε με την παρ 2 του άρθρου 43 του Ν 4141/2013 και ισχύουν αναδρομικά από την αρχική ημερομηνία εφαρμογής τους, προστίθενται στο άρθρο 61 του ΚΦΕ παράγραφοι 7 και 8, στις οποίες ορίζεται ότι;

7. «Το φυσικό πρόσωπο που δηλώνει κάτοικος εξωτερικού και αποκτά πραγματικό εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα, υποχρεούται να υποβάλει μαζί με τη δήλωση φορολογίας του εισοδήματός του, βεβαίωση από την αρμόδια φορολογική αρχή του κράτους στο οποίο δηλώνει κάτοικος από την οποία να προκύπτει ότι είναι φορολογικός κάτοικος αυτού του άλλου κράτους ή αντίγραφο της εκκαθάρισης της φορολογίας εισοδήματος ή, ελλείψει εκκαθάρισης, αντίγραφο της δήλωσης που υπέβαλε στο άλλο κράτος. Η βεβαίωση αυτή χορηγείται από τη φορολογική αρχή ή από οποιαδήποτε άλλη δημόσια ή δημοτική ή άλλη αναγνωρισμένη αρχή. ...»

8α.«Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων της προηγούμενης παραγράφου.»

8β «Όσοι έχουν δηλώσει τόπο κατοικίας ή συνήθους διαμονής στην αλλοδαπή και υπόκεινται, κατά την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού, σε φόρο μόνο για το εισόδημά τους που προκύπτει στην Ελλάδα, υποχρεούνται να προσκομίσουν τα δικαιολογητικά που προβλέπονται στην παράγραφο 7 του άρθρου αυτού, μέσα σε προθεσμία που ορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Αν δεν προσκομισθούν ή δεν προσκομισθούν εμπρόθεσμα τα δικαιολογητικά αυτά, οι υπόχρεοι θεωρούνται ότι έχουν την κατοικία τους στην Ελλάδα και υπόκεινται σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά τους. Με την απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τρόπος κλήσης των φορολογουμένων, η διαδικασία υποβολής των δικαιολογητικών και κάθε άλλο σχετικό θέμα.»

. Στόχος των ρυθμίσεων αυτών είναι να προσδιορισθεί και να αξιολογηθεί σε διαφορετική βάση από αυτήν που ίσχυε μέχρι σήμερα η υπαγωγή του φυσικού προσώπου στη γενική κατηγορία των «κατοίκων εξωτερικού» και να διασταυρωθεί η υπαγωγή τους ή μη στη φορολόγηση για το παγκόσμιο εισόδημά τους εφαρμόζοντας τις γενικές αρχές του διεθνούς φορολογικού δικαίου (σχετ ΠΟΛ. 1142/31.5.2012 ΠΟΛ.1136/10.6.2013 Α.Υ.Ο.)

Επειδή στην ΠΟΛ.1260/19.12.2014 Α.Υ.Ο. , ορίζονται τα εξής:

1. Στην περίπτωση που η διαπίβαση ή προσκόμιση των δικαιολογητικών αφορά υποθέσεις φορολογούμενων που ήταν αποδεδειγμένα φορολογικοί κάτοικοι εξωτερικού και δεν ήταν φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας κατά τις διατάξεις της εσωτερικής μας νομοθεσίας [π.χ. δεν είχαν μεταφέρει τη φορολογική τους κατοικία σε μη-συνεργάσιμο κράτος (αμάχητο τεκμήριο) ή σε κράτος με προνομιακό φορολογικό καθεστώς (μαχητό τεκμήριο) από τις 31.03.2011 έως τις 31.12.2013], αλλά υπέβαλαν δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος σαν φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας, αυτές θα πρέπει να εξετάζονται επί της ουσίας, βάσει των πραγματικών περιστατικών και να αντιμετωπίζονται αναλόγως.

2. Οι ελεγχόμενοι φορολογούμενοι, οι οποίοι έχουν ήδη υποβάλει μέρος των δικαιολογητικών ή δεν τα έχουν υποβάλει καθόλου, υποχρεούνται σε κάθε περίπτωση, να προσκομίσουν τα ακόλουθα

δικαιολογητικά, από τα οποία θα προκύπτει ότι όντως είχαν μεταφέρει το κέντρο του οικογενειακού τους βίου (οικογενειακή εστία) ή το κέντρο του επαγγελματικού τους βίου, της ύπαρξής τους και των βιοτικών τους σχέσεων (κέντρο ζωτικών συμφερόντων), στην αλλοδαπή:

(α) Στοιχεία που αποδεικνύουν ότι οι φορολογούμενοι και τα μέλη της οικογένειάς τους (σύζυγος/τέκνα), εάν αυτά υφίστανται, διαμένουν σε μόνιμη και σταθερή βάση στην αλλοδαπή (π.χ. βεβαίωση από δημοτική/δημόσια/άλλη αναγνωρισμένη αρχή, αποδεικτικά εκπαίδευσης/φοίτησης τέκνων ή μισθωτήριο συμφωνητικό κατοικίας ή αποδεικτικό ιδιόκτητης κατοικίας στην αλλοδαπή, εφόσον αυτή υφίσταται).

(β.1.) Πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας που εκδίδεται από την αλλοδαπή φορολογική αρχή, από το οποίο θα προκύπτει ότι είναι φορολογικοί κάτοικοι αυτού του άλλου κράτους. Εάν οι φορολογούμενοι έχουν εγκατασταθεί σε κράτος με το οποίο υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος (ΣΑΔΦΕ) και εφόσον αποκτούσαν εισόδημα στη χώρα μας, μπορούν να προσκομίσουν, αντί του πιστοποιητικού, την προβλεπόμενη Αίτηση για την Εφαρμογή της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος όπου είναι ενσωματωμένο το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας (δίγλωσσα έντυπα) και για την οποία δεν απαιτείται η επισημείωση της Χάγης. Επίσης, δεν απαιτείται η επισημείωση της Χάγης για τα πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας που εκδίδουν οι φορολογικές αρχές των ΗΠΑ και της Τουρκίας, στο πλαίσιο της ΣΑΔΦΕ που έχει συναφθεί με τη χώρα μας.

(β.2.) Σε περίπτωση που οι φορολογούμενοι έχουν εγκατασταθεί σε κράτος με το οποίο δεν υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος, οφείλουν να προσκομίσουν πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας, εφόσον προβλέπεται η έκδοσή του από την αλλοδαπή φορολογική αρχή, ή σε περίπτωση που δεν προβλέπεται η έκδοσή του, αντίγραφο της εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός τους, που υπέβαλαν στο άλλο κράτος ή ελλείψει εκκαθάρισης, αντίγραφο της σχετικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

(γ) Στοιχεία σχετικά με τον επαγγελματικό βίο [π.χ. σύμβαση εξηρημένης εργασίας με αλλοδαπό εργοδότη ή βεβαίωση εργασίας από τον εν λόγω εργοδότη. Σε περίπτωση μη εξηρημένης απασχόλησης, αποδεικτικό της επαγγελματικής δραστηριότητας στην αλλοδαπή (π.χ. έναρξη επιχειρηματικής δραστηριότητας, συμμετοχή σε αλλοδαπές εταιρείες)].

Τονίζεται ότι, η προσκόμιση των ως άνω δικαιολογητικών τελεί υπό την προϋπόθεση ότι η έκδοσή τους προβλέπεται από τις εσωτερικές διατάξεις του άλλου κράτους (π.χ. σε ορισμένα κράτη μπορεί να μην υφίστανται δήμοι ή να μην υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης κ.λπ.). Σε κάθε, πάντως, περίπτωση, εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει τα δικαιολογητικά που αναφέρονται στις παραγράφους (α) και β(1)/β(2), τότε δεν απαιτείται η προσκόμιση των δικαιολογητικών της παραγράφου (γ), ούτε κρίνεται αναγκαία η προσκόμιση άλλων στοιχείων ή δικαιολογητικών για την τεκμηρίωση της φορολογικής του κατοικίας στην αλλοδαπή. Αν συντρέχουν τα υπό στοιχεία (α) και β(1)/β(2), τότε γεγονότα όπως η κατοχή ακινήτου στην Ελλάδα, η διατήρηση στην Ελλάδα τραπεζικών λογαριασμών, η συμμετοχή στο κεφάλαιο ή στη διοίκηση ημεδαπών εταιρειών στην Ελλάδα, από μόνα τους δεν μπορούν να αποτελέσουν στοιχεία ώστε να χαρακτηριστεί το φυσικό πρόσωπο ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος (εκτός αν ελλείψει οικογένειας, διαπιστώνεται ότι το εν λόγω πρόσωπο έχει τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα). **Σε περίπτωση μη υποβολής κάποιων εκ των παραπάνω δικαιολογητικών και αν λόγω της μη υποβολής τους οι ελεγκτικές υπηρεσίες αδυνατούν να αποφανθούν για τη φορολογική κατοικία βάσει των προσκομισθέντων δικαιολογητικών, τότε οι φορολογούμενοι οφείλουν να προσκομίσουν πρόσθετα δικαιολογητικά (π.χ. βεβαίωση ασφαλιστικού φορέα, βεβαίωση από επαγγελματικές ενώσεις-επιμελητήρια-συνλόγους, δικαιολογητικά για την ύπαρξη**

περιουσιακών στοιχείων), με τα οποία θα αποδεικνύουν τον ισχυρό δεσμό τους με το άλλο κράτος, δεσμός που τους δημιουργεί μόνιμη φορολογική κατοικία στο άλλο κράτος.

3. Επισημαίνεται ότι, όσον αφορά στη γνησιότητα των αλλοδαπών δημοσίων εγγράφων, τα οποία έχουν συνταχθεί στο έδαφος του αλλοδαπού κράτους και περιγράφονται στην παρ. 2 του παρόντος σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τη Σύμβαση της Χάγης (Apostille) ή κατά τα διεθνή νόμιμα (προξενική διαδικασία), έχουν δοθεί οδηγίες με το με αριθμόέγγραφο της Δ/νσης Οργάνωσης. Επίσης, τα προβλεπόμενα έγγραφα υποβάλλονται πρωτότυπα και απαιτείται η επίσημη μετάφρασή τους στην Ελληνική γλώσσα.

4. Τέλος, εφόσον κατά τα ανωτέρω αποδειχθεί ότι ο φορολογούμενος είναι πραγματικά φορολογικός κάτοικος κράτους με το οποίο δεν υφίσταται ΣΑΔΦΕ, θα έχουν εφαρμογή, σε κάθε περίπτωση, ως προς τη φορολόγηση του εισοδήματος που αποκτά από πηγές Ελλάδας, οι διατάξεις της εσωτερικής νομοθεσίας.

Εάν ο φορολογούμενος είναι πραγματικά φορολογικός κάτοικος κράτους με το οποίο υφίσταται ΣΑΔΦΕ, τότε θα έχουν εφαρμογή, ως προς τη φορολόγηση του εισοδήματος που αποκτά από πηγές Ελλάδας, οι διατάξεις της εσωτερικής νομοθεσίας, υπό την επιφύλαξη, όμως, των διατάξεων των ΣΑΔΦΕ (π.χ. η προσαύξηση περιουσίας φορολογείται στην Ελλάδα στην πρώτη περίπτωση (μη ύπαρξη ΣΑΔΦΕ) ενώ στην δεύτερη φορολογείται εφόσον αυτό επιτρέπεται από τις διατάξεις της οικείας ΣΑΔΦΕ).

Σημειώνεται ότι, και στις δύο προηγούμενες περιπτώσεις ο φορολογούμενος δεν θα υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος στη χώρα μας για το εισόδημα που αποκτά στην αλλοδαπή

Επειδή, με την ΑΥΟ ΠΟΛ 1177/14-07-2014 με θέμα: Μεταβολή κατοικίας ή διαμονής. Εφαρμογή των διατάξεων του ν.2238/1994 και του ν.4174/2013 ορίζεται ότι :

«Α) Θεσμικό πλαίσιο.

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 του ν.2238/1994, όπως ίσχυαν πριν από την κατάργησή τους με τις διατάξεις του άρθρου 72 του ν.4172/2013 και εφαρμόζονταν για φορολογικά έτη που άρχισαν πριν από την 01.01.2014, σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα. Σε φόρο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από τον τόπο κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του. Ως συνήθης θεωρείται η διαμονή στην Ελλάδα η οποία υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις ημέρες συνολικά μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος. Η διαμονή τεκμαίρεται ως συνήθης, εκτός αν ο φορολογούμενος αποδείξει διαφορετικά.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 76 του ν.2238/1994 οριζόταν, μεταξύ άλλων, ότι:

Αν ο υπόχρεος σε δήλωση μεταβάλει την κατοικία ή τη διαμονή του έχει υποχρέωση να υποβάλει, μέχρι τη λήξη του οικείου έτους, στον προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας που είναι αρμόδιος πριν από τη μεταβολή, τη δήλωση που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 5 της 1027411/842/ΔΜ/26.2.1998 (ΦΕΚ Β' 193) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, για τον τόπο της νέας κατοικίας ή διαμονής του. (παρ. 1)

Αν δεν υποβληθεί η δήλωση που προβλέπουν οι παράγραφοι 1 και 2, αρμοδίως επιλαμβάνεται για την επιβολή του φόρου ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος πριν από τη μεταβολή. (παρ. 3)

Η παράλειψη υποβολής της δήλωσης που προβλέπεται από την παράγραφο 1, καθώς και η υποβολή ανακριβούς δήλωσης, συνεπάγεται την επιβολή προστίμου που ορίζεται στο άρθρο 87 (ν.2523/1997). (παρ. 4)

Αν ο υπόχρεος σε δήλωση μεταφέρει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του σε κράτος που εμπίπτει στον κατάλογο των κρατών που περιέχεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 51 Α, θεωρείται

ότι έχει την κατοικία του στην Ελλάδα και υπόκειται σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 2. (παρ. 5)

Αν ο υπόχρεος σε δήλωση μεταφέρει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του εκτός Ελλάδας και υπαγόταν σε φόρο στην Ελλάδα για το παγκόσμιο εισόδημά του τα τελευταία πέντε έτη πριν από τη δήλωση μεταβολής της κατοικίας ή της συνήθους διαμονής του, εφόσον: αα) μεταβάλλει την κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του με μεταφορά της σε κράτος στο οποίο το εισόδημά του υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς, κατά την έννοια της παραγράφου 7 του άρθρου 51 Α, και ββ) διαθέτει σημαντικά οικονομικά συμφέροντα στην Ελλάδα, όπως αυτά ορίζονται στην περίπτωση β', θεωρείται ότι υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα, για το παγκόσμιο εισόδημά του για χρονικό διάστημα πέντε ετών, που αρχίζει από την υποβολή της δήλωσης μεταβολής της κατοικίας ή της συνήθους διαμονής του εκτός εάν αποδείξει ότι έχει την κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του στο κράτος αυτό. (παρ. 6)

3. Επίσης, με τις διατάξεις των παρ. 1, 2 και 3 του άρθρου 19 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι, αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.

4. Τέλος, με τις διατάξεις της παρ. 25 του άρθρου 72 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι, από την έναρξη ισχύος του ν. 4172/2013 παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του ν.2238/1994, συμπεριλαμβανομένων και όλων των κανονιστικών πράξεων και εγκυκλίων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού του νόμου. Επομένως, οι διατάξεις του άρθρου 61 του ν.2238/1994 περί ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, καθώς και οι διατάξεις του άρθρου 62 του ιδίου νόμου περί συμπληρωματικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, δεν έχουν πλέον εφαρμογή από την 01.01.2014. (σχετ.ΠΟΛ.1174/14.07.2014).

Β) Μη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και μεταβολή κατοικίας ή διαμονής.

1. Από το συνδυασμό των όσων αναφέρονται στο Κεφάλαιο Α' της παρούσης προκύπτει ότι ο φορολογούμενος που εγκαταστάθηκε μόνιμα ή οριστικά στην αλλοδαπή, αλλά δεν είχε προβεί στη διαδικασία μεταβολής της κατοικίας ή της διαμονής του κατά το έτος αναχώρησης από την Ελλάδα και δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ως κάτοικος Ελλάδας, ενώ είναι εγγεγραμμένος σε Δ.Ο.Υ. όπου υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος οι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας, οφείλει να προσκομίσει στη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια πριν από τη μεταβολή:

i) βεβαίωση από την αρμόδια φορολογική αρχή του κράτους όπου δηλώνει κάτοικος, από την οποία να προκύπτει ότι είναι φορολογικός κάτοικος αυτού του κράτους, ή ii) αντίγραφο της εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας του εισοδήματός του, ή iii) ελλείψει εκκαθάρισης, αντίγραφο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε στο άλλο κράτος.

Σε περίπτωση που δεν είναι δυνατή η προσκόμιση από το φορολογούμενο κανενός εκ των ανωτέρω δικαιολογητικών, τότε η φορολογική διοίκηση υποχρεούται να δεχθεί βεβαίωση από οποιαδήποτε άλλη δημόσια ή δημοτική ή άλλη αναγνωρισμένη αρχή από την οποία να προκύπτει η κατοικία του εν λόγω φυσικού προσώπου στην αλλοδαπή.

Εφόσον αποδειχθεί ότι ο φορολογούμενος είναι κάτοικος εξωτερικού και υπό την προϋπόθεση ότι δεν θεωρείται κάτοικος Ελλάδας κατά τις διατάξεις της εσωτερικής μας νομοθεσίας (π.χ. δεν έχει μεταφέρει την κατοικία του σε μη-συνεργάσιμο κράτος από τις 31.03.2011 έως τις 31.12.2013), **είναι δυνατή η αλλαγή της φορολογικής του κατοικίας από την τρέχουσα ημερομηνία, χωρίς την υποχρέωση να υποβληθούν, στη Δ.Ο.Υ. όπου ο φορολογούμενος εμφανίζεται ως κάτοικος Ελλάδας, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με το εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης για τα έτη που απέδειξε ότι ήταν κάτοικος εξωτερικού.**

Εάν δεν αποδειχθεί από το φορολογούμενο ότι διαθέτει κατοικία ή διαμονή στην αλλοδαπή ή προκύψει ότι έχει την κατοικία ή τη διαμονή του στην Ελλάδα, τότε θα πρέπει να υποβληθούν αρχικές δηλώσεις, όπου θα περιλαμβάνεται το παγκόσμιο εισόδημά του.

Σημειώνεται ότι, εάν ο φορολογούμενος μεταβεί σε κράτος με το οποίο υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος, αλλά θεωρηθεί κάτοικος και στα δυο συμβαλλόμενα κράτη, τότε τίθεται θέμα διπλής κατοικίας. Σε αυτήν την περίπτωση, η αρμόδια Υπηρεσία του Υπ. Οικονομικών (Δ/ση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων) θα έρχεται σε επαφή με την αλλοδαπή φορολογική αρχή, προκειμένου να επιλυθεί το συγκεκριμένο θέμα.

2. Επισημαίνεται ότι, όσον αφορά στη γνησιότητα των αλλοδαπών δημοσίων εγγράφων, τα οποία έχουν συνταχθεί στο έδαφος του κράτους κατοικίας ή διαμονής και περιγράφονται στην παρ. 1 του Κεφαλαίου Β' της παρούσης, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τη Σύμβαση της Χάγης (Apostille) ή κατά τα διεθνή νόμιμα (προξενική διαδικασία), έχουν δοθεί οδηγίες με το υπ. αριθ./25.06.2014 έγγραφο της Δ/σης Οργάνωσης.

Επίσης, τα προβλεπόμενα έγγραφα υποβάλλονται πρωτότυπα και απαιτείται η επίσημη μετάφρασή τους στην Ελληνική γλώσσα.

Από την ως άνω διαδικασία εξαιρούνται τα πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας που εκδίδουν οι φορολογικές αρχές των ΗΠΑ και της Τουρκίας, στο πλαίσιο της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας του Εισοδήματος που έχει συναφθεί με τη χώρα μας.

Γ) Υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ως κάτοικος Ελλάδας και μεταβολή κατοικίας ή διαμονής.

Λαμβάνοντας υπόψη τα όσα αναφέρονται στο Κεφάλαιο Α' της παρούσης συνάγεται ότι, ο φορολογούμενος που εγκαταστάθηκε μόνιμα ή οριστικά στην αλλοδαπή, αλλά υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, υποχρεούται να υποβάλει χειρόγραφο/ες τροποποιητική/ές φορολογική/ές δήλωση/δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση, όπου θα αναφέρει ότι είναι κάτοικος εξωτερικού (κωδ.319 του Πίνακα 2) ακολουθώντας τη διαδικασία που περιγράφεται στο Κεφάλαιο Β' της παρούσης. Ο φορολογούμενος που υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος στην Ελλάδα επειδή αποκτούσε εισόδημα στη χώρα μας και είναι εγκατεστημένος σε κράτος με το οποίο υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος, μπορεί να προσκομίσει, αντί της βεβαίωσης από την αρμόδια φορολογική αρχή του κράτους όπου δηλώνει κάτοικος, την προβλεπόμενη Αίτηση για την Εφαρμογή της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας όπου είναι ενσωματωμένο το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας (δίγλωσσα έντυπα) και για την οποία δεν απαιτείται η επισημείωση της Χάγης (αρμόδια η Δ/ση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων του Υπουργείου μας).

Επομένως, εάν αποδειχθεί ότι ο φορολογούμενος είναι κάτοικος εξωτερικού και υπό την προϋπόθεση ότι δεν θεωρείται κάτοικος Ελλάδας κατά τις διατάξεις της εσωτερικής μας νομοθεσίας (π.χ. δεν έχει μεταφέρει την κατοικία του σε μη-συνεργάσιμο κράτος από τις 31.03.2011 έως τις 31.12.2013), είναι δυνατή η μεταβολή της φορολογικής του κατοικίας από την τρέχουσα ημερομηνία, χωρίς την υποχρέωση να υποβληθούν, στη Δ.Ο.Υ. όπου ο φορολογούμενος εμφανίζεται ως κάτοικος

Ελλάδας, δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με το εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης για τα έτη που απέδειξε ότι ήταν κάτοικος εξωτερικού.

Σημειώνεται ότι, στην περίπτωση που ο φορολογούμενος υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος στην Ελλάδα επειδή αποκτούσε εισόδημα στη χώρα μας και αποδείξει ότι είναι κάτοικος εξωτερικού, θα πρέπει να διενεργηθεί εκ νέου εκκαθάριση των φορολογικών δηλώσεων παρελθόντων ετών ως φορολογικού κατοίκου αλλοδαπής, λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις της παρ. 11 του άρθρου 9 του ν.2238/1994, όπως ίσχυαν κατά τα κρινόμενα έτη.

Εάν δεν αποδειχθεί από το φορολογούμενο ότι διαθέτει κατοικία ή διαμονή στην αλλοδαπή ή προκύψει ότι έχει την κατοικία ή τη διαμονή του στην Ελλάδα, τότε θα πρέπει να υποβληθούν τροποποιητικές δηλώσεις όπου θα περιλαμβάνεται το παγκόσμιο εισόδημά του, λαμβάνοντας υπόψη τα όσα αναφέρονται στην παρ. 1 του Κεφαλαίου Β' της παρούσης περί διπλής κατοικίας. »

Δ) Διαδικασία μεταβολής.

Ο φορολογούμενος που επιθυμεί να προβεί σε αλλαγή της κατοικίας ή της διαμονής του, υποβάλλει στον αρμόδιο υπάλληλο του τμήματος ή γραφείου «Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης» της Δ.Ο.Υ.: αίτηση (έντυπο Μ0) για τη γνωστοποίηση αλλαγής κατοικίας με συνημμένα τα έντυπα Μ1 και Μ7 συμπληρωμένα, όπως ορίζουν οι κείμενες διατάξεις και συνυποβάλλουν τα σχετικά δικαιολογητικά όπως περιγράφονται ανωτέρω.

Ο ως άνω υπάλληλος, προωθεί την αίτηση με τα συνημμένα έντυπα και δικαιολογητικά στο τμήμα «Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογούμενους» της αυτής Δ.Ο.Υ., προκειμένου να αποφανθεί, εάν πληρούνται ή όχι τα ανωτέρω κριτήρια, συντάσσοντας σχετικό προς τούτο σημείωμα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος θεωρηθεί κάτοικος ή συνήθως διαμένων στην Ελλάδα, ενημερώνεται εγγράφως ότι, το αίτημά του για μεταφορά της κατοικίας του απορρίπτεται και η αίτηση με τα συνημμένα έντυπα τίθεται στο φάκελό του.

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος θεωρηθεί κάτοικος εξωτερικού, το τμήμα «Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογούμενους» της αυτής Δ.Ο.Υ., προωθεί στον αρμόδιο υπάλληλο του τμήματος ή γραφείου «Διοικητικής και Μηχανογραφικής Υποστήριξης» τα έντυπα Μ1 και Μ7 με συνημμένο το σχετικό σημείωμα, προκειμένου να ολοκληρωθεί η εν λόγω διαδικασία. Η σχετική βεβαίωση μεταβολής, θα αποστέλλεται από τη Δ.Ο.Υ. ταχυδρομικώς στη διεύθυνση του φορολογικού εκπροσώπου.

Ε) Μεταβολή κατοικίας ή διαμονής οικονομικού έτους 2014.

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος εγκαταστάθηκε μόνιμα ή οριστικά στην αλλοδαπή το έτος 2013 και δεν έχει υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 μέχρι τη λήξη προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων, είναι δυνατή η διενέργεια μεταβολής της κατοικίας ή της διαμονής του, υπό την προϋπόθεση ότι δεν θεωρείται κάτοικος Ελλάδας με βάση τις διατάξεις της εσωτερικής μας νομοθεσίας και εφόσον ακολουθηθεί η διαδικασία που περιγράφεται στο Κεφάλαιο Β' της παρούσης, ανεξαρτήτως εάν η δήλωση μεταβολής υπεβλήθη εμπροθέσμως (έως τις 31.12.2013) ή εκπροθέσμως (μετά την 01.01.2014). (σχετ. 1050386/898/Α0012/ΠΟΛ.1138/24.5.2001 εγκύκλιος διαταγή).

ΣΤ) Μεταβολή κατοικίας ή διαμονής βάσει των διατάξεων του ν.4172/2013.

Σχετικά με το εν λόγω θέμα σας γνωρίζουμε ότι, για τα φυσικά πρόσωπα που πρόκειται να εγκατασταθούν μόνιμα ή οριστικά στην αλλοδαπή μετά την 01 Ιανουαρίου 2014, η Υπηρεσία μας θα προβεί στην έκδοση συγκεκριμένων οδηγιών.

Ζ) Προγενέστερες οδηγίες

Τονίζεται, τέλος, ότι υπό το πρίσμα των αλλαγών που έλαβαν χώρα στην ελληνική φορολογική νομοθεσία, τα διαλαμβανόμενα στο υπ. αριθ. Γ.Γ.Δ.Ε./05.09.2013 έγγραφο, παύουν πλέον να ισχύουν.

Για τη χρήση 2011 προστέθηκε στο άρθρο 61 του ν. 2238/1994 παρ 7 (με την παρ 5 του άρθρου 12 του ν 3943/2011, ισχύς από 31/3/2011), σύμφωνα με την οποία **το φυσικό πρόσωπο που δηλώνει ότι υπόκειται σε φόρο μόνο για το εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα**, υποχρεούται να υποβάλλει τα δικαιολογητικά που ορίζονται με την απόφαση που προβλέπεται στην επόμενη παράγραφο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Αν τα δικαιολογητικά δεν υποβληθούν ή υποβληθούν εκπρόθεσμα, το φυσικό πρόσωπο θεωρείται ότι έχει την κατοικία του στην Ελλάδα και φορολογείται στην Ελλάδα για το παγκόσμιο εισόδημά του.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα δικαιολογητικά, τα οποία υποχρεούται να υποβάλλει κάθε φυσικό πρόσωπο που δηλώνει ότι υπόκειται σε φόρο μόνο για τα εισοδήματα που προκύπτουν στην Ελλάδα, καθώς και οι προθεσμίες υποβολής τους στις αρμόδιες φορολογικές αρχές.

Με την εγκύκλιο ΠΟΛ 1136/2013 καθορίστηκαν τα δικαιολογητικά αυτά, για τα πρόσωπα που δηλώνουν κάτοικοι εξωτερικού, που όφειλαν να τα προσκομίσουν για το οικονομικό έτος 2012 (χρήση 2011) και να υποβάλουν μαζί με τη δήλωση φορολογίας του εισοδήματός τους για το οικονομικό έτος 2013 (χρήση 2012) και εφεξής:

α) βεβαίωση από την αρμόδια φορολογική αρχή του κράτους όπου δηλώνουν κάτοικοι, από την οποία να προκύπτει ότι είναι φορολογικοί κάτοικοι αυτού του κράτους, ή

β) αντίγραφο της εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας του εισοδήματός τους, ή

γ) ελλείψει εκκαθάρισης, αντίγραφο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλαν στο άλλο κράτος.

Σε περίπτωση που δεν είναι δυνατή η προσκόμιση κάποιων από τα ανωτέρω δικαιολογητικά από την αρμόδια φορολογική αρχή, τότε απαιτείται βεβαίωση από οποιαδήποτε άλλη δημόσια ή δημοτική ή άλλη αναγνωρισμένη αρχή από την οποία να προκύπτει η κατοικία του εν λόγω φυσικού προσώπου στην αλλοδαπή.

Τέλος σύμφωνα με την εγκύκλιο διαταγή ΠΟΛ 1228/15-10-2014 και ειδικότερα στις παραγράφους 5 & 6 αυτής ορίζεται:

5. Για όσες υποθέσεις έχουν ήδη υποβληθεί τα σχετικά με τη φορολογική κατοικία δικαιολογητικά, αυτά διαβιβάζονται στη Δ.Ο.Υ. όπου οι φορολογούμενοι υπέβαλαν δήλωση φορολογίας εισοδήματος σαν κάτοικοι Ελλάδας. Αντιθέτως, για όσες υποθέσεις δεν έχουν ήδη υποβληθεί τα εν λόγω δικαιολογητικά, οι ίδιοι οι φορολογούμενοι οφείλουν να τα προσκομίσουν στη Δ.Ο.Υ. όπου υπέβαλαν δήλωση φορολογίας εισοδήματος σαν κάτοικοι Ελλάδας. Και στις δύο περιπτώσεις, οι Δ.Ο.Υ. αποστέλλουν έγγραφο προς τις ελεγκτικές αρχές, όπου πιστοποιείται το χρονικό διάστημα για το οποίο ο φορολογούμενος είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας ή φορολογικός κάτοικος εξωτερικού.

6. Συμπληρωματικές Δηλώσεις

Για τις συμπληρωματικές ή τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν υποβληθεί μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της σχετικής εντολής ελέγχου προηγείται υποχρεωτικά εκκαθάριση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του διαθέσιμου εισοδήματος.

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται και προσκομίζει στοιχεία που δεν είχε συμπεριλάβει στις υποβληθείσες δηλώσεις αυτά εξετάζονται και συνεκτιμούνται από τον έλεγχο.

Επειδή για τις χρήσεις 2006-2010 , προκειμένου να εφαρμοστεί η διάταξη του άρθρου 2 παρ 1 Ν 2238/94 η κατοικία κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 51-59 του ΑΚ , δεδομένου ότι στην φορολογική νομοθεσία δεν υπήρχε η έννοια της κατοικίας. Με βάση τις ως άνω διατάξεις , όπως ίσχυαν για τις εν λόγω χρήσεις 2006-2010 , το φυσικό πρόσωπο που είναι κάτοικος Ελλάδος ,σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 51-59 ΑΚ, υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα και για τα εισοδήματα που προκύπτουν στην αλλοδαπή. Για τις χρήσεις αυτές δεν προβλέπονταν υποβολή συγκεκριμένων δικαιολογητικών αλλά υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για κατοίκους εξωτερικού στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Επειδή στην ΠΟΛ 1033/ Α.Υ.Ο, ορίζονται, μεταξύ άλλων και τα εξής:

«9. Κάτοικοι εξωτερικού.

α. Οι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος που υποστηρίζουν ότι είναι κάτοικοι εξωτερικού, οφείλουν να κάνουν τις απαραίτητες ενέργειες αλλαγής κατοικίας σύμφωνα με όσα ορίζει η ΠΟΛ.1142/2012 διαταγή.

β. Οι κάτοικοι εξωτερικού που υποχρεούνται σε φορολογική δήλωση εισοδήματος στην Ελλάδα, εφόσον εισήγαγαν στην Ελλάδα ποσό ή ποσά τα οποία την τριετία 2009-2011 εμβάστηκαν στο εξωτερικό, μπορούν να υποβάλουν συμπληρωματικές δηλώσεις εισαγωγής χρηματικού κεφαλαίου από το εξωτερικό, εφόσον επιθυμούν να το χρησιμοποιήσουν και για κάλυψη τεκμηρίων.

Στην περίπτωση που επιθυμούν να καλύψουν μόνο το ποσό του εμβάσματος, αναγράφουν στην κατάσταση προσδιορισμού κεφαλαίου σωρευτικά στο χρόνο που πραγματοποιήθηκε το έμβασμα, το ποσό ή τα ποσά της εισαγωγής χρηματικού κεφαλαίου από το εξωτερικό που πραγματοποιήθηκαν κατά τα προηγούμενα έτη, τα οποία προκύπτουν από βεβαιώσεις χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, χωρίς την υποβολή συμπληρωματικής δήλωσης.»

Επειδή ο προσφεύγων υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος κατά τα ελεγχόμενα έτη στη Δ.Ο.Υ. ΙΒ΄ Αθηνών ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδας και όχι ως κάτοικος εξωτερικού και με δηλωθείσα διεύθυνση στο TAXIS επί της οδού στην Αθηνά, ο έλεγχος θεώρησε τον προσφεύγοντα κάτοικο Ελλάδος για τα έτη αυτά, με το σκεπτικό όπως αναφέρεται στη οικία έκθεση ελέγχου ότι, «υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος κατά τα ελεγχόμενα έτη στη Δ.Ο.Υ. ΙΒ΄ Αθηνών, και ότι δεν αποδεικνύεται ότι η φορολογική κατοικία του είναι στην καθώς δεν προσκομίστηκαν τα οριζόμενα στην παρ. 2β2 της ΠΟΛ 1260/2014 ήτοι: πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας, εφόσον προβλέπεται η έκδοσή του από την αλλοδαπή φορολογική αρχή, ή σε περίπτωση που δεν προβλέπεται η έκδοσή του, αντίγραφο της εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός, που υπέβαλε στο άλλο κράτος ή ελλείψει εκκαθάρισης, αντίγραφο της σχετικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση, ο προσφεύγων προς τεκμηρίωση των ισχυρισμών του περί μόνιμης κατοικίας, εργασίας και διαμονής του στην, προσκόμισε τόσο στον έλεγχο όσο και στην Υπηρεσία μας τα παρακάτω αποδεικτικά δημόσια και ιδιωτικά έγγραφα:

➤ Το από 02/01/2015 Πιστοποιητικό μόνιμου κατοίκου εξωτερικού από το Προξενικό Γραφείο της Ελληνικής Πρεσβείας στο, με το οποίο πιστοποιείται ότι ο ελεγχόμενος ,όπως προκύπτει από την υπ. αριθμ. εγγραφή στα Προξενικά Μητρώα , τα υπ. αριθμ.καιδιετία ταυτότητας εκδόσεως αργεντινών αρχών και άλλα στοιχεία νόμιμης έκδοσης που τέθηκαν υπόψη του, κατοικεί μόνιμα στην από 13 Φεβρουαρίου 1958.

Επίσης πιστοποιείται ότι ο ανωτέρω εργάζεται νόμιμα στην, είναι κάτοχος του υπ. αριθμ.

..... Αριθμό Φορολογικού Μητρώου της Εφορίας και αποκομίζει τη σύνταξη και τα λοιπά τακτικά εισοδήματά του από τη χώρα.

➤ Το από 10/03/2014 Πιστοποιητικό μόνιμου κατοίκου εξωτερικού από το Προξενικό Γραφείο της Ελληνικής Πρεσβείας στο

➤ Απεικόνιση καταχωρημένων δεδομένων στο σύστημα μητρώου της Ομοσπονδιακής Αρχής Δημοσίων Εσόδων της (.....)

➤ Βεβαίωση Ορκωτού Λογιστή με την οποία πιστοποιείται ότι είναι συνταξιούχος του(Εθνικός Οργανισμός Κοινωνικής Ασφάλισης) από το Σεπτέμβριο 2010 και δεν έχει φορολογικές οφειλές.

➤ Καταστατικό

➤ Μετοχολόγιο

Επειδή ο προσφεύγων με την προσφυγή και το με το υπ' αριθμ. ΔΕΔ/ 03-01-2017 συμπληρωματικό υπόμνημα προσκομίζει στην υπηρεσία μας εκτός των ως άνω αναφερομένων δικαιολογητικών και τα κάτωθι:

1 Απεικόνιση καταχωρημένων δεδομένων - αποδεικτικών υποβολής δηλώσεων για τις χρήσεις 2009 έως 2013 από το σύστημα μητρώου της Ομοσπονδιακής Αρχής Δημοσίων Εσόδων της-....., από τις οποίες προκύπτει η υποβολή στη φορολογική Αρχή της δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος (έντυπο- φόρος: Εισοδήματα Φυσικών Προσώπων [.....) - των αντιστοίχων ετών **(Σχετ. 15)**.

2. Αποδεικτικό από την φορολογική Αρχή της (.....) για την καταβολή οφειλόμενης ασφαλιστικής αποζημίωσης για το 2015 ύψους 101.288,00 δολλαρίων **(Σχετ. 16)**.

4. Αποδεικτικά μόνιμης κατοικίας στην και των δύο γιων τουκαι(κάτοικοι και οι δυο από την ημέρα γέννησής τους έως σήμερα **(Σχετ. 17)**.

5. Συμβόλαιο αγοράς μίας εκ των δύο ιδιόκτητων κατοικιών του στην (.....), αναφορά του οποίου γίνεται και το πιστοποιητικό θανάτου της συζύγου του **(Σχετ.18)**.

6. Αποδεικτικό έγγραφο κατοχής αυτοκινήτου στην **(Σχετ. 19)**.

7. Αντίγραφο του Ελληνικού διαβατηρίου του με ημερομηνία έκδοσης 21-11-2006 και ημερομηνία λήξης 20-11-2011 από το οποίο φαίνονται οι ημέρες παραμονής του στην Ελλάδα/Ε.Ε, από το οποίο προκύπτει η παραμονή του στην Ελλάδα για χρονικό διάστημα κατ' έτος κάτω των 183 ημερών **(Σχετ. 20)**.

8. Αντίγραφο του Ελληνικού διαβατηρίου μου με ημερομηνία έκδοσης 30-10-2011 και ημερομηνία λήξης 29-10-2016 από το οποίο φαίνονται οι ημέρες παραμονής του στην Ελλάδα/Ε.Ε για χρονικό διάστημα κατ' έτος κάτω των 183 ημερών **(Σχετ. 21)**.

9. Απεικόνιση καταχωρημένων δεδομένων από το σύστημα μητρώου της Ομοσπονδιακής Αρχής Δημοσίων Εσόδων (φορολογική Αρχή) της-....., από την οποία προκύπτει (α) ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του (.....:), (β) η φορολογική του κατοικία (.....) στην οδό διαμέρισμα (....) στο της (γ) το γεγονός ότι πληρώνει φόρους εισοδήματος και ασφαλιστικές εισφορές από το 1971 έως και το έτος 2010 οπότε και συνταξιοδοτήθηκε **(Σχετ. 22α)**, καθώς και

10. Συμβολαιογραφικό έγγραφο με το οποίο βεβαιώνεται η γνησιότητα των ανωτέρω εκτυπώσεων από το αντίστοιχο με το δικό μας σύστημα taxisnet της στο οποίο βεβαιώνεται ότι ενεγράφη στις 15-12-1970 **(Σχετ. 22β)**.

Επειδή ο προσφεύγων στις 17/02/2015 υπέβαλλε δήλωση μεταβολής στον προϊστάμενο της ΔΟΥ IB΄ Αθηνών (από τη Δ.Ο.Υ. IB΄ Αθηνών στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού) και όρισε φορολογικό εκπρόσωπο του ,κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 8 του Κ.Φ.Δ., την κόρη του με Α.Φ.Μ., προσκομίζοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά έγγραφα που αποδεικνύουν την μόνιμη κατοικία του στην

Επειδή από τα παραπάνω δικαιολογητικά προκύπτει ότι ο προσφεύγων είναι πραγματικά μόνιμος καθώς και φορολογικός κάτοικος , από το έτος 1958 έως και σήμερα, καθόσον εκεί διατηρεί **το κέντρο των προσωπικών, οικονομικών και κοινωνικών του συμφερόντων** το οποίο δεν θίγεται από το ότι δεν είχε υποβάλλει σχετική δήλωση μεταβολών μέχρι τις 17/02/2015, ούτε από το ότι πραγματοποιούσε σύντομες επισκέψεις στην Ελλάδα.

Επειδή, με τα ανωτέρω προσκομισθέντα στην υπηρεσία μας δικαιολογητικά καλύπτεται η διαπιστωθείσα από τον έλεγχο έλλειψη της μη προσκόμισης σε αυτόν των προβλεπομένων από την παρ. 2β2 της ΠΟΛ 1260/2014 διότι όπως αναφέρεται στην εν λόγω Εγκύκλιο: «Σε περίπτωση μη υποβολής κάποιων εκ των παραπάνω δικαιολογητικών και αν λόγω της μη υποβολής τους οι ελεγκτικές υπηρεσίες αδυνατούν να αποφανθούν για τη φορολογική κατοικία βάσει των προσκομισθέντων δικαιολογητικών, τότε οι φορολογούμενοι οφείλουν να προσκομίσουν πρόσθετα δικαιολογητικά (π.χ. βεβαίωση ασφαλιστικού φορέα, βεβαίωση από επαγγελματικές ενώσεις-επιμελητήρια-συνδέσμους, δικαιολογητικά για την ύπαρξη περιουσιακών στοιχείων), με τα οποία θα αποδεικνύουν τον ισχυρό δεσμό τους με το άλλο κράτος, δεσμός που τους δημιουργεί μόνιμη φορολογική κατοικία στο άλλο κράτος».

Επειδή με το κράτος της η Ελλάδα δεν έχει συνάψει σύμβαση περί αποφυγής διπλής φορολογίας .

Κατά συνέπεια ο προσφεύγων και η αποβιώσασα σύζυγός του **δεν υπόκεινται σε φορολογία εισοδήματος στη χώρα μας για εισοδήματα που απέκτησαν στην** ή οπουδήποτε αλλού ανά τον κόσμο αλλά φορολογούνται μόνο για το εισόδημα τους που προκύπτει στην Ελλάδα

Δ. ΕΠΙ ΤΩΝ ΕΙΔΙΚΟΤΕΡΑ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΚΑΤΑ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΙΣΧΥΡΙΣΜΩΝ

Λαμβάνοντας υπόψη τα ποσά που θεωρήθηκαν από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας τόσο με βάση τις εκθέσεις ελέγχου, τους ισχυρισμούς των προσφευγόντων όπως αυτοί αναφέρονται στις ενδικοφανείς προσφυγές και τα στοιχεία που κατέθεσαν συμπληρωματικά με τα ανωτέρω αναφερόμενα υπομνήματα αναφέρουμε ανά περίπτωση και ανά διαχειριστική περίοδο τα εξής:

Χρήση 2000

- **Επί του ισχυρισμού του προσφευγόντος ότι οι κάτωθι πιστώσεις προέρχονται από λογ/μο της**

α/α	Τράπεζα	Λογ/μός	Αιτιολογία	Ημ/νία κατάθεσης	Ποσό κατάθεσης	Ποσό σε €	Συνδ/χοι	Ποσό
3				08/02/2000	170.128,44\$	171.794,85€	5	34.358,97€
4				17/02/2000	140.000,00\$	141.143,26€	5	28.228.65€
Σύνολο						312.938,11€		62.587,62€

Επειδή όπως προκύπτει από την αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ.λογαριασμού, και την αιτιολογία που αναφέρεται σε κάθε μία από τις ανωτέρω πιστώσεις, πρόκειται για μεταφορές χρηματικών ποσών από τον λογαριασμό της εταιρείας και από τον με αρ. λογαριασμό .

Επειδή από τον προσφεύγοντα δεν προσκομίστηκαν αντίγραφα κινήσεων των λογαριασμών από τους οποίους έγινε η μεταφορά των εν λόγω ποσών ώστε να αποδειχθεί ότι οι λογαριασμοί αυτοί τροφοδοτήθηκαν με ποσά προερχόμενα μόνο από εισοδήματα του εξωτερικού ώστε να μη φορολογηθούν στην Ελλάδα, ή ότι υφίσταται σε προγενέστερη χρήση. Ως εκ τούτου τα ως άνω ποσά λογίζονται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών ,βάσει του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2238/94.

- **Επί του ισχυρισμού του προσφεύγοντος ότι οι κάτωθι πιστώσεις προέρχονται από μεταφορές χρηματικών ποσών**

α/α	Τράπεζα	Λογ/μός	Αιτιολογία	Ημ/νία κατάθεσης	Ποσό κατάθεσης	Ποσό σε €	Συνδ/χοι	Ποσό
1				20/01/2000	2.495,57\$	2.473,56€	5	494,71€
2				20/01/2000	800.000,00δρχ	2.347,76€	5	469,55€
ολο						4.821,32€		964,26€

Επειδή από τον προσφεύγοντα δεν προσκομίστηκαν αντίγραφα κινήσεων των λογαριασμών από τους οποίους έγινε η μεταφορά των εν λόγω ποσών ώστε να αποδειχθεί ότι οι λογαριασμοί αυτοί τροφοδοτήθηκαν με ποσά προερχόμενα από εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή απαλλάσσονται από ειδική διάταξη ή ότι υφίσταται σε προγενέστερη χρήση και ως εκ τούτου τα ως άνω ποσά λογίζονται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών ,βάσει του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2238/94.

Χρήση 2001

- **Επί του ισχυρισμού ότι οι κάτωθι πιστώσεις προέρχονται από λογ/μο της**

α/α	Τράπεζα	Λογ/μός	Αιτιολογία	Ημ/νία κατάθεσης	Ποσό κατάθεσης	Ποσό σε €	Συνδ/χοι	Ποσό
18			ΜΕΤΑΦΟΡΑ	15/01/2001	1.857,91\$	1.970,63€	5	394,13€
19			ΜΕΤΑΦΟΡΑ	17/01/2001	1.066.538 δρχ.	3.129,97€	5	625,99€
27			ΜΕΤΑΦΟΡΑ	16/03/2001	10.000,00\$	11.176,93€	5	2.235,39€
21				24/01/2001	30.000,00\$	32.278,89€	5	6.455,78€
22				26/01/2001	9.460,00\$	10.251,41€	5	2.050,28€
23				26/01/2001	1.083,48\$	1.174,12€	5	234,82€
37				10/04/2001	3.768,00\$	4.212,41€	5	842,48€
40				24/05/2001	9.500,00\$	11.041,38€	5	2.208,28€
41			ΜΕΤΑΦΟΡΑ	29/05/2001	1.232,50\$	1.441,18€	5	288,24€
43			ΜΕΤΑΦΟΡΑ	08/06/2001	1.600\$	1.899,47€	5	3.787,89€
45			ΜΕΤΑΦΟΡΑ	20/06/2001	1.500\$	1.762,01€	5	352,40€
46				02/07/2001	6.000,00\$	7.096,39€	5	1.419,28€

48	.....	.....	.....	05/07/2001	5.000,00\$	5.936,83€	5	1.187,37€
Σύνολο						93.371,62€		22.082,33€

Επειδή όπως προκύπτει από την αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ.λογαριασμού, και την αιτιολογία που αναφέρεται σε κάθε μία από τις ανωτέρω πιστώσεις, πρόκειται για μεταφορές χρηματικών ποσών από τον λογαριασμό της εταιρείας και από τον με αρ. λογαριασμό .

Επειδή από τον προσφεύγων δεν προσκομίστηκαν αντίγραφα κινήσεων των λογαριασμών από τους οποίους έγινε η μεταφορά των εν λόγω ποσών ώστε να αποδειχθεί ότι οι λογαριασμοί αυτοί τροφοδοτήθηκαν με ποσά προερχόμενα μόνο από εισοδήματα του εξωτερικού ώστε να μη φορολογηθούν στην Ελλάδα, ή ότι υφίσταται σε προγενέστερη χρήση. Ως εκ τούτου τα ως άνω ποσά λογίζονται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών ,βάσει του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2238/94.

- **Επί του ισχυρισμού του προσφεύγοντος ότι οι κάτωθι πιστώσεις προέρχονται από μεταφορές χρηματικών ποσών από λήξεις προθεσμιακών καταθέσεων**

α/α	Τράπεζα	Λογ/μός	Αιτιολογία	Ημ/νία κατάθεσης	Ποσό κατάθεσης	Ποσό σε €	Συνδ/χοι	Ποσό
28			ΑΝΑΛΗΨΗ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ	28/03/2001	100.410,41\$	113.330,03€	5	22.661,01€
29				28/03/2001	132.044,14\$	149.034,02€	5	29.806,80€
30				28/03/2001	369.684,24\$	417.250,84€	5	83.450,17€
31				28/03/2001	796.177,82\$	898.620,56€	5	179.724,11€
32				28/03/2001	336.381,91\$	379.663,56€	5	75.932,71€
33				02/04/2001	301.420,27\$	343.616,36€	5	68.723,27€
36				09/04/2001	140.638,25	155.952,82€	5	31.190,56
38				20/04/2001	129.525,90\$	144.093,78€	5	28.818,76€
54				08/11/2001	300.610,84\$	335.054,44€	5	67.010,89€
Σύνολο						2.936.616,41€		587.318,28€

Επειδή όπως προκύπτει από τα παραστατικά έγγραφα της Τράπεζας, τα οποία προσκόμισε ο προσφεύγων με το από 03/03/2017 και με αρ. πρωτ. ΔΕΔ συμπληρωματικό υπόμνημα (σχετ. 20) , ορισμένες από τις ως άνω κινήσεις που αφορούν λήξεις προθεσμιακών καταθέσεων έχουν ημερομηνία έναρξης σε προγενέστερο έτος του έτους 2001.

Ειδικότερα:

(α) Η πίστωση των 100.410,41\$ στις 28/03/2001 αφορά προθεσμιακή κατάθεση με ημερομηνία έναρξης 4/12/2000 στον λογαριασμό αρχικού ποσού 100.000,00\$,

(β) Η πίστωση των 132.044,14\$ στις 28/03/2001 αφορά προθεσμιακή κατάθεση με ημερομηνία έναρξης 4/12/2000 στον λογαριασμό αρχικού ποσού 131.504,43 \$.

(γ) Η πίστωση των 369.684,24\$ στις 28/03/2001 αφορά προθεσμιακή κατάθεση με ημερομηνία έναρξης 4/12/2000 στον λογαριασμό αρχικού ποσού 368.173,22 ευρώ\$.

(δ) Η πίστωση των 796.177,82\$ στις 28/03/2001 αφορά προθεσμιακή κατάθεση με ημερομηνία έναρξης 29/01/1998 στον λογαριασμόαρχικού ποσού 792.923,57\$,

(ε) Η πίστωση των 336.381,91\$ στις 28/03/2001 αφορά προθεσμιακή κατάθεση με ημερομηνία έναρξης 4/12/2000 στον λογαριασμό αρχικού ποσού 335.007,00\$.

(στ) Η πίστωση των 301.420,27\$ στις 02/04/2001 αφορά προθεσμιακή κατάθεση με ημερομηνία έναρξης 4/12/2000 στον λογαριασμό αρχικού ποσού 300.000,00\$.

(ζ) Η πίστωση των 140.638,25\$ στις 09/04/2001 αφορά προθεσμιακή κατάθεση με ημερομηνία έναρξης 4/12/2000 στον λογαριασμό αρχικού ποσού 140.000,00\$.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της [παραγράφου 3 του άρθρου 48](#) του ν. [2238/1994](#), και της ΠΟΛ 1095/2011, 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.**

Επειδή όπως έχει κριθεί από το ΣτΕ 884/2016 τμ. Β' επταμελές, επί προδικαστικών αιτημάτων:

«17. Επειδή, οι διατάξεις των εδαφίων α' και β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, όπως ερμηνεύθηκαν ανωτέρω, έχουν, περαιτέρω, την έννοια ότι, σε περίπτωση όπως η επίδικη, το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε έμβασμα και λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα από ελεύθεριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού **φορολογείται ως εισόδημα της χρήσης/διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία (προκύπτει ότι) εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, δεδομένου ότι από το χρονικό αυτό σημείο γεννάται η ισόποση (άγνωστης προέλευσης) προσαύξηση της περιουσίας του και η αντίστοιχη φοροδοτική του ικανότητα**, η δε μεταφορά (με έμβασμα) χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου, στον οποίο δεν υπάρχει συνδικαιούχος, σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του ίδιου προσώπου δεν ενέχει προσαύξηση της περιουσίας του, σύμφωνα με τα γενόμενα ερμηνευτικώς δεκτά στη σκέψη 13. Συνεπώς, κατά τα βασίμως προβαλλόμενα από τον προσφεύγων και από τους παρεμβάντες, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον κατ' αρχήν, ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, με αφορμή το οποίο έγινε ο έλεγχος και διαπιστώθηκε η περιουσιακή προσαύξηση. **Κρίσιμος είναι είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή, σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσής του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα τμήματά του) στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο (προκύπτει ότι) επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του, όπως ο χρόνος κατάθεσης του ποσού αυτού (ή τμήματός του) σε άλλον τραπεζικό λογαριασμό του ίδιου προσώπου, από τον οποίο το επίμαχο ποσό (ή μέρος του) μεταφέρθηκε στο λογαριασμό του μέσω του οποίου διενεργήθηκε το έμβασμα.** Εξάλλου, ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου, που συνιστά πραγματικό ζήτημα (διακριτό της ύπαρξης περιουσιακής προσαύξησης άγνωστης πηγής ή αιτίας) και διενεργείται κατ' ενάσκηση δέσμιας αρμοδιότητας, πρέπει να γίνεται από τη φορολογική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία, συλλεγόμενα κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, από την ανωτέρω άποψη, στα οποία συμπεριλαμβάνονται, ιδίως, η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση πληροφοριών και εγγράφων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα...».

Ως εκ τούτου δεν υπάρχει προσαύξηση περιουσίας στην χρήση 2001 για τις ως άνω πιστώσεις λόγω ότι αφορούν λήξεις προθεσμιακών καταθέσεων με ημερομηνία έναρξης σε προγενέστερο έτος του έτους 2001.

Επειδή η φορολογική αρχή δεν είχε στη διάθεσή της τα παραστατικά έγγραφα τηςτράπεζας, επικυρωμένα αντίγραφα των οποίων προσκομίστηκαν στην υπηρεσία μας και ως εκ τούτου δεν μπορούσε να αξιολογήσει την προέλευση των υπό κρίση ποσών.

Το εάν ως προς τα ανωτέρω, κριθεί από τη φορολογική αρχή ότι πρέπει να διεξαχθεί έρευνα για τυχόν περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48§3 ν. 2238/94 σε προηγούμενο χρόνο είναι θέμα ιδιαίτερου ελέγχου.

Επειδή για τις λοιπές διαφορές εισοδήματος στη χρήση 2001, είτε προσβάλλονται με τις υπό κρίση ενδικοφανείς προσφυγές είτε όχι, ισχύουν όσα αναφέρονται στην από **09/09/2016** έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π

Κατόπιν των ως άνω οι πιστώσεις για τις οποίες δεν συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 §3 του ν. 2238/1994 για τη χρήση 2001 τόσο για τον προσφεύγων όσο και για την αποβιώσασα σύζυγό του είναι οι κατωθι :

α/α	Τράπεζα	Λογ/μός	Αιτιολογία	Ημ/νία κατάθεσης	Ποσό κατάθεσης	Ποσό σε €	Συνδ/χοι	Ποσό
28			ΑΝΑΛΗΨΗ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ	28/03/2001	100.410,41\$	113.330,03€	5	22.661,01€
29				28/03/2001	132.044,14\$	149.034,02€	5	29.806,80€
30				28/03/2001	369.684,24\$	417.250,84€	5	83.450,17€
31				28/03/2001	796.177,82\$	898.620,56€	5	179.724,11€
32				28/03/2001	336.381,91\$	379.663,56€	5	75.932,71€
33				02/04/2001	301.420,27\$	343.616,36€	5	68.723,27€
36				09/04/2001	140.638,25	155.952,82€	5	31.190,56
Σύνολο						2.457.468,19€		491.488,63€

Χρήση 2002

➤ **Επί του ισχυρισμού ότι οι κάτωθι πιστώσεις προέρχονται από λογ/μο της**

α/α	Τράπεζα	Λογ/μός	Αιτιολογία	Ημ/νία κατάθεσης	Ποσό κατάθεσης	Ποσό σε €	Συνδ/χοι	Ποσό
66			ΜΕΤΑΦΟΡΑ	12/09/2002	7.426,12\$	7.611,07€	5	1.522,21€
67			ΜΕΤΑΦΟΡΑ	12/09/2002	1.400,00\$	1.434,87€	5	286,97€
69				23/10/2002	2.000,00\$	2.046,04€	5	409,21€
Σύνολο						11.091,98€		2.218,39€

Επειδή όπως προκύπτει από την αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ.λογαριασμού, και την αιτιολογία που αναφέρεται σε κάθε μία από τις ανωτέρω πιστώσεις, πρόκειται για μεταφορές χρηματικών ποσών και από τον λογαριασμό της εταιρείας

Επειδή από τον προσφεύγοντα δεν προσκομίστηκαν αντίγραφα κινήσεων των λογαριασμών από τους οποίους έγινε η μεταφορά των εν λόγω ποσών ώστε να αποδειχθεί ότι οι λογαριασμοί αυτοί

τροφοδοτήθηκαν με ποσά προερχόμενα μόνο από εισοδήματα του εξωτερικού ώστε να μη φορολογηθούν στην Ελλάδα, ή ότι υφίσταται σε προγενέστερη χρήση. Ως εκ τούτου τα ως άνω ποσά λογίζονται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών, βάσει του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2238/94.

Επειδή για τις λοιπές διαφορές εισοδήματος στη χρήση 2002, είτε προσβάλλονται με τις υπό κρίση ενδικοφανείς προσφυγές είτε όχι, ισχύουν όσα αναφέρονται στην από **09/09/2016** έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π

Χρήση 2004 -2005

Επειδή για τις διαφορές εισοδήματος στις χρήσεις 2003 και 2005 ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο προς δικαιολόγηση των πιστώσεων που καταλογίστηκαν από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από **09/09/2016** έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π επί των οποίων εδράζονται οι αντίστοιχες προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Χρήση 2006

➤ Επί του ισχυρισμού ότι οι κάτωθι πιστώσεις αφορούν καταθέσεις μετρητών.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η φορολογική Αρχή εσφαλμένα θεώρησε ως προσαύξηση περιουσίας τις κατωτέρω πιστώσεις που αφορούν μικρά σχετικώς χρηματικά ποσά και, συνεπώς, ο καταλογισμός φόρου επ' αυτών αντίκειται και στην ΣτΕ 884/2016 με την οποία κρίθηκε ότι, για την περίοδο πριν την έναρξη ισχύος του άρθρου 15 παρ.3 του ν.3888/2010, ο φορολογούμενος «οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των **μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του**», ήτοι:

α/α	Τράπεζα	Λογ/μός	Αιτιολογία	Ημ/νία κατάθεσης	Ποσό κατάθεσης	Συνδ/χο ι	Ποσό
143			Cash deposit	2/08/2006	10.000,00€	5	2.000,00€
144			Cash deposit	2/08/2006	16.133,02€	5	3.226,00€
Σύνολο					26.133,02€		5.226,60€

Επειδή σύμφωνα με την ΔΕΑΦΑ...../5.11.2015 εγκύκλιο του Γ.Γ. Εσόδων «Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα,...»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 (Α' 170) ορίζεται ότι «σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου»,

Επειδή ο προσφεύγων προς απόδειξη των ισχυρισμών του δεν προσκόμισε ικανοποιητικά στοιχεία, προκειμένου να διερευνηθεί αν το ποσό των επίμαχων πιστώσεων προέρχεται από χρήματα

που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί του φόρου, οι εδώ ισχυρισμοί του απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Χρήση 2007

➤ **Επί του ισχυρισμού ότι οι κάτωθι πιστώσεις προέρχονται από λογ/μο της**

α/α	Τράπεζα	Λογ/μός	Αιτιολογία	Ημ/νία κατάθεσης	Ποσό κατάθεσης	Ποσό σε €	Συνδ/χοι	Ποσό
166				2/07/2007	2.233,23\$	1.643.53€	4	410,88€
176				17/10/2007	188.153,74\$	132.502,63€	4	33.125,63€
177				18/10/2007	12.700,00\$	8.881,74€	4	2.220,43€
.....				24/10/2007	4.240,44\$	2.979,93€	4	744,98€
Σύνολο						144.364.3€		36.501,92€

Επειδή ο έλεγχος για τις πιο πάνω πιστώσεις αναφέρει ότι:

«Επί του ισχυρισμού του ελεγχόμενου ότι τα ποσά των εν λόγω πιστώσεων δεν είναι ποσά άγνωστης πηγής, αλλά προέρχονται από λογαριασμούς της ο παρών έλεγχος σημειώνει ότι **δεν αμφισβητεί την πηγή των ποσών αυτών. Τουναντίον ο έλεγχος δέχεται ότι οι πιστώσεις προέρχονται από λογαριασμούς της**», δεν αποδεικνύεται όμως η τροφοδότηση των λογαριασμών αυτών και ως εκ τούτου εάν τα ποσά που μεταφέρθηκαν στους λογαριασμούς του ελεγχόμενου έχουν φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαχθεί του φόρου ή αν έχουν φορολογηθεί με ειδικές διατάξεις».

Επίσης αναφέρει «.....**Ο ελεγχόμενος είναι μέτοχος της εταιρείας με ποσοστό 95%, η οποία δραστηριοποιείται στην στον χώρο τω ναυλομεσιτειών.....**».

Επειδή ο προσφεύγων με το από 03/03/2017 και με αρ. πρωτ. ΔΕΔ συμπληρωματικό υπόμνημα ισχυρίζεται ότι αναφορικά με την πίστωση υπό **α/α/**ποσού **2.233,23\$**, πρόκειται για μεταφορά υπολοίπου από τον λογαριασμό (προγενέστερος τουλογαριασμού-συναλλαγές έως 01-7-2007) και επομένως δεν συνιστά πρωτογενή πίστωση.

Επειδή όπως προκύπτει από την αναλυτική κίνηση υπ' αριθ.λογαριασμού (συναλλαγές από 1-7-2007 έως 31-12-2012) της τράπεζας (**σχετ. Υπ. 1α**) και την αιτιολογία της επίμαχης πίστωσης (..... –) αποδεικνύεται ότι πράγματι πρόκειται για μεταφορά υπολοίπου από τον λογαριασμό και δεδομένου ότι ο λογαριασμός τηςτράπεζας ήταν ελεγχόμενος , **δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 48 παρ. 3 του ν.2238/1994 για την πίστωση του ποσού 2.233,23\$ στις 2/07/2007.**

Επιπλέον ο προσφεύγων με το από 03/03/2017 και με αρ. πρωτ. ΔΕΔ συμπληρωματικό υπόμνημα αναφορικά με την πίστωση υπό **α/α/ 176** ποσού **188.153,74\$** και ποσού **4.240,44\$**, ισχυρίζεται ότι πρόκειται για **εισερχόμενα εμβάσματα** τα οποία προέρχονται από τον υπ' αριθ. τραπεζικό λογαριασμό του στην τράπεζαπροσκομίζοντας την από 22-5-2015 βεβαίωση της τράπεζας(**σχετ. Υπ. 4**) **καθώς και τα παραστατικά των εμβασμάτων .**

Επειδή όπως προκύπτει από την από 22-5-2015 βεβαίωση της τράπεζας οι εν λόγω πιστώσεις προέρχονται από εμβάσματα από τη Επίσης από τα προσκομισθέντα εμβάσματα αποδεικνύεται ότι οι εν λόγω πιστώσεις προέρχονται από τον υπ' αριθ. τραπεζικό λογαριασμό του στην τράπεζαε συνδιασμό και με την αιτιολογία αυτών , για το ποσό των **188.153,74\$** και για το ποσό των **4.240,44\$**

Επειδή πρόκειται για εισερχόμενα εμβάσματα από το εξωτερικό, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 48 παρ. 3 του ν.2238/1994 λόγω ότι όπως προαναφέραμε στην παρούσα απόφαση ο προσφεύγων είναι μόνιμος και φορολογικός κάτοικος και σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 19 παρ. 2 περ. δ' υποπ. α' του ν.2238/1994, κατά τα οριζόμενα στο οποίο δεν απαιτείται η δικαιολόγηση απόκτησης εισαχθέντος συναλλάγματος για τα πρόσωπα που κατοικούν μόνιμα στο εξωτερικό.

➤ **Επί του ισχυρισμού ότι οι κάτωθι πιστώσεις προέρχονται από λήξεις προθεσμιακών καταθέσεων**

α/α	Τράπεζα	Λογ/μός	Αιτιολογία	Ημ/νία κατάθεσης	Ποσό κατάθεσης	Ποσό σε €	Συνδ/χοι	Ποσό
167			Πληρωμή κεφαλαίου	04/07/2007	32.439,27€	32.439,27€	4	8.109,82€
169			Πληρωμή κεφαλαίου	11/07/2007	20.022,75\$	20.022,75€	4	5.005,69€
170			Πληρωμή κεφαλαίου	03/08/2007	1.100.000,00\$	803.271,51€	4	200.817,88€
Σύνολο						855.733,53€		213.933,39€

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι , πρόκειται για μεταφορές από τραπεζικούς λογαριασμούς που τηρούνται στην αλλοδαπή, λογαριασμούς των οποίων την τροφοδότηση ως κάτοικος εξωτερικού δεν είναι υποχρεωμένος να αιτιολογήσει, ενώ περαιτέρω, όπως αναφέρθηκε ανωτέρω τα ποσά της εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό, μη Έλληνα φορολογικού κατοίκου, δεν αποτελούν αντικείμενο ελέγχου από τις ελληνικές φορολογικές αρχές.

Επειδή ο προσφεύγων με το από 03/03/2017 και με αρ. πρωτ. ΔΕΔ συμπληρωματικό υπόμνημα αναφορικά με την πίστωση υπό α/α ποσού **1.100.000,00 δολαρίων**, αναφέρει ότι το ποσό αυτό αφορά λήξη προθεσμιακής κατάθεσης (λογ. προθεσμιακής κατάθεσης) στις 3-8-2007 προσκομίζοντας αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ.λογαριασμού τηςτράπεζας και του υπ'αρ.της ίδιας τράπεζας (**σχετ. Υπ.15**).

Επειδή, όπως προκύπτει από την προσκομισθείσα αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ.λογαριασμού τηςτράπεζας από 02/12/2004-29/06/2007, ο λογαριασμός πιστώθηκε με το ποσό του 1.045.000,00 **δολαρίων στις 2-12-2004 με αιτιολογία μεταφορά από το λογαριασμό**της ίδιας τράπεζας , το οποίο αποδεικνύεται και από την κίνηση του λογαριασμού αυτού.

Μετά την μεταφορά του στον λογαριασμότης , το ποσό αυτό τοποθετείτε επαναλαμβανόμενα σε προθεσμιακές καταθέσεις.

Στις **7-3-2007**, ο υπ' αριθ.λογαριασμός χρεώνεται με το ποσό των **1.100.000,00 δολ.**, ποσό το οποίο τοποθετείται στον προθεσμιακό λογαριασμό(αιτιολογία deposit placement), και ως εκ τούτου ο εν λόγω προθεσμιακός λογαριασμός πιστώνεται αντίστοιχα με το ίδιο ποσό (1.100.000,00). Όπως προκύπτει δε από την αναλυτική κίνηση τουπροθεσμιακού λογαριασμού (7-3-2007 έως 1-7-2007) (**Σχετ. 16**), το υπόλοιπο αυτού στις 29-6-2007 ήταν **1.100.000,00 δολ.**

Κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία (29-6-2007), το ανωτέρω ποσό των **1.100.000,00** δολ. τοποθετείται σε νέα προθεσμιακή κατάθεση (αριθ. προθεσμιακής) με ημερομηνία έναρξης την 29-6-2007 και λήξης την 3-8-2007.

Ως εκ τούτου δεν υπάρχει προσαύξηση περιουσίας στην χρήση 2007 για την ως άνω πιστώση λόγω ότι αφορά λήξη προθεσμιακών καταθέσεων με ημερομηνία έναρξης σε προγενέστερο έτος του έτους 2007.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, και της ΠΟΛ 1095/2011, 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.**

Επειδή όπως έχει κριθεί από το ΣτΕ 884/2016 τμ. Β' επταμελές, επί προδικαστικών αιτημάτων:

«17. Επειδή, οι διατάξεις των εδαφίων α' και β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, όπως ερμηνεύθηκαν ανωτέρω, έχουν, περαιτέρω, την έννοια ότι, σε περίπτωση όπως η επίδικη, το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε έμβασμα και λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα από ελεύθεριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού φορολογείται ως εισόδημα της χρήσης/διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία (προκύπτει ότι) εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, δεδομένου ότι από το χρονικό αυτό σημείο γεννάται η ισόποση (άγνωστης προέλευσης) προσαύξηση της περιουσίας του και η αντίστοιχη φοροδοτική του ικανότητα, η δε μεταφορά (με έμβασμα) χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου, στον οποίο δεν υπάρχει συνδικαιούχος, σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του ίδιου προσώπου δεν ενέχει προσαύξηση της περιουσίας του, σύμφωνα με τα γενόμενα ερμηνευτικώς δεκτά στη σκέψη 13. Συνεπώς, κατά τα βασίμως προβαλλόμενα από τον προσφεύγων και από τους παρεμβάντες, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον κατ' αρχήν, ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, με αφορμή το οποίο έγινε ο έλεγχος και διαπιστώθηκε η περιουσιακή προσαύξηση. Κρίσιμος είναι είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή, σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσής του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα τμήματά του) στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο (προκύπτει ότι) επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του, όπως ο χρόνος κατάθεσης του ποσού αυτού (ή τμήματός του) σε άλλον τραπεζικό λογαριασμό του ίδιου προσώπου, από τον οποίο το επίμαχο ποσό (ή μέρος του) μεταφέρθηκε στο λογαριασμό του μέσω του οποίου διενεργήθηκε το έμβασμα. Εξάλλου, ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου, που συνιστά πραγματικό ζήτημα (διακριτό της ύπαρξης περιουσιακής προσαύξησης άγνωστης πηγής ή αιτίας) και διενεργείται κατ' ενάσκηση δέσμιας αρμοδιότητας, πρέπει να γίνεται από τη φορολογική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία, συλλεγόμενα κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, από την ανωτέρω άποψη, στα οποία συμπεριλαμβάνονται, ιδίως, η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση πληροφοριών και εγγράφων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα...».

Επειδή η φορολογική αρχή δεν είχε στη διάθεσή της τα παραστατικά έγγραφα τηςτράπεζας, επικυρωμένα αντίγραφα των οποίων προσκομίστηκαν στην υπηρεσία μας και ως εκ τούτου δεν μπορούσε να αξιολογήσει την προέλευση των υπό κρίση ποσών.

Το εάν ως προς τα ανωτέρω, κριθεί από τη φορολογική αρχή ότι πρέπει να διεξαχθεί έρευνα για τυχόν περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48§3 ν. 2238/94 σε προηγούμενο χρόνο είναι θέμα ιδιαίτερου ελέγχου.

Επειδή για τις λοιπές διαφορές εισοδήματος στη χρήση 2007 , είτε προσβάλλονται με τις υπό κρίση ενδικοφανείς προσφυγές είτε όχι, ισχύουν όσα αναφέρονται στην από **09/09/2016** έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π

Κατόπιν των ως άνω οι πιστώσεις για τις οποίες δεν συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 §3 του ν. 2238/1994 για τη χρήση 2007 τόσο για τον προσφεύγων όσο και για την αποβιώσασα σύζυγό του είναι οι κατωθι :

α/α	Τράπεζα	Λογ/μός	Αιτιολογία	Ημ/νία κατάθεσης	Ποσό κατάθεσης	Ποσό σε €	Συνδ/χοι	Ποσό
166				2/07/2007	2.233,23\$	1.643.53€	4	410,88€
176				17/10/2007	188.153,74\$	132.502,63€	4	33.125,63€
..... .				24/10/2007	4.240,44\$	2.979,93€	4	744,98€
170			Πληρωμή κεφαλαίου	03/08/2007	1.100.000,00 \$	803.271,51€	4	200..817,88€
Σύνολο								235.099,37

Χρήση 2008

➤ Επί του ισχυρισμού ότι οι πιστώσεις προέρχονται από λογ/μο της

α/α	Τράπεζα	Λογ/μός	Αιτιολογία	Ημ/νία κατάθεσης	Ποσό κατάθεσης	Ποσό σε €	Συνδ/χοι	Ποσό
196				07/08/2008	16.799,02\$	10.858,39€	4	2.714,60€
201				26/09/2008	20.000,00\$	13.661,20€	4	3.415,30€
202				29/09/2008	15.962,02\$	11.124,13€	4	2.781,03€
205				09/10/2008	97.873,82\$	71.534,73€	4	17.883,68€
Σύνολο					150.634,86\$	107.178,45€		26.794,61€

Επειδή ο προσφεύγων με το από 03/03/2017 και με αρ. πρωτ. ΔΕΔ συμπληρωματικό υπόμνημα αναφορικά με την πίστωση υπό **α/αποσού 20.000,00\$ δολαρίων** προσκόμισε επιστολή της για μεταφορά ποσού από το λογαριασμό της που τηρεί στοτον λογαριασμό της εταιρείας στην Ελλάδα υπ' αριθ..... Επίσης προσκόμισε κίνηση του μηνός Μαΐου του τον υπ' αριθ. τραπεζικού λογαριασμού της εταιρείας της τράπεζαςαπό την οποία προκύπτει η μεταφορά του εν λόγω ποσού στις 21/05/2008 στο λογαριασμό της που τηρείται στην Ελλάδα.

Επειδή ο προσφεύγων προσκόμισε το παραστατικό μεταφοράς από τον λογαριασμό στον υπό κρίση λογαριασμό προς δικαιολόγηση του ποσού της πίστωσης των **20.000,00\$ στις 26/09/2008**.

Ο έλεγχος χαρακτήρισε ως μη αιτιολογημένη την ως άνω πίστωση λόγω έλλειψης αιτιολόγησης της μεταφοράς.

Επειδή όπως αναφέραμε, ο ελεγχόμενος είναι μέτοχος της εταιρείας με ποσοστό 95%, η οποία δραστηριοποιείται στην στον χώρο τω ναυλομεσιτειών, γεγονός που δέχεται και η φορολογική αρχή.

Επειδή το ποσό των 20.000,00\$ προέρχεται από έμβασμα από το εξωτερικό, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 48 παρ. 3 του ν.2238/1994 λόγω ότι όπως προαναφέραμε στην παρούσα απόφαση ο προσφεύγων είναι μόνιμος και φορολογικός κάτοικος και σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 19 παρ. 2 περ. δ' υποπ. αα' του ν.2238/1994, δεν απαιτείται η δικαιολόγηση απόκτησης εισαχθέντος συναλλάγματος για τα πρόσωπα που κατοικούν μόνιμα στο εξωτερικό.

Επειδή για τις λοιπές διαφορές εισοδήματος στη χρήση 2008 , είτε προσβάλλονται με τις υπό κρίση ενδικοφανείς προσφυγές είτε όχι, ισχύουν όσα αναφέρονται στην από **09/09/2016** έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π

Χρήση 2009

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η φορολογική Αρχή εσφαλμένα θεώρησε ως προσαύξηση περιουσίας τις ακόλουθες πιστώσεις που αφορούν καταθέσεις προερχόμενες από λήξη Αμοιβαίων Κεφαλαίων, η αγορά των οποίων προέρχεται από χρεώσεις του ίδιου λογαριασμού, ήτοι:

α/α	Τράπεζα	Λογ/μός	Αιτιολογία	Ημ/νία κατάθεσης	Ποσό κατάθεσης	Ποσό σε €	Συνδ/χοι	Ποσό
228				14/07/2009	88.795,25 \$	63.465,9 €	4	15.866,50 €
234				27/08/2009	146.254,29 \$	102.505,1 €	4	25.626,28 €
235				27/08/2009	108.755,82 \$	76.223,59 €	4	19.055,90 €
236				27/08/2009	108.186,87\$	75.824,83 €	4	18.956,21 €
239				14/09/2009	318.259,38 \$	218.569,73 €	4	54.642,43 €
Σύνολο					770.251,61 \$	536.589,24 €		134.147,32 €

Επειδή ο προσφεύγων προσκομίζει και επικαλείται τα τραπεζικά έγγραφα των ανωτέρω πιστώσεων (**σχετ.22**), από τα οποία προκύπτει ότι αυτές αφορούν λήξεις αμοιβαίων κεφαλαίων.

Επειδή από την έκθεση ελέγχου προκύπτει μεταξύ άλλων ότι ο προσφεύγων προσκόμισε αποδεικτικά εξαγοράς αμοιβαίων κεφαλαίων από τα οποία προκύπτει ότι η εξαγορά των αμοιβαίων κεφαλαίων πραγματοποιήθηκε με χρέωση του λογαριασμούτηςΤράπεζας και πίστωση του λογαριασμούτης ίδιας τράπεζας, πλην όμως δεδομένου ότι δεν τέθηκαν υπόψιν του ελέγχου τα παραστατικά απόκτησης των αμοιβαίων κεφαλαίων, δεν αποδείχτηκε η απόκτησή τους και ως εκ τούτου τα ποσά των εν λόγω πιστώσεων λογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 § 3 του Ν. 2238/94.

Επειδή περαιτέρω ο προσφεύγων με το υπόμνημα που υπέβαλε στην υπηρεσία μας, προσκομίζει και επικαλείται νέα στοιχεία και συγκεκριμένα την από 15/02/2017 βεβαίωση της τράπεζας, με συνημμένη κατάσταση αποτελούμενη από δύο σελίδες (**σχετ.Υπ.5,6**), σύμφωνα με την οποία τα δεδομένα της κατάστασης που αφορούν συναλλαγές του δικαιούχου, (κωδικός χαρτοφυλακίου) έχουν εξαχθεί από το μηχανογραφικό σύστημα της τράπεζας, από δε τη συνημμένη κατάσταση προκύπτει η σύνδεση της πώλησης εκάστου αμοιβαίου κεφαλαίου με την αγορά αυτού, οι εγγραφές της οποίας έχουν επισημανθεί με διαφορετικό χρωματισμό ανά αμοιβαίο. Συγκεκριμένα από την κατάσταση αυτή προκύπτουν ανά αμοιβαίο κεφάλαιο τα ακόλουθα:

Περιγραφή	Αγορά Αμοιβαίων Κεφαλαίων						Πώληση Αμοιβαίων Κεφαλαίων					/α
	ID Συναλλ	Ημερ/νία	Μερίδια	Ποσό	Προμηθ	Τιμή Μερ.	ID Συναλλ	Ημερ/νία	Μερίδια	Τιμή μερ.	Ποσό	
.....		14/04/2009	380,790	43.400,00\$	325,50\$	113,12\$	.....	14/07/2009	773,680	114,77\$	88.795,25\$	28
		14/04/2009	392,890	44.780,00\$	335,85\$	113,12\$						
.....		04/05/2009	1.248,010	142.800,00\$	714,00\$	113,85\$	.....	27/08/2009	1.248,010	117,19\$	146.254,29 \$	34
.....		27/05/2009	1.199,810	100.000,00\$	500,00\$	82,93\$	.....	27/08/2009	1.199,810	90,17\$	108.186,87 \$	35
.....		27/05/2009	14.462,10	100.000,00\$	500,00\$	6,88\$	.....	27/08/2009	14.462,210	7,52\$	108.755,82 \$	36

.....		12/06/2009	21.048,901	300.000,00\$	3.000,00\$	14,11\$		14/09/2009	21.048,901	15,12\$	318.259,38\$	39
-------	-------	------------	------------	--------------	------------	---------	-------	------------	------------	---------	--------------	----

Επειδή το ανωτέρω έγγραφο της τράπεζας, αποτελεί νέο στοιχείο που δεν το είχε ο έλεγχος στη διάθεσή του προκειμένου να το αξιολογήσει.

Επειδή από τα νέα στοιχεία και συγκεκριμένα από την συνημμένη της βεβαίωσης κατάσταση προκύπτει ότι τα ανωτέρω αμοιβαία κεφάλαια, των οποίων η αξία πώλησης πιστώθηκε στον υπ' αριθμ.λογαριασμό τηςΤράπεζας και καταλογίστηκαν από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας, αγοράστηκαν προγενέστερα με χρέωση του ιδίου λογαριασμού ο οποίος ανήκει στους ελεγχόμενους λογαριασμούς και έχει ελεγχθεί ως προς τις πρωτογενείς καταθέσεις.

Επομένως οι εν λόγω πιστώσεις δεν αποτελούν πρωτογενείς καταθέσεις και δεν έχουν γι' αυτές εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 48 § 3 του ν. 2238/1994. Δεδομένου ότι προέρχονται από ρευστοποίηση αμοιβαίων κεφαλαίων η αγορά των οποίων προέρχεται από χρεώσεις του ιδίου λογαριασμού.

Ως εκ τούτου, **δεν επήλθε καμιά η προσαύξηση περιουσίας** με τις επίμαχες πιστώσεις, δεδομένου ότι αυτές αφορούν ρευστοποίηση επενδυτικών προϊόντων, η αξία αγοράς των οποίων προήλθε από τον ίδιο λογαριασμό και επομένως πρέπει να γίνει δεκτός ο εδώ λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής και να αφαιρεθεί από την καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας, το ποσό που καταλογίστηκε επιμεριστικά στον προσφεύγων ήτοι για το **οικ. έτος 2010 το ποσό των 134.147.32€**

➤ **Επί του ισχυρισμού ότι οι κάτωθι οι πιστώσεις προέρχονται από λογ/μο της του**

α/α	Τράπεζα	Λογ/μός	Αιτιολογία	Ημ/νία κατάθεσης	Ποσό κατάθεσης	Ποσό σε €	Συνδ/χοι	Ποσό
231				04/08/2009	90.747,00\$	63.088,85€	4	15.772,21€
238				08/09/2009	75.964,00\$	52.486,70€	4	13.121,67€
Σύνολο					166.711,00\$	115.575,55€		28.893,89€

Επειδή ο έλεγχος για τις πιο πάνω πιστώσεις αναφέρει ότι:

«Επί του ισχυρισμού του ελεγχόμενου ότι τα ποσά των εν λόγω πιστώσεων δεν είναι ποσά άγνωστης πηγής, αλλά προέρχονται από λογαριασμούς της ο παρών έλεγχος σημειώνει ότι **δεν αμφισβητεί την πηγή των ποσών αυτών. Τουναντίον ο έλεγχος δέχεται ότι οι πιστώσεις προέρχονται από λογαριασμούς της**, δεν αποδεικνύεται όμως η τροφοδότηση των λογαριασμών αυτών και ως εκ τούτου εάν τα ποσά που μεταφέρθηκαν στους λογαριασμούς του ελεγχόμενου έχουν φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαχθεί του φόρου ή αν έχουν φορολογηθεί με ειδικές διατάξεις».

Επίσης αναφέρει «.....**Ο ελεγχόμενος είναι μέτοχος της εταιρείας με ποσοστό 95%, η οποία δραστηριοποιείται στην στον χώρο τω ναυλομεσιτειών.....**».

Επειδή ο προσφεύγων με το από 03/03/2017 και με αρ. πρωτ. ΔΕΔ συμπληρωματικό υπόμνημα αναφορικά με τις ως άνω πιστώσεις, ισχυρίζεται ότι πρόκειται για **εισερχόμενα εμβάσματα** τα οποία προέρχονται από τον υπ' αριθ. λογαριασμού της εταιρείαςτην

τράπεζαπροσκομίζοντας την από 22-5-2015 βεβαίωση της τράπεζας(σχετ. Υπ. 4) καθώς και τα παραστατικά των εμβασμάτων.

Επειδή όπως προκύπτει από την από 22-5-2015 βεβαίωση της τράπεζας οι εν λόγω πιστώσεις προέρχονται από εμβάσματα από τη Επίσης από τα προσκομισθέντα εμβάσματα αποδεικνύεται ότι οι εν λόγω πιστώσεις προέρχονται από τον υπ' αριθ. λογαριασμό της εταιρείαςτης τράπεζαςσε συνδυασμό και με την αιτιολογία αυτών , για το ποσό των 90.747,00\$ και για το ποσό των 75.964,00\$ και συγκεκριμένα από τα νέα στοιχεία προκύπτει ότι:

- Στις **04/08/2009** απεστάλη έμβασμα από τον ανωτέρω λογ/μό ποσού **90.783\$** και την ίδια μέρα πιστώθηκε ο κοινός λογαριασμός στην Ελλάδα με την υπ' αριθμ. **231** πίστωση ποσού **90.747\$**,
- Στις **08/09/2009** απεστάλη έμβασμα από τον ανωτέρω λογ/μό ποσού **76.000\$** και την ίδια μέρα πιστώθηκε ο κοινός λογαριασμός στην Ελλάδα με την υπ' αριθμ. **238** πίστωση ποσού **75.964\$**,

Οι ανωτέρω πιστώσεις προήλθαν από το λογαριασμότηςτράπεζας στην Ελλάδα δικαιούχος του οποίου είναι η εν λόγω αλλοδαπή εταιρεία,

Όπως προκύπτει από την προσκομισθείσα αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ. λογαριασμού της εταιρείαςτην τράπεζαγια την περίοδο 29-12-2000 έως 6-01-2012 (σχετ. Υπ. 2), **ο λογαριασμός αυτός τροφοδοτείται αποκλειστικά από αμοιβές πελατών της εταιρείας-ναυτιλιακών εταιρειών με έδρα στην αλλοδαπή.**

Επειδή πρόκειται για εισερχόμενα εμβάσματα από το εξωτερικό, **δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 48 παρ. 3 του ν.2238/1994** λόγω του ότι όπως προαναφέραμε, στην παρούσα απόφαση ο προσφεύγων είναι μόνιμος και φορολογικός κάτοικος και σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 19 παρ. 2 περ. δ' υποπ. α' του ν.2238/1994, κατά τα οριζόμενα στο οποίο δεν απαιτείται η δικαιολόγηση απόκτησης εισαχθέντος συναλλάγματος για τα πρόσωπα που κατοικούν μόνιμα στο εξωτερικό.

➤ **Επί των πιστώσεων προερχόμενων από λήξη προθεσμιακών καταθέσεων**

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η φορολογική Αρχή εσφαλμένα θεώρησε ως προσαύξηση περιουσίας την κατωτέρω πίστωση που αφορά κατάθεση προερχόμενη από λήξη προθεσμιακής κατάθεσης, ήτοι:

α/α	Τράπεζα	Λογ/μός	Αιτιολογία	Ημ/νία κατάθεσης	Ποσό κατάθεσης	Ποσό σε €	Συνδ/χοι	Ποσό
219			ΠΛΗΡΩΜΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	7/04/2009	223.648,22\$	168.727,44€	4	42.181,86€
Σύνολο					223.648,22\$	168.727,44€		42.181,86€

Επειδή ο προσφεύγων προσκομίζει και επικαλείται το τραπεζικό παραστατικό της προθεσμιακής κατάθεσης (σχετ. 8), από το οποίο προκύπτει η ημερομηνία έναρξης 06/04/2009, η ημερομηνία λήξης αυτής η 07/04/2009, το επενδεδυμένο κεφάλαιο ποσού 223.648,22\$, το επιτόκιο 0,2%, οι τόκοι στη λήξη κλπ.

Επειδή από την έκθεση ελέγχου (σελ. 79) προκύπτει ότι ο προσφεύγων προσκόμισε το αποδεικτικό λήξης της προθεσμιακής κατάθεσηςκαι τη μεταφορά του στον επίμαχο λογαριασμόπλην όμως δεδομένου ότι δεν τέθηκε υπόψιν του ελέγχου ο εν λόγω λογαριασμός της προθεσμιακής δεν αποδείχτηκε η αγορά αυτής και ως εκ τούτου τα ποσά λογίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 § 3 του Ν. 2238/94.

Επειδή περαιτέρω ο προσφεύγων με το υπόμνημα που υπέβαλε στην υπηρεσία μας (ΔΕΔ/ 03-03-2017), προσκομίζει και επικαλείται την κίνηση του επίμαχου λογαριασμού(**σχετ. 1**), από την οποία προκύπτει ότι η επίμαχη πίστωση ποσού 223.648,22€ της 07/04/2009, προήλθε από λήξη προθεσμιακής κατάθεσης που ξεκίνησε την προηγούμενη μέρα, το ποσό δε της τελευταίας προήλθε από προηγούμενες διαδοχικές ισόποσες προθεσμιακές καταθέσεις αρχής γενομένης από την 20/03/09. Περαιτέρω, το ποσό της προθεσμιακής κατάθεσης της 20/03/2009 προήλθε από το διαμορφωθέν υπόλοιπο του λογαριασμού στις 20/03/2009 ποσού 1.223.613,75€ και αυτό από τη λήξη άλλων προθεσμιακών καταθέσεων, κλπ. Σημειώνουμε ότι όσες από τις πρωτογενείς καταθέσεις στον εν λόγω λογαριασμό κρίθηκαν ως αδικαιολόγητες, καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας από το άνοιγμά του.

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η επίμαχη πίστωση δεν αποτελεί πρωτογενή κατάθεση, δεδομένου ότι αφορά λήξη προθεσμιακής κατάθεσης, η οποία προέρχεται από ποσά που χρεώθηκαν στον ίδιο λογαριασμό ο οποίος ανήκει στους ελεγχόμενους λογαριασμούς, και έχει ελεγχθεί ως προς τις πρωτογενείς του πιστώσεις.

Ως εκ τούτου, δεν επήλθε καμιά η προσαύξηση περιουσίας με την επίμαχη πίστωση, δεδομένου ότι αυτή αφορά λήξη προθεσμιακής κατάθεσης, η έναρξη της οποίας προήλθε από τον ίδιο ελεγχόμενο λογαριασμό και επομένως πρέπει να γίνει δεκτός ο εδώ λόγος της ενδικοφανούς και να αφαιρεθεί από την καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας, το ποσό που επιμερίστηκε στον προσφεύγων **ήτοι από το οικ. έτος 2010 το ποσό των 42.181,8β€.**

➤ **Επί των πιστώσεων προερχόμενων από εξαγορά μεριδίων αμοιβαίου κεφαλαίου**

α/α	Τράπεζα	Λογ/σμος	Αιτιολογία	Ημερ/νία Κατάθεσης	Ποσό Κατάθεσης	Συνδ/χοι	Ποσό
244			PAYROLL	02/11/2009	18.380,00 €	4	4.595,00 €
Σύνολο					18.380,00 €		4.595,00 €

Επειδή όπως προκύπτει από την αιτιολογία των εν λόγω συναλλαγών στον υπ' αριθ.λογαριασμό (**σχετ. 14**) «.....», πρόκειται για το προϊόν της εξαγοράς μεριδίων αμοιβαίου κεφαλαίου .

Επειδή , ο προσφεύγων με το υπόμνημα που υπέβαλε στην υπηρεσία μας, προσκομίζει και επικαλείται την από 3-3-2017 βεβαίωση της(**σχετ. Υπ. 18**) βάσει της οποίας το εν λόγω ποσό προέρχεται από την εξαγορά του αμοιβαίου κεφαλαίου με την ονομασία «.....» και πιστώθηκε στον υπ' αριθ.τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος στις 2-11-2009 (18.380,00 δολάρια). Επίσης, όπως προκύπτει από την ανωτέρω βεβαίωση, η αρχική συμμετοχή που αφορά στην παραπάνω εξαγορά πραγματοποιήθηκε στις 6-7-2009 με χρέωση του ανωτέρω τραπεζικού λογαριασμού με ποσό συμμετοχής 120.0000 ευρώ. **Το ποσό αυτό, συνιστά λογιστικό υπόλοιπο του εν λόγω λογαριασμού στις 8-9-2008 τοποθετούμενο επαναλαμβανόμενα σε προθεσμιακές καταθέσεις, όπως προκύπτει από την προσκομισθείσα αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ.λογαριασμού (σχετ. Υπ. 14).**

Ως εκ τούτου **δεν συντρέχει εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48§3 ν. 2238/94 στην χρήση 2009 για την ως άνω πιστώση .**

Επειδή η φορολογική αρχή δεν είχε στη διάθεσή της τα παραστατικά έγγραφα και τις αναλυτικές κινήσεις των αναφερομένων λογαριασμών, επικυρωμένα αντίγραφα των οποίων προσκομίστηκαν

στην υπηρεσία μας και ως εκ τούτου δεν μπορούσε να αξιολογήσει την προέλευση του υπό κρίση ποσού.

Το εάν ως προς τα ανωτέρω, κριθεί από τη φορολογική αρχή ότι πρέπει να διεξαχθεί έρευνα για τυχόν περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48§3 ν. 2238/94 σε προηγούμενο χρόνο είναι θέμα ιδιαίτερου ελέγχου.

Επειδή για τις λοιπές διαφορές εισοδήματος στη χρήση 2009 , είτε προσβάλλονται με τις υπό κρίση ενδικοφανείς προσφυγές είτε όχι, ισχύουν όσα αναφέρονται στην από **09/09/2016** έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π

Κατόπιν των ως άνω οι πιστώσεις για τις οποίες δεν συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 §3 του ν. 2238/1994 για τη χρήση 2009 τόσο για τον προσφεύγων όσο και για την αποβιώσασα σύζυγό του είναι οι κατωθι :

α/α	Τράπεζα	Λογ/μός	Αιτιολογία	Ημ/νία κατάθεσης	Ποσό κατάθεσης	Ποσό σε €	Συνδ/χοι	Ποσό
228				14/07/2009	88.795,25 \$	63.465,9 €	4	15.866,50 €
234				27/08/2009	146.254,29 \$	102.505,1 €	4	25.626,28 €
235				27/08/2009	108.755,82 \$	76.223,59 €	4	19.055,90 €
236				27/08/2009	108.186,87\$	75.824,83 €	4	18.956,21 €
239				14/09/2009	318.259,38 \$	218.569,73 €	4	54.642,43 €
231				04/08/2009	90.747,00\$	63.088,85€	4	15.772,21€
238				08/09/2009	75.964,00\$	52.486,70€	4	13.121,67€
219			ΠΛΗΡΩΜΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	7/04/2009	223.648,22\$	68.727,44€	4	42.181,86€
244			PAYROLL	02/11/2009		18.380,00 €	4	4.595,00 €
Σύνολο								209.818,07 €

ΧΡΗΣΗ 2012

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η φορολογική Αρχή εσφαλμένα θεώρησε ως προσαύξηση περιουσίας την κατωτέρω πίστωση που αφορά κατάθεση προερχόμενη από έμβασμα από το εξωτερικό, ήτοι:

α/α	Τράπεζα	Λογ/σμος	Αιτιολογία	Ημερ/νία Κατάθεσης	Ποσό Κατάθεσης	Ποσό σε €	Συνδ/χοι	Ποσό
313				09/01/2012	699.889,51\$	549.881,76€	4	137.470,44€
Σύνολο					699.889,51\$	549.881,76€		137.470,44€

και συγκεκριμένα ότι: από την προσκομισθείσα αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ. λογαριασμού στην τράπεζα(σχετ. Υπ. 2) για την περίοδο 14-01-2003 έως 9-01-2012, προκύπτει ότι αυτός τροφοδοτούνταν αποκλειστικά από μεταφορές χρηματικών ποσών από τον τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας (.....) στοκαι τοποθετούνταν επαναλαμβανόμενα σε προθεσμίες μέχρι και την 17-11-2008.

Κατά την ανωτέρω ημερομηνία (17-11-2008), εστάλησαν από τον ανωτέρω κοινό λογαριασμό στο, στον υπ' αριθ.λογαριασμό της τράπεζας στην Ελλάδα 1.200.000 \$, ενώ είχε προηγηθεί και η αποστολή 700.000 \$ στον ίδιο λογαριασμό τηςτις 22-10-2008. Επισημαίνεται ότι τα εν λόγω ποσά, τα οποία τοποθετήθηκαν στη συνέχεια σε προθεσμιακές καταθέσεις, αναγνώρισε ο έλεγχος ότι προερχόταν αρχικά από τον λογαριασμό εταιρείαςτο(σχετ. 22). Στη συνέχεια, την 17-6-2011 ποσό 298.000 \$ το οποίο προήρχετο από λήξη προθεσμιακής κατάθεσης (σχετ 1α & 22) στον υπ' αριθ.λογαριασμό της τράπεζας, εμβάστηκε στον υπ' αριθ. λογαριασμό στο(πίστωση 20-06-2011 ποσού 297.989 \$, όπως προκύπτει από την προσκομισθείσα κίνηση του εν λόγω λογαριασμού (σχετ.2). Λίγες ημέρες αργότερα, την 1-7-2011 πιστώθηκε στον υπ' αριθ. λογαριασμό στο, ποσό προερχόμενο, ομοίως, από τον υπ' αριθ.λογαριασμό της τράπεζας στην Ελλάδα, ύψους 399.989\$. Το ποσό αυτό αφορά στην ελεγχόμενη πίστωση υπό α/α 274 στον υπ' αριθ.λογαριασμό της τράπεζας, στις 24-9-2010 (σχετ. 21) .

Τα δύο ανωτέρω ποσά, ήτοι 297.989\$ και 399.989\$, και συνολικά 699.899,51\$ (699.936,79 - έξοδα 46,80) εμβάστηκαν εκ νέου στον υπ' αριθ.λογαριασμό στην Ελλάδα, στις 05/01/2012 [ελεγχόμενη πίστωση υπό α/α] όπου και θεωρήθηκαν από τον έλεγχο ως άγνωστης προέλευσης.

Συμπερασματικά, από την πορεία της ανωτέρω πίστωσης προκύπτει ότι είχε προηγηθεί η αποστολή (συνολικά) του ποσού των 699.899,51 \$ στον υπ' αριθ. λογαριασμό της τράπεζας στο, στη χρήση 2011 [και συγκεκριμένα, την 17-06-2011 του ποσού των 298.000\$ και την 01-07-2011 του ποσού των 399.989\$, ποσό το οποίο εντοπίζεται στην χρήση 2010 στον υπ' αριθ.λογαριασμό της τράπεζας

Επομένως, και πέραν των όσων αναφέρθηκαν ανωτέρω, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 48 παρ. 3 του ν.2238/2004 και για τον λόγο ότι η υποτιθέμενη «περιουσιακή προσαύξηση», δεν προέκυψε σε καμία περίπτωση στη χρήση 2012 για την οποία εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.

Επισημαίνεται τέλος, ότι σύμφωνα με τα αναφερόμενα στη σελ. 8 της Έκθεσης Ελέγχου τα ποσά αυτά έχουν ήδη ελεγχθεί δυνάμει της υπ' αριθ...../03-02-2014 εντολής ελέγχου, ως εξερχόμενα εμβάσματα της χρήσης 2011, χρήση για την οποία εκδόθηκε οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και για την οποία έχει ασκηθεί προσφυγή η οποία μέχρι σήμερα εκκρεμεί.

Επειδή από την έκθεση ελέγχου (σελ. 67 και 91) προκύπτει ότι υπόψιν του ελέγχου τέθηκαν τα παραστατικά εισερχόμενης εντολής, όχι όμως και ο λογαριασμός προέλευσης του ποσού αυτού και ως

εκ τούτου τα στοιχεία αυτά κρίθηκαν ως μη ικανοποιητικά, και το ποσό λογίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 § 3 του Ν. 2238/94.

Επειδή η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορούν να αφορούν συναλλαγές - κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα (εγκύκλιος ΔΕΑΦ Α'/05-11-2015).

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι ο προσφεύγων προσκόμισε στην ελέγχουσα φορολογική Αρχή το σχετικό παραστατικό του εμβάσματος, από το οποίο προκύπτει ότι στις 09/01/2012 πιστώθηκε στον υπ' αριθ. κοινό τραπεζικό λογαριασμό τηςτράπεζας του οποίου η κίνηση προσκομίζεται (σχετ.Υπ.1β), το ποσό των 699.889,51\$.

Επειδή ο προσφεύγων προσκομίζει και επικαλείται νέα στοιχεία και συγκεκριμένα την κίνηση του υπ' αριθμ.λογαριασμού της(σχετ. Υπ. 2), από την οποία προκύπτει ότι στις 20/06/2011 εισήχθη στο λογαριασμό έμβασμα ποσού 297.989\$ προερχόμενο από τον υπ' αριθμ. ελεγχόμενο λογαριασμό τηςτράπεζας, το οποίο είχε σταλεί στις 17/06/2011 με ποσό 298.000\$ και κωδικό αναφοράς(ως σελ. 3 της έκθεσης ελέγχου). Περαιτέρω στον ίδιο λογ/μό τηςεισήχθη στις 01/07/2011 έμβασμα ποσού 399.989\$, προερχόμενο ομοίως από το λογ/μό τηςτράπεζας, το οποίο είχε σταλεί αυθημερόν με ποσό 400.000\$ και κωδικό αναφοράς(ως σελ. 3 της έκθεσης ελέγχου). Τα δύο ως άνω ποσά 297.989\$ και 399.989\$, μαζί με το υπάρχον υπόλοιπο του λογαριασμού ποσού 2.012,89\$ μείον τα έξοδα των εμβασμάτων, διαμόρφωσαν υπόλοιπο ποσού 699.983,59\$. Από το ποσό αυτό μετά την παρακράτηση των εξόδων, απεστάλη έμβασμα ποσού 699.936,79\$ στις 05/01/2012, με προορισμό τον ελεγχόμενο λογαριασμό, μέσω της (σχετ. Ενδικοφανούς 3), στον οποίο πιστώθηκε την επόμενη εργάσιμη 09/01/2012 το ποσό της επίμαχης πίστωσης.

Επειδή η προσκομισθείσα με επίκληση κίνηση του ανωτέρω λογαριασμού τηςδεν ήταν στη διάθεση του ελέγχου, δεδομένου ότι προσκομίστηκε για πρώτη φορά με το υποβληθέν στην υπηρεσία μας υπόμνημα (**σχετ. Υπ. 1β**) και ως εκ τούτου αποτελεί νέο στοιχείο.

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η επίμαχη πίστωση **δεν αποτελεί πρωτογενή κατάθεση**, δεδομένου ότι **αφορά εισερχόμενο έμβασμα** στον επίμαχο λογαριασμό το οποίο προήλθε από προγενέστερα εξερχόμενα εμβάσματα από τον ίδιο λογαριασμό ο οποίος ανήκει στους ελεγχόμενους λογαριασμούς, και έχει ελεγχθεί ως προς τις πρωτογενείς του πιστώσεις.

Ως εκ τούτου, δεν επήλθε καμιά η προσαύξηση περιουσίας με την επίμαχη πίστωση, δεδομένου ότι αυτή αφορά εισερχόμενο έμβασμα, που προήλθε από εξερχόμενα εμβάσματα από τον ίδιο ελεγχόμενο λογαριασμό και επομένως πρέπει να γίνει δεκτός ο εδώ λόγος της ενδικοφανούς και να αφαιρεθεί από την καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας. το ποσό που επιμερίστηκε στον προσφεύγων ήτοι από το οικ. έτος 2013 το ποσό των 137.470.44€.

Επειδή περαιτέρω ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η φορολογική Αρχή εσφαλμένα θεώρησε ως προσαύξηση περιουσίας την κατωτέρω πίστωση που αφορά κατάθεση προερχόμενη από έμβασμα από το εξωτερικό, ήτοι:

α/α	Τράπεζα	Λογ/σμος	Αιτιολογία	Ημερ/νία Κατάθεσης	Ποσό Κατάθεσης	Ποσό σε €	Συνδ/χοι	Ποσό
326				23/11/2012	1.765.833,33\$	1.367.908,69€	4	341.977,17€
Σύνολο					1.765.833,33\$	1.367.908,69€		341.977,11€

και συγκεκριμένα με το υποβληθέν υπόμνημά του ισχυρίζεται ότι: Όπως προκύπτει από την προσκομισθείσα κίνηση του υπ' αριθ.λογαριασμού της τράπεζας (Σχ. 1α), στις 15-6-2012 εστάλη έμβασμα στην, στην τράπεζα(αρ. λογ.), συνολικού ποσού 3.720.000\$, ποσό το οποίο, όπως προαναφέρθηκε, διαμορφώθηκε από λήξεις αμοιβαίων κεφαλαίων και τόκους προθεσμιακών καταθέσεων χρηματικών ποσών προερχόμενων από το εξωτερικό. Πέντε μήνες αργότερα, και συγκεκριμένα, στις 23-11-2012, ποσό 1.765.833,33\$ εκ των 3.720.000\$, εμβάστηκε στην Ελλάδα από τον ίδιο ως άνω λογαριασμό της(αρ. λογ.), όπως προκύπτει από το προσκομιζόμενο σχετικό έγγραφο της τράπεζας (σχ. 17) και πιστώθηκε στον υπ' αριθ.λογαριασμό της τράπεζας όπου και τοποθετήθηκε εκ νέου σε προθεσμιακή κατάθεση, σύμφωνα δε με την Εγκύκλιο Πολ. 1228/15-10-2014, όπου αναφέρεται ότι: «Σημειώνεται ότι με την παράγραφο 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 προβλέπεται ότι φορολογείται η προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και όχι η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας που δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησή της. Άλλωστε, η ταύτιση της έννοιας της προσαύξησης με την οποτεδήποτε διαπίστωση διακίνησης δεν θα μπορούσε σε καμία περίπτωση να αποτελέσει φορολογητέο γεγονός αφού η απλή μεταφορά ποσών δεν συναρτάται με κτήση εισοδήματος (πρβλ: ΣτΕ 1545/2001). Επομένως πρόκειται για ποσό γνωστής πηγής/προέλευσης για το οποίο δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 48 παρ. 3 του ν.2238/1994.

Επειδή όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου (σελ. 72-75), για την αιτιολόγηση της επίμαχης πίστωσης, δεν τέθηκε υπόψη του ελέγχου κανένα παραστατικό και ως εκ τούτου τα ποσά λογίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 § 3 του Ν. 2238/94.

Επειδή ο προσφεύγων με το υποβληθέν υπόμνημά του, προσκομίζει και επικαλείται νέα στοιχεία (σχ. Υπ. 17), και συγκεκριμένα: α) το από 15/06/2012 τραπεζικό παραστατικό (εξερχόμενη εντολή) της τράπεζας(αριθ. εντολής), από το οποίο προκύπτει ότι εξήχθησαν από τον επίμαχο κοινό λογαριασμό, στο λογαριασμότηςτο ποσό των 3.720.000\$ (γεγονός που προκύπτει και από την σελ. 4 της έκθεσης ελέγχου) και β) το από 23/11/2012 τραπεζικό παραστατικό (εισερχόμενη εντολή) της τράπεζας(αριθ. εντολής), καθώς και έγγραφο εκτύπωσης από την τράπεζα με στοιχεία του εισερχόμενου εμβάσματος από τα οποία προκύπτει ότι εισήχθησαν την 23/11/2012 από τον ίδιο ως άνω λογαριασμό της, με την υπ' αριθμ.εντολή στον επίμαχο λογαριασμό το ποσό των 1.765.896,99\$ μείον την προμήθεια της τράπεζας ποσού 63,66\$ ήτοι καθαρό ποσό 1.765.833,33\$ όσο και η επίμαχη πίστωση με α/α 326.

Επειδή με την εγκύκλιο ΔΕΑΦ Α'/05-11-2015 του Γ. Γ. Εσόδων διευκρινίστηκε ότι «ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές - κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίζει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς».

Επειδή τα προσκομισθέντα ως άνω νέα στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος ώστε να τα αξιολογήσει και από τα οποία αποδείχθηκε η προγενέστερη αποστολή εμβάσματος από τον ελεγχόμενο κοινό λογαριασμό ποσού 3.720.000,00\$ στον επίσης κοινό λογαριασμό της, από δε τον τελευταίο λογαριασμό επεστράφη ως εισερχόμενο έμβασμα στον ελεγχόμενο λογαριασμό το ποσό των 1.765.833,33\$ που αφορά την επίμαχη πίστωση, τα ως άνω στοιχεία κρίνονται ικανοποιητικά, δεδομένου ότι αποδείχθηκε η συσχέτιση του εξερχομένου με το εισερχόμενο έμβασμα.

Ως εκ τούτου, **δεν επήλθε καμιά η προσαύξηση** περιουσίας με την επίμαχη πίστωση, δεδομένου ότι αυτή πρόκειται για ποσό εισερχόμενου εμβάσματος από λογαριασμό του εξωτερικού, το οποίο είχε εξαχθεί προγενέστερα από λογαριασμό του εσωτερικού, ο οποίος έχει ελεγχθεί ως προς τις πρωτογενείς τους καταθέσεις, και επομένως πρέπει να γίνει δεκτός ο εδώ λόγος της ενδικοφανούς και να αφαιρεθεί από την καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας, το ποσό που επιμερίστηκε στον προσφεύγων ήτοι από το οικ. **έτος 2013 το ποσό των 341.977,17€.**

Επί του ισχυρισμού ότι οι κάτωθι πιστώσεις προέρχονται από λογ/μο της

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι για την κατωτέρω κατάθεση, από τα προσκομισθέντα ενώπιον του ελέγχου παραστατικά, προκύπτει ότι αυτή αφορά χρηματικά ποσά προερχόμενα από την εταιρεία, συμφερόντων του πατέρα της, με έδρα στην (σχ. 6)

α/α	Τράπεζα	Λογ/σμος	Αιτιολογία	Ημερ/νία Κατάθεσης	Ποσό Κατάθεσης	Ποσό σε €	Συνδ/ χοι	Ποσό
314				09/01/2012	140.976,72\$	110.761,09€	4	27.690,27€
Σύνολο					140.976,72\$	110.761,09€	4	27.690,27€

Επειδή από την έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι ο προσφεύγων προσκόμισε τα τραπεζικά παραστατικά των καταθέσεων, από τα οποία αποδεικνύεται ότι τα κεφάλαια προέρχονται από τον υπ' αριθμ.λογαριασμό τηςΤράπεζας στην Ελλάδα που ανήκει στην επιχείρηση που δραστηριοποιείται στο χώρο των ναυλομεσιτειών στην και στην οποία είναι μέτοχος με ποσοστό 95%, πλην όμως δεν αποδείχθηκε η τροφοδότηση του λογαριασμού αυτού και επομένως αν τα ποσά που μεταφέρθηκαν στον κρινόμενο κοινό λογαριασμό έχουν φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί του φόρου, ούτε η αιτία μεταφοράς των ποσών αυτών.

Επειδή ο έλεγχος για τις πιο πάνω πιστώσεις αναφέρει ότι:

«Επί του ισχυρισμού του ελεγχόμενου ότι τα ποσά των εν λόγω πιστώσεων δεν είναι ποσά άγνωστης πηγής, αλλά προέρχονται από λογαριασμούς της ο παρών έλεγχος σημειώνει ότι **δεν αμφισβητεί την πηγή των ποσών αυτών. Τουναντίον ο έλεγχος δέχεται ότι οι πιστώσεις προέρχονται από λογαριασμούς της**, δεν αποδεικνύεται όμως η τροφοδότηση των λογαριασμών αυτών και ως εκ τούτου εάν τα ποσά που μεταφέρθηκαν στους λογαριασμούς του ελεγχόμενου έχουν φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαχθεί του φόρου ή αν έχουν φορολογηθεί με ειδικές διατάξεις».

Επίσης αναφέρει «.....**Ο ελεγχόμενος είναι μέτοχος της εταιρείας με ποσοστό 95%, η οποία δραστηριοποιείται στην στον χώρο τω ναυλομεσιτειών.....**».

Επειδή περαιτέρω ο προσφεύγων με το υποβληθέν στην υπηρεσία μας υπόμνημά της ισχυρίζεται ότι: Όπως προκύπτει από την προσκομισθείσα αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ. λογαριασμού της ως άνω αλλοδαπής εταιρείας στην τράπεζαγια την περίοδο 29-12-2000 έως 06-01-2012 (**Σχ. 2**), τροφοδοτείται αποκλειστικά από αμοιβές πελατών της εταιρείας και ναυτιλιακών εταιρειών με έδρα στην αλλοδαπή.

Επειδή ο προσφεύγων προσκομίζει και επικαλείται **νέα στοιχεία** και συγκεκριμένα την κίνηση του υπ' αριθμ.λογαριασμού της στο(σχετ.Υπ. 2), δικαιούχος του οποίου είναι η ανωτέρω αλλοδαπή επιχείρηση, και συγκεκριμένα ότι: Στις **05/01/2012** απεστάλη έμβασμα από τον ανωτέρω λογαριασμό ποσού **141.017,00\$** και την επόμενη εργάσιμη μέρα στις **09/01/2012**, πιστώθηκε ο κοινός λογαριασμός στην Ελλάδα με την επίμαχη με αριθμό **314** πίστωση ποσού **140.976,72\$**,

Επειδή, η **προέλευση** των ελεγχόμενων πιστώσεων, από τον υπ' αριθ. λογαριασμό της εταιρείαςτην τράπεζα, όπως προκύπτει από την αναλυτική κίνηση της τράπεζας, με τίτλο “.....” (σχετ. Υπ. 3α) συσχετίζεται απόλυτα με τα τραπεζικά έγγραφα της(σχετ. Υπ. 3β) στα οποία εμφανίζονται οι αντίστοιχες προηγούμενες χρεώσεις του υπ' αριθ. λογαριασμού.

Επειδή η προσάυξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορούν να αφορούν συναλλαγές – κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα (εγκύκλιος ΔΕΑΦ Α'/05-11-2015).

Επειδή σύμφωνα με την ανωτέρω εγκύκλιο πρέπει σε κάθε περίπτωση να εξετάζεται και να διερευνάται η αιτία που πραγματοποιήθηκαν οι ανωτέρω μεταφορές. Στην προκειμένη περίπτωση η επίμαχες πιστώσεις αφορούν μεταφορά από τον υπ' αριθμ. λογαριασμό τηςτράπεζας στην Ελλάδα με δικαιούχο την ως άνω αλλοδαπή εταιρεία.

Επειδή πρόκειται για εισερχόμενο έμβασμα από το εξωτερικό, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 48 παρ. 3 του ν.2238/1994 λόγω ότι όπως προαναφέραμε στην παρούσα απόφαση ο προσφεύγων είναι μόνιμος και φορολογικός κάτοικος και σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 19 παρ. 2 περ. δ' υποπ. αα' του ν.2238/1994, κατά τα οριζόμενα στο οποίο δεν απαιτείται η δικαιολόγηση απόκτησης εισαχθέντος συναλλάγματος για τα πρόσωπα που κατοικούν μόνιμα στο εξωτερικό.

Κατόπιν των ως άνω οι πιστώσεις για τις οποίες δεν συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48 §3 του ν. 2238/1994 για τη χρήση 2012 τόσο για τον προσφεύγων όσο και για την αποβιώσασα σύζυγό του είναι οι κατωθι :

α/α	Τράπεζα	Λογ/μός	Αιτιολογία	Ημ/νία κατάθεσης	Ποσό κατάθεσης	Ποσό σε €	Συνδ/χοι	Ποσό
313				09/01/2012	699.889,51\$	549.881,76 €	4	137.470,44€
326				23/11/2012	1.765.833,33\$	1.367.908,69 €	4	341.977,17€
314				09/01/2012	140.976,72\$	110.761,09 €	4	27.690,27€
Σύνολο								507.137,88 €

Επειδή για τις λοιπές διαφορές εισοδήματος, είτε προσβάλλονται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή είτε όχι, ισχύουν όσα αναφέρονται στην από **09/09/2016** έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

α) Την απόρριψη της από 18/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου,/18-11-2016 **ενδικοφανούς προσφυγής** του τουμε Α.Φ.Μ. και την επικύρωση της υπ' αρ./09-09-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος **οικονομικού έτους 2001** (εισοδήματα από 1-1-2000 έως 31-12-2000) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

β) Την μερική αποδοχή της από 18/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/18-11-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του τουμε Α.Φ.Μ. και την τροποποίηση της υπ'αρ./09-09-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος **οικονομικού έτους 2002** (εισοδήματα από 1-1-2001 έως 31-12-2001) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

γ) Την απόρριψη της από 18/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/18-11-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του τουμε Α.Φ.Μ. και την επικύρωση της υπ'αρ./09-09-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος **οικονομικού έτους 2003** (εισοδήματα από 1-1-2002 έως 31-12-2002) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

δ) Την απόρριψη της από 18/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/18-11-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του τουμε Α.Φ.Μ. και την επικύρωση της υπ'αρ./09-09-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος **οικονομικού έτους 2005** (εισοδήματα από 1-1-2004 έως 31-12-2004) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

ε) Την απόρριψη της από 18/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/18-11-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του τουμε Α.Φ.Μ. και την επικύρωση της υπ'αρ./09-09-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος **οικονομικού έτους 2006** (εισοδήματα από 1-1-2005 έως 31-12-2005) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

στ) Την απόρριψη της από 18/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/18-11-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του τουμε Α.Φ.Μ. και την επικύρωση της υπ'αρ./09-09-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος **οικονομικού έτους 2007** (εισοδήματα από 1-1-2006 έως 31-12-2006) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

ζ) Την μερική αποδοχή της από 18/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/18-11-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του τουμε Α.Φ.Μ. και την τροποποίηση α)της υπ'αρ./09-09-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος **οικονομικού έτους 2008** (εισοδήματα από 1-1-2007 έως 31-12-2007) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και β) της υπ' αριθ./09-09-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων του άρθρου 18 του ν. 3758/2009 για το οίκον έτος 2008, του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ

η) Την μερική αποδοχή της από 18/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/18-11-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του τουμε Α.Φ.Μ. και την τροποποίηση της υπ'αρ./09-09-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος **οικονομικού έτους 2009** (εισοδήματα από 1-1-2008 έως 31-12-2008) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

θ) Την μερική αποδοχή της από 18/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/18-11-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του τουμε Α.Φ.Μ. και την τροποποίηση α)της υπ'αρ./09-09-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος **οικονομικού έτους 2010** (εισοδήματα από 1-1-2009 έως 31-12-2009) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και β) της υπ' αριθ./09-09-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων του ν. 3833/2010 για το οίκον έτος 2010, του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ

ι) Την μερική αποδοχή της από 18/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου/18-11-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του τουμε Α.Φ.Μ. και την τροποποίηση α)της υπ'αρ./09-09-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος **οικονομικού έτους 2013** (εισοδήματα από 1-1-2012 έως 31-12-2012) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και β) της υπ' αριθ./09-09-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ν.3986/2011 για το οίκον έτος 2013, του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ .

και

ικ) Την μερική αποδοχή της από 18/11/2016 και αρ. πρωτ.//18-11-2016 **ενδικοφανούς προσφυγής** των εξ αδιαθέτου **κληρονόμων της**(.....)τουΑΦΜ, και την **α) επικύρωση** της τροποποίηση της υπ'αρ.//09-09-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος **οικονομικού έτους 2001** (εισοδήματα από 1-1-2000 έως 31-12-2000) και της υπ'αρ.//09-09-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος **οικονομικού έτους 2007** (εισοδήματα από 1-1-2006 έως 31-12-2006) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π και **β) την τροποποίηση** της υπ'αρ.//09-09-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος **οικονομικού έτους 2002** (εισοδήματα από 1-1-2001 έως 31-12-2001) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Οικ. έτη	ΤΕΛΙΚΕΣ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΟΣΑ ΑΡ.48 §3 ΠΟΥ ΕΠΙΜΕΡΙΖΟΝΤΑΙ ΒΑΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ		Ποσά που δεν αποτελούν προσαύξηση με βάσει την παρούσα		Καταλογισθέντα ποσά βάσει της παρούσης	
	Στον	Στην	Στον	Στην σύζυγο	Στον	Στην σύζυγο
2001	131.371,80 €	63.551,89 €	-	-	131.371,80 €	63.551,89 €
2002	815.708,19 €	651.118,31 €	491.488,63	491.488,63	324.219,56 €	159.629,68 €
2003	2.218,39 €	2.218,39 €	-	-	2.218,39 €	2.218,39 €
2005	1.200,00 €	1.200,00 €	-	-	1.200,00 €	1.200,00 €
2006	1.869,78 €	1.869,78 €	-	-	1.869,78 €	1.869,78 €
2007	10.286,01 €	10.286,01 €	-	-	10.286,01 €	10.286,01 €
2008	264.780,60 €	0,00 €	235.099,37		29.681,23 €	0,00 €
2009	32.996,09 €	0,00 €	3.415,30		29.580,79 €	0,00 €
2010	209.818,06 €	0,00 €	209.818,06		0,00 €	0,00 €
2013	507.411,75 €	0,00 €	507.137,88		273,87 €	0,00 €

Α) Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2001 βάσει της παρούσας :

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης Σε δραχμές		Ποσά Ελέγχου Σε δραχμές (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά Παρούσας Σε δραχμές		Διαφορά Σε δραχμές
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - Β. Από ακίνητα ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	4.503.000		4.503.000				
Z. Από ελευθέρια επαγγέλματα Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης			44.764.940	21.655.306	44.764.940	21.655.306	66.420.246
Συνολικό εισόδημα	4.503.000		49.267.940	21.655.306	49.267.940	21.655.306	66.420.246
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	4.503.000		49.267.940	21.655.306	49.267.940	21.655.306	66.420.246
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							

Άθροισμα	4.503.000		49.267.940	21.655.306	49.267.940	21.655.306	66.420.246
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	4.503.000		49.267.940	21.655.306	49.267.940	21.655.306	66.420.246

Β) Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας :
ΧΡΗΣΗΣ 2000 (Οικ. Έτος 2001)

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ ΣΕ ΔΡΑΧΜΕΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΕ ΔΡΑΧΜΕΣ	Παρούσας ΣΕ ΔΡΑΧΜΕΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΕ ΕΥΡΩ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	4.503.000	49.267.940	49.267.940	131.371,80
	της συζύγου		21.655.306	21.655.306	63.551,89
Φόρος	Πιστωτικό ποσό	701.199			
	Χρεωστικό ποσό		25.702.612	25.702.612	77.487,34
Προκαταβολή φόρου					0,00
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		179.163	179.163	179.163	
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		28.440	28.440	28.440	
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			31.684.573	31.684.573	92.984,81
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή		57.736.988	57.736.988	170.472,15
	για επιστροφή	351.396			
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

Α) Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2002 βάσει της παρούσας :

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης Σε δραχμές		Ποσά Ελέγχου Σε δραχμές (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά Παρούσας Σε δραχμές		Διαφορά Σε δραχμές
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - Β. Από ακίνητα ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης	4.503.000		4.564.900		4.564.900		61.900
			277.952.566	221.868.564	110.477.815	54.393.813	164.871.628
						0	0
Συνολικό εισόδημα	4.503.000		282.517.466	221.868.564	115.042.715	54.393.813	164.933.528
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	4.503.000		282.517.466	221.868.564	115.042.715	54.393.813	164.933.528

Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα	4.503.000		282.517.466	221.868.564	115.042.715	54.393.813	164.933.528
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	4.503.000		282.517.466	221.868.564	115.042.715	54.393.813	164.933.528

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

ΧΡΗΣΗΣ 2001 (Οικ. Έτος 2002)

Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Παρούσας		Διαφορά
	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
Εισόδημα-φόρος κλίμακας Του συζύγου	3.964.000	205.000	115.042.715	46.703.679	
Μείωση του φόρου		45.000			
Υπόλοιπο φόρου (α)		160.000		46.703.679	
Εισόδημα-φόρος κλίμακας Της συζύγου			54.393.813	20.927.896	
Μείωση του φόρου					
Υπόλοιπο φόρου (β)				20.927.896	
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)					
Συμπληρωματικός φόρος					
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)	4.740.000	71.100	4.805.158	72.077	
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]		231.100		67.703.652	
Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί					
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :					
α) Κινητές αξίες					
β) Εμπορικές επιχειρήσεις					
γ) Ακίνητα					
δ) Μισθωτές υπηρεσίες					
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα					
στ) Την αλλοδαπή					
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :					
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος	179.163		179.163		
β) Μείωση επιστροφής φορου					
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση					

.....					
Υπόλοιπο φόρου		51.937		67.524.489	67.472.552
Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :					
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος		127.105		127.105	
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		142.200		144.154	1.954
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		28.440		28.830	390
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου					
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ					
6. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 120%					
				80.967.062	80.967.062
7. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας 120%				2.345	2.345
8. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου				468	468
9. Εισφορά ΕΛΓΑ					
10. Τέλος Επιτηδεύματος					
Σύνολο		297.745		81.269.964	80.972.219
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμψηφισμών					
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		349.682		148.794.453	148.444.771
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή					
Μείον ποσό προς επιστροφή βάσει δήλωσης					
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση		349.682		148.794.453	148.444.771

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ ΣΕ ΔΡΑΧΜΕΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΕ ΔΡΑΧΜΕΣ	Παρούσας ΣΕ ΔΡΑΧΜΕΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΕ ΕΥΡΩ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	3.964.000	281.978.466	115.042.715	325.983,02
	της συζύγου		221.868.564	54.393.813	159.629,68
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	51.937	221.137.778	67.524.489	198.011,89
Προκαταβολή φόρου		127.105	127.105	127.105	0,00
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		142.200	144.154	144.154	5,73
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		28.440	28.830	28.830	1,14
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			265.303.009	80.967.062	237.614,27
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου			2.813	2.813	8,26
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	349.682	486.743.689	148.794.453	435.641,29
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

Α) Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2003 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 - Β. Από ακίνητα ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	14.247,86		14.290,66		14.290,66		42,80
Z. Από ελευθέρια επαγγέλματα							
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης			2.218,39	2.218,39	2.218,39	2.218,39	4.436,78
Συνολικό εισόδημα	14.247,86		16.509,05	2.218,39	16.509,05	2.218,39	4.479,58
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	14.247,86		16.509,05	2.218,39	16.509,05	2.218,39	4.479,58
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα	14.247,86		16.509,05	2.218,39	16.509,05	2.218,39	4.479,58
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	14.247,86		16.509,05	2.218,39	16.509,05	2.218,39	4.479,58

Β) Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας :
ΧΡΗΣΗΣ 2002 (Οικ. Έτος 2003)

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	Παρούσας	ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΕ ΕΥΡΩ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	13.067,86	15.329,05	15.329,05	2.261,19
	της συζύγου		2.218,39	2.218,39	2.218,39
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	467,13	1.096,34	1.096,34	629,21
Προκαταβολή φόρου		462,08	462,08	462,08	
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		449,93	451,28	451,28	1,35
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		89,99	90,25	90,25	0,26
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			755,05	755,05	755,05
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου			1,93	1,93	1,93
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	1.469,13	2.856,93	2.856,93	1.387,80
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

Α) Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2005 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 - Β. Από ακίνητα ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	15.488,03		15.616,19		15.616,19		128,16
Z. Από ελευθέρια επαγγέλματα							
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης			1.200,00	1.200,00	1.200,00	1.200,00	2.400,00
Συνολικό εισόδημα	15.488,03		16.816,19	1.200,00	16.816,19	1.200,00	2.528,16
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	15.488,03		16.816,19	1.200,00	16.816,19	1.200,00	2.528,16
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα	15.488,03		16.816,19	1.200,00	16.816,19	1.200,00	2.528,16
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	15.488,03		16.816,19	1.200,00	16.816,19	1.200,00	2.528,16

Β) Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας :
ΧΡΗΣΗΣ 2004 (Οικ. Έτος 2005)

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	Παρούσας	ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΕ ΕΥΡΩ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	15.488,03	16.816,19	16.816,19	1.328,16
	της συζύγου		1.200,00	1.200,00	1.200,00
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	736,36	1.136,83	1.136,83	400,47
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		489,10	493,14	493,14	4,04
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		97,82	98,63	98,63	0,81
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			480,56	480,56	480,56
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου		317,59	323,41	323,41	5,82
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	1.323,28	2.532,57	2.532,57	891,70
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

Α) Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2006 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 - Β. Από ακίνητα ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	16.530,00		16.961,38		16.961,38		431,38
Z. Από ελευθέρια επαγγέλματα							
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης			1.869,78	1.869,78	1.869,78	1.869,78	3.739,56
Συνολικό εισόδημα	16.530,00		18.831,16	1.869,78	18.831,16	1.869,78	4.170,94
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	16.530,00		18.831,16	1.869,78	18.831,16	1.869,78	4.170,94
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα	16.530,00		18.831,16	1.869,78	18.831,16	1.869,78	4.170,94
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	16.530,00		18.831,16	1.869,78	18.831,16	1.869,78	4.170,94

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

ΧΡΗΣΗΣ 2005 (Οικ. Έτος 2006)

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	Παρούσας	ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΕ ΕΥΡΩ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	16.530,00	18.831,16	18.831,16	2.301,16
	της συζύγου		1.869,78	1.869,78	1.869,78
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	1.625,00	2.322,16	2.322,16	697,16
Προκαταβολή φόρου		893,75	893,75	893,75	
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		522,00	535,62	535,62	13,62
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		104,40	107,12	107,12	2,72
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			836,59	836,59	836,59
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου			19,60	19,60	19,60
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	3.145,15	4.714,84	4.714,84	1.569,69
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

Α) Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2007 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 - Β. Από ακίνητα ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	16.473,00		16.900,50		16.900,50		427,50
Z. Από ελευθέρια επαγγέλματα							
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης			10.286,01	10.286,01	10.286,01	10.286,01	20.572,02
Συνολικό εισόδημα	16.473,00		27.186,51	10.286,01	27.186,51	10.286,01	20.999,52
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	16.473,00		27.186,51	10.286,01	27.186,51	10.286,01	20.999,52
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα	16.473,00		27.186,51	10.286,01	27.186,51	10.286,01	20.999,52
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	16.473,00		27.186,51	10.286,01	27.186,51	10.286,01	20.999,52

Β) Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας :
ΧΡΗΣΗΣ 2006 (Οικ. Έτος 2007)

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	Παρούσας	ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΕ ΕΥΡΩ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	16.473,00	27.186,51	27.186,51	10.713,51
	της συζύγου		10.286,01	10.286,01	
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	713,25	4.470,60	4.470,60	3.757,35
Προκαταβολή φόρου		883,85	883,85	883,85	
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		520,20	533,70	533,70	13,50
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		104,04	106,74	106,74	2,70
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			4.508,82	4.508,82	4.508,82
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου			19,44	19,44	19,44
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	2.221,34	10.523,15	10.523,15	8.301,81
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

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 - Β. Από ακίνητα ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	17.329,05		17.540,58		17.540,58		211,53
Z. Από ελευθέρια επαγγέλματα			264.780,60		29.681,23		29.681,23
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							
Συνολικό εισόδημα	17.329,05		282.321,18		47.221,81		29.892,76
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	17.329,05		282.321,18		47.221,81		29.892,76
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα	17.329,05		282.321,18		47.221,81		29.892,76
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	17.329,05		282.321,18		47.221,81		29.892,76

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

ΧΡΗΣΗΣ 2007 (Οικ. Έτος 2008)

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Παρούσας		Διαφορά
	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
Εισόδημα-φόρος κλίμακας	17239,05	1.770,42	47.221,81	12.686,51	
1. Του συζύγου		240,00			
Μείωση του φόρου		1.530,42		12.686,51	
(α) Υπόλοιπο φόρου					
Εισόδημα-φόρος κλίμακας					
2. Της συζύγου					
Μείωση του φόρου					
(β) Υπόλοιπο φόρου					
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)					
Β. Συμπληρωματικός φόρος					
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)	17.865,00	267,98	18.083,07	271,25	
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]		1.798,40		12.957,76	

Γ.	Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί				
	1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :				
	α) Κινητές αξίες				
	β) Εμπορικές επιχειρήσεις				
	γ) Ακίνητα				
	δ) Μισθωτές υπηρεσίες				
	ε) Ελευθέρια επαγγέλματα				
	στ) Την αλλοδαπή				
	2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :				
	α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος	883,85	883,85		
	β) Μείωση επιστροφής φορου				
	3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση				
Υπόλοιπο φόρου		914,55	12.073,91	11.159,36	
Δ.	Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :				
	1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος	989,12	989,12		
	2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	535,95	542,49	6,54	
	3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	107,19	108,50	1,31	
	4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου	82,31	82,31	82,31	
	5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ	57,89	57,89		
	6. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 120%				
			13.391,23	13.391,23	
	7. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας 120%		7,85	7,85	
	8. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου		1,57	1,57	
	9. Εισφορά ΕΛΓΑ				
	10. Τέλος Επιτηδεύματος				
	Σύνολο	1.772,46	15.180,96	13.408,50	
	Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμψηφισμών				
	Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	2.687,01	27.254,87	24.567,86	
	Πιστωτικό ποσό για επιστροφή				
	Μείον ποσό προς επιστροφή βάσει δήλωσης				
	Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	2.687,01	27.254,87	24.567,86	

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	Παρούσας	ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΕ ΕΥΡΩ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	17.239,05	282.321,18	47.221,81	29.982,76
	της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	914,55	105.070,87	12.073,91	11.159,36

Προκαταβολή φόρου		989,12	989,12	989,12	
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		535,95	542,49	542,49	6,54
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		107,19	108,50	108,50	1,31
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			124.987,58	13.391,23	13.391,23
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου		140,20	149,62	149,62	9,42
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	2.546,81	231.848,18	27.254,87	24.567,86
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

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

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά Παρούσας		Διαφορά
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
Α - Β. Από ακίνητα ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	17.977,31		18.388,10		18.388,10		410,79
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης			32.996,09		29.580,79		29.580,79
Συνολικό εισόδημα	17.977,31		51.384,19		47.968,89		29.991,58
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	17.977,31		51.384,19		47.968,89		29.991,58
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα	17.977,31		51.384,19		47.968,89		29.991,58
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	17.977,31		51.384,19		47.968,89		29.991,58

Β) Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας :
ΧΡΗΣΗΣ 2008 (Οικ. Έτος 2009)

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Παρούσας		Διαφορά
	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
	17977,31	1.838,87	47.968,89	12.258,49	

Εισόδημα-φόρος κλίμακας

1.	Του συζύγου	Μείωση του φόρου		240,00			
	(α)	Υπόλοιπο φόρου		1.598,87		12.258,49	
2.	Της συζύγου	Μείωση του φόρου					
	(β)	Υπόλοιπο φόρου					
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)							
B. Συμπληρωματικός φόρος							
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)			18.533,31	278,00	18.956,80	284,35	
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]				1.876,87		12.542,84	
Γ.	Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί						
	1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :						
	α) Κινητές αξίες						
	β) Εμπορικές επιχειρήσεις						
	γ) Ακίνητα						
	δ) Μισθωτές υπηρεσίες						
	ε) Ελευθέρια επαγγέλματα						
	στ) Την αλλοδαπή						
	2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :						
	α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος		989,12		989,12		
	β) Μείωση επιστροφής φορου						
	3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση						
	Υπόλοιπο φόρου			887,75		11.553,72	10.665,97
	Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :						
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος			1.032,28		1.032,28		
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων			556,00		568,70	12,70	
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου			111,20		113,74	2,54	
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου							
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ							
6. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 120%							
					12.799,16	12.799,16	
7. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας 120%					15,24	15,24	
8. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου					3,05	3,05	
9. Εισφορά ΕΛΓΑ							
10. Τέλος Επιτηδεύματος							
Σύνολο			1.699,48		14.532,17	12.832,69	

Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμφηφισμών Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση Πιστωτικό ποσό για επιστροφή Μείον ποσό προς επιστροφή βάσει δήλωσης Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση				
	2.587,23		26.085,89	23.498,66
	2.587,23		26.085,89	23.498,66

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	Παρούσας	ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΕ ΕΥΡΩ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	17.977,31	51.384,19	47.968,89	29.991,58
	της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	887,75	12.052,38	11.553,72	10.665,97
Προκαταβολή φόρου		1.032,28	1.032,28	1.032,28	
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		556,00	568,70	568,70	12,70
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		111,20	113,74	113,74	2,54
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			13.397,56	12.799,16	12.799,16
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου			18,29	18,29	18,29
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	2.587,23	27.182,95	26.085,89	23.498,66
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

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

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου Παρούσας		Ποσά Παρούσας		Διαφορά
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
Α - Β. Από ακίνητα ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	18.345,86		18.805,38		18.805,38		459,52
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης			209.818,06		0,00		
Συνολικό εισόδημα	18.345,86		228.623,44		18.805,38		459,52
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	18.345,86		228.623,44		18.805,38		459,52
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα	18.345,86		228.623,44		18.805,38		459,52
Εκπτώσεις δαπανών							

άρθρου 8 ν. 2238/1994						
Φορολογητέο εισόδημα	18.345,86		228.623,44		18.805,38	459,52

**Β) Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου
εισοδήματος βάσει της παρούσας :**
ΧΡΗΣΗΣ 2009 (Οικ. Έτος 2010)

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Παρούσας		Διαφορά
	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
Εισόδημα-φόρος κλίμακας	18345,86	1.811,47	18.805,38	2.451,35	
1. Του συζύγου		240,00			
(α) Υπόλοιπο φόρου		1.571,47		2.451,35	
Εισόδημα-φόρος κλίμακας					
2. Της συζύγου					
(β) Υπόλοιπο φόρου					
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)					
Β. Συμπληρωματικός φόρος					
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)	18.913,26	283,70	19.386,99	290,80	
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]		1.855,17		2.742,15	
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί					
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :					
α) Κινητές αξίες					
β) Εμπορικές επιχειρήσεις					
γ) Ακίνητα					
δ) Μισθωτές υπηρεσίες					
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα					
στ) Την αλλοδαπή					
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :					
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος	1.032,28		1.032,28		
β) Μείωση επιστροφής φόρου					
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση					
Υπόλοιπο φόρου		822,89		1.709,87	886,98
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :					
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος		1.020,34		1.020,34	

2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων	567,40	581,61	14,21
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	113,48	116,32	2,84
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου			
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ			
6. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 120%			
		1.064,38	1.064,38
7. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας 120%		17,05	17,05
8. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου		3,41	3,41
9. Εισφορά ΕΛΓΑ			
10. Τέλος Επιτηδεύματος			
Σύνολο	1.701,22	2.803,11	1.101,89
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμψηφισμών			
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	2.524,11	4.512,98	1.988,87
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή			
<i>Μείον ποσό προς επιστροφή βάσει δήλωσης</i>			
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	2.524,11	4.512,98	1.988,87

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	Παρούσας	ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΕ ΕΥΡΩ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	18.345,86	228.623,44	18.805,38	459,52
	της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	822,89	80.942,90	1.709,87	886,98
Προκαταβολή φόρου		1.020,34	1.020,34	1.020,34	
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		567,40	581,61	581,61	14,21
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		113,48	116,32	116,32	2,84
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			96.144,01	1.064,38	1.064,38
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου			20,46	20,46	20,46
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	2.524,11	178.825,64	4.512,98	1.988,87
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

Α) Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2013 βάσει της παρούσας :

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά Παρούσας		Διαφορά
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - Β. Από ακίνητα ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	7.022,80		7.691,55		7.691,55		668,75
Z. Από ελευθέρια επαγγέλματα							
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης			507.411,75		273,87		273,87
Συνολικό εισόδημα	7.022,80		515.103,30		7.965,42		942,62
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	7.022,80		515.103,30		7.965,42		942,62
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα	7.022,80		515.103,30		7.965,42		942,62
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	7.022,80		515.103,30		7.965,42		942,62

**Β) Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου
εισοδήματος βάσει της παρούσας :
ΧΡΗΣΗΣ 2012 (Οικ. Έτος 2013)**

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας		Ποσά Δήλωσης		Ποσά Παρούσας		Διαφορά
		Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
1. Εισόδημα-φόρος κλίμακας Του συζύγου	Μείωση του φόρου	7022,80	202,28	7.965,42	796,54	
			202,28		796,54	
(α)	Υπόλοιπο φόρου					
2. Εισόδημα-φόρος κλίμακας Της συζύγου	Μείωση του φόρου					
(β)	Υπόλοιπο φόρου					
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)						
B. Συμπληρωματικός φόρος						
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)		7.240,00	217,20	7.929,43	237,88	
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]			419,48		1.034,42	
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί						
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :						
α) Κινητές αξίες						
β) Εμπορικές επιχειρήσεις						
γ) Ακίνητα						
δ) Μισθωτές υπηρεσίες						
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα						
στ) Την αλλοδαπή						
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :						
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος		744,29		744,29		
β) Μείωση επιστροφής φορου						
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση						
Υπόλοιπο φόρου			-324,81		290,13	614,94
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου προστίθενται και σε περίπτωση πιστωτικού υπόλοιπου φόρου αφαιρούνται :						
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος			230,71		230,71	
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων			217,20		237,88	20,68
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου			43,44		47,58	4,14
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου						
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά υπέρ ΟΓΑ						

6. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας				
40 μήνες *2%=80%			491,95	491,95
7. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας 76%			16,54	16,54
8. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου			3,31	3,31
9. Εισφορά ΕΛΓΑ				
10. Τέλος Επιτηδεύματος				
Σύνολο	491,35		1.027,97	536,62
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και λοιπών συμψηφισμών	4,95		4,95	
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	161,59		1.313,15	1.151,56
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή				
<i>Μείον ποσό προς επιστροφή βάσει δήλωσης</i>				
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση	161,59		1.313,15	1.151,56

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	Παρούσας	ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΕ ΕΥΡΩ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	7.022,80	515.103,30	7.965,42	942,62
	της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό	324,81			
	Χρεωστικό ποσό		220.020,13	290,13	614,94
Προκαταβολή φόρου		230,71	230,71	230,71	
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		217,20	237,88	237,88	20,68
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		43,44	47,58	47,58	4,14
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			176.279,91	491,95	491,95
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου			19,85	19,85	19,85
Έκπτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου				4,95	
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	161,59	396.836,06	1.313,15	1.151,56
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

**ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ αρ.18 ν. 3758/2009
Οικονομικό Έτος :2008**

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΠΑΡΟΥΣΑΣ		ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ
	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	
Φορολογητέο εισόδημα	17.329,05 €		282.321,18 €		47.221,81		
Εισφορά			5.000,00 €		0,00		0,00
Πρόσθετη εισφορά ανακρίβειας/μη υποβολής			6.000,00 €		0,00		
Σύνολο εισφοράς			11.000,00 €		0,00		0,00

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ Ν. 3833/2010
Οικονομικό Έτος :2010

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΠΑΡΟΥΣΑΣ		ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ
	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	
Φορολογητέο εισόδημα	18.345,86 €		228.623,44 €		18.805,38 €		
Εισφορά			2.286,23 €		0,00		0,00
Πρόσθετη εισφορά ανακρίβειας/μη υποβολής			2.743,48 €		0,00		
Σύνολο εισφοράς			5.029,71 €		0,00		0,00

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ Ν. 3986/2011
Οικονομικό Έτος :2013

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΠΑΡΟΥΣΑΣ		ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ
	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	
Εισόδημα επιβολής εισφοράς	7.022,80		515.103,30		7.691,55		
Συντελεστής εισφοράς			4,00%		0		
Εισφορά			20.604,13		0,00		0,00
Πρόσθετη εισφ.88%			16.483,30		0,00		
Σύνολο εισφοράς			37.087,43		0,00		0,00

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 με υποχρέωση.