



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα 09-12-2016

Αριθμός απόφασης: 4215

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604554
ΦΑΞ : 213 1604566-7

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών 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) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

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

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του «.....», με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά των υπ' αριθμ.: **α)** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικ. έτους 2011 (διαχ/κή περίοδος 01/01-31/12/2010), **β)**Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικ. έτους 2012 (διαχ/κή περίοδος 01/01-31/12/2011), **γ)** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικ. έτους 2013 (διαχ/κή περίοδος 01/01-31/12/2012) και **δ)** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης, οικ. έτους 2011 (διαχ/κή περίοδος 01/01-31/12/2010), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω Οριστικές Πράξεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση μετά των οικείων εκθέσεων ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

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

1) Με την υπ' αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικ. έτους 2011 (διαχ/κή περίοδος 01/01-31/12/2010), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 291.788,61€ πλέον 350.146,34€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβούς δήλωσης), ήτοι συνολικού ποσού 641.934,95€.

2) Με την υπ' αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικ. έτους 2012 (διαχ/κή περίοδος 01/01-31/12/2011), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 267.747,20€ πλέον 280.664,24€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβούς δήλωσης) και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 24.611,38 €, ήτοι συνολικού ποσού 573.022,82€.

3) Με την υπ' αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικ. έτους 2013 (διαχ/κή περίοδος 01/01-31/12/2012), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 99.963,76€ πλέον 76.676,99€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβούς δήλωσης) και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 9.574,81€, ήτοι συνολικού ποσού 186.215,56 €.

4) Με την υπ' αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης, οικ. έτους 2011 (διαχ/κή περίοδος 01/01-31/12/2010), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα εισφορά (κύριος φόρος) ποσού 26.493,51€ πλέον 29.672,73€ (πρόσθετη εισφορά λόγω ανακριβούς δήλωσης), ήτοι συνολικού ποσού 56.166,25€.

Με αιτία τα χρηματικά ποσά που απέστειλε στο εξωτερικό ο προσφεύγων κατά τα έτη 2010 & 2011, εξεδόθη η με αριθμό εντολή μερικού ελέγχου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, με ελεγχόμενες χρήσεις 2009, 2010 & 2011 (οικ. έτη 2010, 2011 & 2012) προκειμένου να διενεργηθεί μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 23, 28 και 66 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), για να διαπιστωθεί η εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 15 έως 19 και 48 παρ. 3 του Ν. 2238/94(όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 3 του άρθρ. 15 του Ν. 3888/2010 και ισχύει). Επειδή, από τα στοιχεία που υπήρχαν στη διάθεση του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. προέκυψε αποστολή εμβάσματος στο εξωτερικό και κατά το έτος 2012, εκδόθηκε η με αριθ. 533/21-01-2016 εντολή ελέγχου, σε τροποποίηση της αρχικής, με ελεγχόμενα έτη 2009, 2010, 2011 & 2012 (οικ. έτη 2010, 2011, 2012 & 2013).

Από τη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων (Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης) διαβιβάστηκαν στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. στοιχεία προερχόμενα από την Τράπεζα της, από τα οποία προκύπτει ότι κατά τα έτη 2010, 2011 & 2012 έγινε αποστολή εμβασμάτων από τον προσφεύγοντα σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα της αλλοδαπής, με αποδέκτη τον ίδιο, όπως αυτά αναφέρονται στον κατωτέρω πίνακα:

<u>Ημ/νία</u>	<u>Τράπεζα</u>	<u>Εντολέας/αποδέκτης εμβασμάτων</u>	<u>Ποσά Εμβασμάτων</u>	<u>Χώρα αποδέκτης / ανταποκρίτριας τράπεζας</u>
16/8/2010			1.000.000,00 €	

15/3/2011			600.000,00 €	
22/11/2012			280.000,00 \$	

Επειδή, με την με αριθ. πρωτ. απάντηση στο Σημείωμα Διαπιστώσεων, ο προσφεύγων αμφισβήτησε την ορθότητα των στοιχείων αποστολής *εμβασμάτων* που αναφέρονται στην κατάσταση της Διεύθυνσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης, ισχυριζόμενος ότι ουδέποτε έστειλε χρήματα στη Γερμανία (1.000.000,00 €) ή στην Αυστραλία (280.000,00 \$) και ότι από λάθος της τράπεζας εμφανίζονται στο όνομά του τα συγκεκριμένα εμβάσματα. Επί του ως άνω ισχυρισμού, από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν τα εξής:

- Το έμβασμα των 1.000.000,00 €, που απεστάλη στις 16.8.2010, μέσω του χρηματοπιστωτικού ιδρύματος, με κωδικό αναγνώρισης και τελικό αποδέκτη τον με αριθμό λογαριασμό του προσφεύγοντα στο χρηματοπιστωτικό ίδρυμα, με κωδικό αναγνώρισης, επιβεβαιώθηκε από την τράπεζα, με το με αριθμό πρωτ. έγγραφό της, με το οποίο απέστειλε συνημμένα και φωτοαντίγραφα αποδεικτικών της ως άνω συναλλαγής.
- Η ως άνω συναλλαγή όπως και η αποστολή του εμβάσματος των 600.000,00 €, στις 15.3.2011, πραγματοποιήθηκε με ισόποσες χρεώσεις του υπ' αριθ. λογαριασμού της, με δικαιούχο τον προσφεύγοντα και τελικό αποδέκτη τον υπ' αριθ. λογαριασμό της, με δικαιούχο τον ίδιο. Οι συγκεκριμένες αποστολές εμβασμάτων αποτυπώνονται από τον ίδιο τον προσφεύγοντα στην με αριθμό καταχώρησης κατάσταση προσδιορισμού κεφαλαίου οικ. ετών 2000 έως 2012 που συνέταξε ο ίδιος και τεκμηριώνονται και από τα φωτοαντίγραφα που ο ίδιος υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου με το με αριθμό πρωτ. έγγραφό του.
- Η αποστολή στις 22.11.2012 του εμβάσματος των 280.000,00 \$, που έγινε από τον προσφεύγοντα μέσω χρηματοπιστωτικού ιδρύματος της Αυστραλίας, με κωδικό αναγνώρισης και τελικό αποδέκτη λογαριασμό του ίδιου, προκύπτει και από φωτοαντίγραφο λογαριασμού του ταμειευτηρίου συναλλάγματος της τράπεζας, που κατέθεσε ο ίδιος ο προσφεύγων (πίστωση του λογαριασμού με προϊόν προθεσμιακής κατάθεσης και χρέωσή του με ισόποσο της αξίας του εμβάσματος κατά την ως άνω ημερομηνία).

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντα, που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και επειδή ο προσφεύγων δεν απέδειξε είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογήθηκε από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάχθηκε από το φόρο με ειδική διάταξη, αυτή φορολογήθηκε ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών των χρήσεων κατά τις οποίες επήλθε η προσαύξηση και καταλογίστηκαν οι αναλογούντες φόροι εισοδήματος και εισφορά αλληλεγγύης, λόγω υποβολής ανακριβών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ανακληθούν ολοσχερώς οι προσβαλλόμενες πράξεις, ισχυριζόμενος τα εξής:

1) Η απόκτηση του κυρίως μέρους του συσσωρευθέντος κεφαλαίου του είχε επιτευχθεί τα έτη 1968-1991, για το οποίο είχε πλήρως φορολογηθεί, ο δε έλεγχος δεν προέβη σε στοιχειώδη έρευνα των μακροχρόνιων αποταμιεύσεων του ως είχε υποχρέωση.

2) Ο έλεγχος εμφάνισε τα ποσά των εμβασμάτων ως εισοδήματα αποκτηθέντα μέσα σε μία τριετία, το δε γεγονός αυτό καθιστά ελλιπή την προσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου και ως εκ τούτου ακυρωτέα.

3) Τα κρίσιμα έγγραφα που υπέβαλε σχετικά με τις πηγές προέλευσης των εμβασμάτων, τα αντιπαρήλθε ο έλεγχος ανατιολογώντας και για το λόγο αυτό τα υποβάλει πάλι με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή.

4) Το συνολικό ποσό των εμβασμάτων δικαιολογείται πλήρως από ποσά που προέρχονται από εκποιήσεις μετοχών, πωλήσεις ακινήτων, τόκους καταθέσεων, αποδόσεις αμοιβαίων κεφαλαίων και ασφαλιστικών συμβολαίων και χρήματα αποταμιεύσεων.

5) Με το με αρ. καταχώρησης αποδεικτικό υποβολής δήλωσης κατάστασης προσδιορισμού κεφαλαίου αποδεικνύεται πλήρως ότι το 2009 είχε διαθέσιμο υπόλοιπο σχηματισθέντος κεφαλαίου 1.535.364,82€

6) Το βάρος απόδειξης κτήσεως μη φορολογηθέντος εισοδήματος βαρύνει την φορολογούσα αρχή και όχι τον ίδιο.

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 παρ. 1, 2,3 & 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 παρ. 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.

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 ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι απόκτηση του κυρίως μέρους του συσσωρευθέντος κεφαλαίου του είχε επιτευχθεί τα έτη 1968-1991, για το οποίο είχε πλήρως φορολογηθεί, ο δε έλεγχος δεν προέβη σε στοιχειώδη έρευνα των μακροχρόνιων αποταμιεύσεων του ως είχε υποχρέωση.

Επειδή στην απόφαση του ΣτΕ 884/2016, αναφέρονται τα εξής: «Α.....Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος – Και ναι μεν μπορεί, κατ' εξαίρεση, να αντιταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του (πρβλ. ΕΔΔΑ 3.5.2001, 31827/96, J.B. κατά Ελβετίας, σκέψεις 65-71, ΕΔΔΑ 5.4.2012, 11663/04, Chambaz κατά Ελβετίας, σκέψεις 53-58 – πρβλ. επίσης ΔΕΚ 18.10.1989, 374/87, Orkem, σκέψεις 35-41), αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής (πρβλ. ΕΔΔΑ 8.2.1996, 18731/91, John Murray κατά Ηνωμένου Βασιλείου, σκέψη 47 και ΕΔΔΑ 20.3.2001, 33501/96, Telfner κατά Αυστρίας, σκέψεις 15-17)».

Επειδή με την ΠΟΛ.1033/21.2.2013: Διευκρινίσεις στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογουμένων που έχουν αποστείλει εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011, ορίζεται ότι: « παρ. 12. Κάλυψη του εμβάσματος με χρηματικά ποσά που υπήρχαν σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα στο τέλος του έτους 1999.

Γίνονται δεκτά χρηματικά ποσά που υπήρχαν σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα στο τέλος του έτους 1999, εφόσον αποδεικνύεται από επίσημα δικαιολογητικά (βεβαίωση από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα) και εφόσον έχουν υποβληθεί οι σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Στην ηλεκτρονική εφαρμογή συμπληρώνεται το πεδίο "Αφορολόγητα και φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο" στο οικον. έτος 2000, με το ποσό αυτό. Στην περίπτωση που ο δικαιούχος χρησιμοποιήσει χρηματικά διαθέσιμα που υπήρχαν σε πιστωτικά ιδρύματα στο τέλος του έτους 1999, δεν μπορεί να επικαλεσθεί και ανάλωση προηγούμενων ετών.»

Επειδή ο προσφεύγων γνωρίζει ή όφειλε να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή επταύξησης της περιουσίας του, όμως δεν χορήγησε στην φορολογική ελεγκτική αρχή τα αναγκαία και εύλογα πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, ήτοι κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών προκειμένου να διαπιστωθούν τα χρηματικά ποσά που υπήρχαν σε

χρηματοπιστωτικά ιδρύματα στο τέλος του έτους 1999, αφού όπως ισχυρίζεται, μέρος του συσσωρευθέντος κεφαλαίου του είχε επιτευχθεί κυρίως τα έτη 1968-1991.

Ο προσφεύγων προτίμησε να επικαλεστεί ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών(οικ. έτη 1988-2013) προκειμένου να δικαιολογήσει τα χρηματικά ποσά των εμβασμάτων τα οποία προδήλως δεν δικαιολογούνται από την ανάλωση κεφαλαίου, όπως αυτή προσδιορίζεται από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων.

Συνεπώς, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα δεν γίνονται δεκτοί καθώς δεν αποδεικνύονται.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος εμφάνισε τα ποσά των εμβασμάτων ως εισοδήματα αποκτηθέντα μέσα σε μία τριετία, το δε γεγονός αυτό καθιστά ελλιπή την προσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου και ως εκ τούτου ακυρωτέα.

Επειδή, και σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ.11 της ΠΟΛ 1095/2011, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε αποδεικτικά στοιχεία προκειμένου να αποδείξει ότι ο χρόνος που επήλθε η προσαύξηση περιουσίας του είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, η προσαύξηση αυτής ορθώς φορολογήθηκε στις χρήσεις που διαπιστώθηκε, ήτοι στις χρήσεις κατά τις οποίες έγινε η αποστολή των εμβασμάτων (2010, 2011 και 2012).

Συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα πρέπει να απορριφθούν ως αορίστως προβαλλόμενοι.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα κρίσιμα έγγραφα που υπέβαλε σχετικά με τις πηγές προέλευσης των εμβασμάτων, τα αντιπαρήλθε ο έλεγχος ανατιολογήτως και ότι το συνολικό ποσό των εμβασμάτων δικαιολογείται πλήρως από ποσά που προέρχονται από εκποιήσεις μετοχών, τόκους καταθέσεων, αποδόσεις αμοιβαίων κεφαλαίων και ασφαλιστικών συμβολαίων και χρήματα αποταμιεύσεων.

Επειδή ο προσφεύγων συνυπέβαλε με την ενδικοφανή προσφυγή του τα ίδια έγγραφα που είχε προσκομίσει και στον έλεγχο και τα οποία ο έλεγχος, όπως ισχυρίζεται, αντιπαρήλθε ανατιολογήτως, ήτοι: **α)** αιτήσεις συμμετοχής σε αμοιβαία κεφάλαια έτους 1999, **β)** αποδείξεις παραλαβής επιταγής, από εξαγορά αμοιβαίων κεφαλαίων τηςN, έτους 2000, **γ)** τρεις (3) αποδείξεις είσπραξης τηςΤράπεζας προς τον προσφεύγοντα, για καταθέσεις χρηματικών ποσών με δικαιούχους την και την (ΑΣΦ. ΖΩΗΣ) ετών 1999 και 2000 αντίστοιχα, γραμμάτιο είσπραξης της Τράπεζας, έτους 1999, **δ)** φωτοαντίγραφα από ανεπίσημες εκτυπώσεις κινήσεων τραπεζικών λογαριασμών που υφίσταντο πριν το 1999 σε τραπεζικά ιδρύματα της Αγγλίας και της Ελβετίας, **ε)** ανάλυση τόκων ανά λογαριασμό της που αφορούν από το 2001 έως το 2012, χωρίς να προκύπτουν οι δικαιούχοι του λογαριασμού.

Επειδή με την παρ. 14 της ΠΟΛ 1033/2013, ορίζεται ότι: *«Σε περίπτωση που ο δικαιούχος του εμβάσματος πούλησε μετοχές εισηγμένες ή μη, μπορεί να καλύψει το ποσό του εμβάσματος με το ποσό που προήλθε από την πώληση αυτή, υπό την προϋπόθεση ότι η εκποίηση τους έχει λάβει χώρα πριν από την ημερομηνία του εμβάσματος και εφόσον βέβαια προκύπτει από νόμιμα παραστατικά (πινακίδια αγοράς - πώλησης, βεβαίωση χρηματιστηριακής εταιρίας - χρηματιστηρίου, δήλωση απόδοσης του οικείου φόρου) στα οποία απεικονίζονται οι σχετικές πράξεις.»*.

-Επειδή όσον αφορά τις πωλήσεις μετοχών ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα νόμιμο παραστατικό, όπως ορίζεται ανωτέρω, στο οποίο να απεικονίζονται οι σχετικές πράξεις που επικαλείται.

-Επειδή όσον αφορά τις αποδείξεις παραλαβής επιταγής, από εξαγορά αμοιβαίων κεφαλαίων, δεν προσκομίζει στοιχεία από τα οποία να προκύπτει τότε και από ποιον τραπεζικό λογαριασμό προήλθαν τα χρήματα για την συμμετοχή στα αμοιβαία, ούτε σε ποιον κατατέθηκε το προϊόν εξαγοράς αυτών.

-Επειδή δεν προσκομίστηκαν βεβαιώσεις από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα από τα οποία να προκύπτουν τα χρηματικά ποσά που υπήρχαν στις 31.12.1999, τελευταία ημέρα του τελευταίου παραγεγραμμένου έτους, σύμφωνα και με τα όσα ορίζονται από τις εγκυκλίους ΠΟΛ 1033/2013 και 1228/2014 προκειμένου να ληφθούν υπόψη αυτά τα ποσά για την κάλυψη των εμβασμάτων. Στην έννοια των χρηματικών ποσών περιλαμβάνονται, εκτός από τις καταθέσεις, και τα επενδυτικά προϊόντα γενικά (ομόλογα, μετοχές, γeros, αμοιβαία κεφάλαια κλπ) για τα οποία προκύπτει από σχετικά αποδεικτικά στοιχεία ότι ήταν διαθέσιμα στο τέλος του έτους 1999 και ρευστοποιήθηκαν σε χρόνο προγενέστερο της μεταφοράς χρηματικού ποσού στο εξωτερικό με έμβασμα (σχετ. παρ. 15 της ΠΟΛ 1033/21-2-2013).

-Επειδή όσον αφορά τις καταθέσεις σε Τραπεζικά Ιδρύματα της αλλοδαπής δεν αποδεικνύει πως σχετίζονται οι καταθέσεις σε αυτά με τα ποσά των εμβασμάτων που εξήλθαν από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα της Ελλάδος προς την αλλοδαπή.

Βάσει των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται καθώς δεν αποδεικνύονται.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το συνολικό ποσό των εμβασμάτων δικαιολογείται πλήρως από ποσά που προέρχονται και από πωλήσεις ακινήτων.

Επειδή ο έλεγχος αναφέρει ότι: . . «από τα αναγραφόμενα ποσά στους κωδικούς του εντύπου Ε1 των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος 735 & 736 (Δαπάνη για αγορά ακινήτων ή για τη χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτών), 737 & 738 (Δαπάνη για την ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενών κολύμβησης), 781 & 782 (Ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή συναλλάγματος, δάνεια, δωρεές κλπ) των οικ. ετών 2001 έως & 2013, δεν έγιναν δεκτά τα ποσά που αφορούν σε αγοραπωλησίες και ανεγέρσεις ακινήτων, δηλαδή σε πράξεις που απέβλεπαν στην απόκτηση του εισοδήματος από ατομική επιχείρηση οι οποίες σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 2238/94, αφορούν εισόδημα από άσκηση εμπορικής επιχείρησης που δεν έχει συμπεριληφθεί στο Ε3 ώστε να φορολογηθεί. Υπόψη λήφθηκαν ποσά που αφορούν απόκτηση και ανέγερση ακινήτων που δηλώθηκαν σαν ιδιοκατοικούμενα (αριθμός οικ. Αδείας), ποσά που αφορούν απόκτηση και ανέγερση ακινήτων ιδιοκτησίας της συζύγου και ποσά από πωλήσεις ακινήτων που περιήλθαν στην κατοχή ελεγχόμενου και συζύγου από κληρονομιά και δωρεά εν ζωή.».

Τα ποσά αυτά αποτυπώνονται από τον έλεγχο στον κατωτέρω πίνακα:

Ακίνητο	Επιφάνεια		Αγορά		Πώληση		Υπόχρεος	Σύζυγος	Άδεια	Παρατηρήσεις
Χρήσεις	κτίσμα	οικόπεδο	τίτλος	Αξία	τίτλος	Αξία				
2001'										
Κωδ. 735 – 736										
.....		371,80	1950/01	5.674.941			5.674.941			ποσά εμπορικής δραστηριότητας
.....		232,10	2282/01	3.045.616			1.522.808	1.522.808		Ιδιοκατοίκηση
Δήλωσης							7.197.749	1.522.808		
Ελέγχου							1.522.808	1.522.808		
Κωδ. 737 – 738										
.....		371,80					6.286.648		132/01	ποσά εμπορικής δραστηριότητας
Δήλωσης							6.286.648			
Ελέγχου							0,00			
Κωδ. 781 – 782										
.....	60	1003,41			2150/01	12.000.000		12.000.000	242/87	
.....	25	316,05			2242/01	2.083.725	1.041.863	1.041.863	661/83	ποσά εμπορικής δραστηριότητας
.....	40	316,05			1949/01	2.772.000	125.000	125.000	661/83	ποσά εμπορικής δραστηριότητας
.....	40	300,33			1909/01	3.385.800	3.385.800		264/94	ποσά εμπορικής δραστηριότητας
.....	30	300,33			2126/01	680.400	680.400		264/94	ποσά εμπορικής δραστηριότητας
Δήλωσης							5.233.063	13.166.863		
Ελέγχου							0	12.000.000		
2002										
Κωδ. 737 – 738										
.....		371,80					89.152,31		132/01	ποσά εμπορικής δραστηριότητας
Δήλωσης							89.152,31			
Ελέγχου							0,00			
Κωδ. 781 – 782										
.....	50,10	371,80			6913/02	70.432,86	70.432,86		132/01	ποσά εμπορικής δραστηριότητας
.....	30,10	371,80			7089/02	55.760,00	55.760,00		132/01	ποσά εμπορικής δραστηριότητας
.....	50,10	371,80			7088/02	67.500,00	67.500,00		132/01	ποσά εμπορικής δραστηριότητας
.....	50,10	371,80			6961/02	17.562,00	17.562,00		132/01	ποσά εμπορικής δραστηριότητας
.....	30,10	371,80			6960/02	46.955,00	46.955,00		132/01	ποσά εμπορικής δραστηριότητας
Δήλωσης							258.209,86			
Ελέγχου							0,00			
2003										
Κωδ. 737 – 738										
.....	231,00	232,10					14.126,74	14.126,74	322/02	Ιδιοκατοίκηση
.....	201,00							11.972,46	156/02	ποσά εμπορικής δραστηριότητας
Δήλωσης							14.126,74	26.099,20		
Ελέγχου							14.126,74	14.126,74		
2004										
Κωδ. 737 – 738										
.....	231,00	232,10					13.704,56	13.704,56	322/02	Ιδιοκατοίκηση
.....	201,00							31.914,45	156/02	ποσά εμπορικής δραστηριότητας
Δήλωσης							0,00	31.914,45		
Ελέγχου							13.704,56	13.704,56		
Κωδ. 781 – 782										
.....	40,00				8752/04	2361,6	1.180,80	1.180,80	30/86	
Δήλωσης							1.180,80	1.180,80		
Ελέγχου							1.180,80	1.180,80		
2005										
Κωδ. 735 – 736										
.....		338,00	9232/05	21.481,62			21.481,62			

.....	120,00	320,00	10256/05	8.521,85				8.521,85		2/5 εξ αδιαιρέτου
.....	120,00	320,00	10102/05	8.533,72				8.533,72		2/5 εξ αδιαιρέτου
Δήλωσης							21.481,62	17.055,57		
Ελέγχου							21.481,62	17.055,57		
Κωδ. 737 – 738										
.....	231,00	232,10					15.957,23	15.957,23	322/02	ιδιοκατοίκηση
Δήλωσης							0,00	31.914,45		
Ελέγχου							15.957,23	15.957,23		
Κωδ. 781 – 782										
.....		286,40	6104/81	δωρεά	4905/05	30.472,96	30.472,96			
Δήλωσης							30.472,96	0,00		
Ελέγχου							29.636,37	0,00		
2007										
Κωδ. 735 – 736										
.....		319,90	12844/07	18.429,37				18.429,37		
Δήλωσης							0,00	18.429,37		
Ελέγχου							0,00	18.429,37		
Κωδ. 781 – 782										
.....	45,00				12098/07	4.131,00	2.065,50	2.065,50	30/86	
.....					12531/07	64.020,65		64.020,65	156/02	ποσά εμπορικής δραστηριότητας
.....		227,92	6104/81	δωρεά	6054/07	45.000,00	45.000,00			
Δήλωσης							47.065,50	66.086,15		
Ελέγχου							44.555,73	2.065,50		βάσει συμβολαίου
2008										
Κωδ. 737 – 738										
.....		319,90						21.408,36	89/08	
.....								61.396,15		
Δήλωσης							0,00	82.804,51		
Ελέγχου							0,00	82.804,51		
Κωδ. 781 – 782										
.....		7324,73	11400/53	διαθήκη	7463/08	85.259,86	1.705,20	83.554,66		
Δήλωσης							1.705,20	83.554,66		
Ελέγχου							1.705,20	83.554,66		

Επειδή τα έσοδα που προέκυψαν από πωλήσεις ακινήτων δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή ή αιτία, καθώς προέρχονται από γνωστή πηγή ή αιτία, λαμβάνονται υπόψη κατά τον προσδιορισμό διαθέσιμου κεφαλαίου για την κάλυψη των εμβασμάτων.

Τα ποσά που λαμβάνονται υπόψη βάσει ελέγχου και βάσει της παρούσας απόφασης, αποτυπώνονται ανά χρήση, στον κατωτέρω πίνακα:

Οικ. έτος 2002	ΔΑΠΑΝΗ ΓΙΑ ΑΓΟΡΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ		ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΝΕΓΕΡΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	
	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.
Ο σύζυγος	1.522.808 δρχ	7.197.845 δρχ	0	6.286.648δρχ	0	5.233.062δρχ
Η σύζυγος	1.522.808 δρχ	1.522.808 δρχ	0	0	12.000.000δρχ	13.166.862δρχ
ΣΥΝΟΛΟ	3.045.616δρχ	8.720.653δρχ	0	6.286.648δρχ	12.000.000δρχ	18.399.924δρχ

Οικ. έτος 2003	ΔΑΠΑΝΗ ΓΙΑ ΑΓΟΡΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ		ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΝΕΓΕΡΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	
	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.
Ο σύζυγος	0	0	0	89.152,31€	0	258.210,41€
Η σύζυγος	0	0	0	0	0	0

ΣΥΝΟΛΟ	0	0	0	89.152,31€	0	258.210,41€
---------------	----------	----------	----------	-------------------	----------	--------------------

Οικ. έτος 2004	ΔΑΠΑΝΗ ΓΙΑ ΑΓΟΡΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ		ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΝΕΓΕΡΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	
	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.
Ο σύζυγος	0	0	14.126,74€	14.126,74€	0	0
Η σύζυγος	0	0	14.126,74€	26.099,20€	4800,00€	4800,00€
ΣΥΝΟΛΟ	0	0	28.253,48€	40.225,94€	4800,00€	4800,00€

Οικ. έτος 2005	ΔΑΠΑΝΗ ΓΙΑ ΑΓΟΡΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ		ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΝΕΓΕΡΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	
	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.
Ο σύζυγος	0	0	13.704,56€	0	1.180,80€	1.180,80€
Η σύζυγος	0	0	13.704,56€	31.914,45€	1.180,80€	1.180,80€
ΣΥΝΟΛΟ	0	0	27.409,12€	31.914,45€	2.361,60€	2.361,60€

Οικ. έτος 2006	ΔΑΠΑΝΗ ΓΙΑ ΑΓΟΡΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ		ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΝΕΓΕΡΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	
	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.
Ο σύζυγος	0	21.481,62€	15.957,23€	15.957,23€	29.636,37€	29.636,37€
Η σύζυγος	0	17.055,57€	15.957,23€	15.957,23€	0	0
ΣΥΝΟΛΟ	0	38.537,19€	31.914,45€	31.914,45€	29.636,37€	29.636,37€

Οικ. έτος 2007	ΔΑΠΑΝΗ ΓΙΑ ΑΓΟΡΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ		ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΝΕΓΕΡΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	
	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.
Ο σύζυγος	0	0	0	0	0	0
Η σύζυγος	0	0	0	0	0	0
ΣΥΝΟΛΟ	0	0	0	0	0	0

Οικ. έτος 2008	ΔΑΠΑΝΗ ΓΙΑ ΑΓΟΡΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ		ΔΑΠΑΝΕΣ ΑΝΕΓΕΡΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	
	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.
Ο σύζυγος	0	0	0		44.555,73€	47.065,50€
Η σύζυγος	18.429,37€	18.429,37€	0		2.065,50€	66.086,15€
ΣΥΝΟΛΟ	18.429,37€	18.429,37€	0		46.621,23€	113.151,65€

ΣΥΝΟΠΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΟΣΩΝ ΓΙΑ ΤΟ ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ						
ΠΟΣΩΝ ΠΟΥ ΕΧΟΥΝ ΛΗΦΘΕΙ ΥΠΟΨΗ ΓΙΑ ΤΟ ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ				ΠΟΣΑ ΠΟΥ ΕΧΟΥΝ ΛΗΦΘΕΙ ΥΠΟΨΗ ΓΙΑ ΤΟ ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΒΑΣΕΙ Δ.Ε.Δ.		
Οικ. έτη	ΑΓΟΡΕΣ	ΔΑΠΑΝΕΣ	ΠΩΛΗΣΕΙΣ	ΑΓΟΡΕΣ	ΔΑΠΑΝΕΣ	ΠΩΛΗΣΕΙΣ
2002	3.045.616δρχ ή 8.937,98€		12.000.000δρχ ή 35.216,43€	8.720.653 ή 25.592,53€	6.286.648δρχ ή 18.449,44€	18.399.924δρχ ή 53.998,31€
2003					89.152,31€	258.210,41€
2004		28.253,48€	4.800,00€		40.225,94€	4.800,00€
2005		27.409,12€	2.361,60€		31.914,45€	2.361,60€

2006		31.914,45€	29.636,37€	38.537,19	31.914,45€	30.472,96€
2007		-	-	-	-	-
2008	18.429,37€		46.621,23€	18.429,37		113.151,65€
ΣΥΝΟΛΟ	27.367,35€	87.577,05€	118.635,63€	82.559,09	211.656,59€	469.994,93€

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι από το με αριθμό καταχώρησης Αποδεικτικό Υποβολής Δήλωσης Κατάστασης Προσδιορισμού Κεφαλαίου, ετών 2000 έως 2012, το οποίο συνέταξε και υπέβαλε ο ίδιος όταν κλήθηκε από τη Γ.Γ.Π.Σ., αποδεικνύεται πλήρως ότι το έτος 2009 είχε διαθέσιμο εισόδημα ποσού ύψους 1.535.364,82 €.

Επειδή, ο έλεγχος προσδιόρισε το διαθέσιμο κεφάλαιο του προσφεύγοντα, σύμφωνα με τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών 1988 έως 2013. Από τα δηλωθέντα σε αυτές ποσά λήφθηκαν υπόψη μόνο τα ποσά για τα οποία υπήρχαν νόμιμα παραστατικά στοιχεία καθώς και αυτά που υποβλήθηκαν από τον προσφεύγοντα κατά τον έλεγχο εκτός των ποσών αυτών που κατά την κρίση του ελέγχου αφορούσαν σε πράξεις που απέβλεπαν στην απόκτηση του εισοδήματος από ατομική επιχείρηση, οι οποίες σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 2238/94, αφορούν εισόδημα από άσκηση εμπορικής επιχείρησης που δεν έχει συμπεριληφθεί στο Ε3 ώστε να φορολογηθεί.

Βάσει αυτών συνέταξε την επισυναπτόμενη στην έκθεση ελέγχου ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ, συνταχθείσα βάσει των άρθρων 15-19 του Ν.2238/94.

Επειδή, το ποσό των 1.535.364,82 € που ισχυρίζεται ο προσφεύγων ότι είχε σαν διαθέσιμο εισόδημα στο τέλος του οικ. έτους 2009 προκύπτει από λανθασμένη εφαρμογή των όσων ορίζονται στα άρθρα 15-19 του Ν.2238/94, για τη σύνταξη της ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ, όπως μη καταχώρηση των δαπανών του άρθρου 16 του Ν.2238/94 και ανακριβείς καταχωρήσεις ποσών, όπως αυτών που αφορούν το οικ. έτος 2000 όπου ο προσφεύγων έχει καταχωρήσει ως Φορολογητέα Εισοδήματα 77.038,25 € και ως Απαλλασσόμενα ή Φορολογητέα με ειδικό τρόπο 944.780,00 €, ενώ τα ποσά που προκύπτουν από τη φορολογική δήλωση του έτους αυτού και τα νόμιμα παραστατικά στοιχεία είναι 29.616,44 € (9.156.535 δρχ.) και 30.589,67 € (8.213.572 δρχ.) αντίστοιχα. Συνεπώς οι ανωτέρω ισχυρισμοί του προσφεύγοντα είναι εσφαλμένοι και για τον λόγο αυτό απορρίπτονται.

Επειδή με το με αρ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α΄1144110 ΕΞ2015/05-11-2015 – Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας - του Υπουργείου Οικονομικών, διευκρινίζεται ότι:

Α΄ Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών

1.

2. Με την 1037965/356/0012/ΠΟΛ.1094/23.3.1989 διαταγή του Υπουργείου Οικονομικών καθώς και με την παράγραφο 7 του άρθρου 3 του ν. 3842/2010 που τροποποίησε την παράγραφο 2, περίπτωση ζ', του άρθρου 19 του ν. 2238/1994, για τον υπολογισμό του κεφαλαίου που σχηματίζεται κάθε έτος, λαμβάνονται υπόψη εισοδήματα που είχαν φορολογηθεί ή είχαν νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, εισπράχθηκαν αποδεδειγμένα και τα οποία προκύπτουν από τον συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων του ίδιου έτους. Εάν σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο τούτο επηρεάζει αρνητικά τα θετικά στοιχεία των προηγούμενων ετών. Επίσης τα έτη αυτά θα πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φτάνουν μέχρι το προηγούμενο του έτους που επικαλείται ο φορολογούμενος (κρινόμενο έτος). Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα όλων αυτών των ετών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη.

Β΄ Προσαύξηση περιουσίας

1., 2., 3.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται 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 οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησή της.

5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ.

6. Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά».

Επειδή για την σύνταξη της κατάστασης προσδιορισμού εναπομείναντος κεφαλαίου, για την δικαιολόγηση των χρηματικών ποσών που εμβάστηκαν στην αλλοδαπή, λήφθηκαν υπόψη από τον έλεγχο τα δηλωθέντα εισοδήματα και λοιπά χρηματικά ποσά σύμφωνα με τα άρθρα 15-19 του Ν. 2238/94, οικ. ετών 1988 έως 2013, εξαιρουμένων των ποσών αυτών που κατά την κρίση του ελέγχου αφορούσαν σε πράξεις που απέβλεπαν στην απόκτηση του εισοδήματος από ατομική επιχείρηση και τα οποία σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 2238/94 αφορούσαν εισόδημα από άσκηση εμπορικής δραστηριότητας.

Επειδή τα ως άνω εξαιρούμενα από τον έλεγχο ποσά, προέρχονται από γνωστή πηγή ή αιτία, δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94, και λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του υπολοίπου κεφαλαίου για την δικαιολόγηση των εμβασμάτων. Από το οικ. έτος 1988 έως και το οικ. έτος 2001 δεν προκύπτει διαφοροποίηση των δεδομένων της κατάστασης προσδιορισμού κεφαλαίου παρελθόντων ετών. Διαφοροποίηση των δεδομένων προκύπτει για τα οικ. έτη 2002 έως και 2011, με αποτέλεσμα να διαμορφώνεται το υπόλοιπο σχηματισθέντος κεφαλαίου και η προσαύξηση περιουσίας, όπως συνοπτικά αναφέρονται στον κατωτέρω πίνακα:

Οικ. έτος	Φορολογητέα Εισοδήματα	Σύνολο δαπανών	Υπόλοιπο σχηματισθέντος κεφαλαίου ανά οικ. έτος	Υπόλοιπο σχηματισθέντος κεφαλαίου	Εμβάσματα	Προσαύξηση περιουσίας παρ. 3 αρ. 48 Ν. 2238/94
				Μεταφορά από οικ. έτος 1988-2001 67.145,54€		
2002	33.485.264 δρχ ή 98.269,30€	23.657.301 δρχ ή 69.427,15€	28.842,15€	95.987,69€		
2003	294.277,10€	114.502,31€	179.774,79€	275.762,48€		
2004	46.115,94€	68.882,94€	-22.767,00€	252.995,48€		
2005	40.892,82€	55.439,45€	-14.546,63€	238.448,85€		
2006	76.905,28€	93.976,65€	-17.071,37€	221.377,48€		
2007	68.449,54€	23.525,00€	44.924,54€	266.302,02€		

2008	183.012,92€	61.986,37€	121.026,55€	387.328,57€		
2009	145.543,38€	85.704,51€	59.838,87€	447.167,44€		
2010	57.870,05€	11.226,00€	46.644,05€	493.811,49€		
2011	56.452,78€	33.607,50€	22.845,28€	516.656,77€	1.000.000,00€	483.343,23€
2012	36.472,00€	45.643,75€	-9.171,75€		600.000,00€	600.000,00€
2013	33.375,00€	30.606,62€	2.768,38€		230.604,51	227.836,13€

Η αναλυτική κατάσταση προσδιορισμού κεφαλαίου επισυνάπτεται στην παρούσα απόφαση.

Επειδή όσον αφορά τα εισοδήματα που προέρχονται από πωλήσεις ακινήτων, αφαιρουμένων των δαπανών για αγορές ακινήτων και ανεγέρσεις οικοδομών, δηλαδή πράξεων που απέβλεπαν στην απόκτηση εισοδήματος από ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντα, οι οποίες σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 2238/94, αφορούν εισόδημα από άσκηση εμπορικής επιχείρησης για το οποίο δεν έχει φορολογηθεί, είναι θέμα ιδιαίτερου ελέγχου τον οποίο δύναται να διεξάγει ο Προϊστάμενος της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής, λαμβανομένων υπ όψιν των διατάξεων περί παραγραφής.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης ως εξής:

«(α)(β)(γ).....(δ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από εκατό χιλιάδες ένα (100.001) ευρώ και άνω, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό (4%) επί ολόκληρου του ποσού.».

Επειδή σύμφωνα με τις ως άνω διαπιστώσεις και τις αναφερόμενες διατάξεις, το φορολογητέο συνολικό καθαρό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του προσφεύγοντα διαφοροποιήθηκε από το δηλωθέν, ορθώς επιβλήθηκε ειδική εισφορά αλληλεγγύης, στο οικ. έτος 2011, στη διαφορά που προέκυψε μεταξύ του συνολικού καθαρού εισοδήματός του όπως αυτό προσδιορίστηκε κατόπιν ελέγχου και στο συνολικό καθαρό εισόδημά του βάσει δήλωσης, κατά τα ανωτέρω κρινόμενα οικονομικά έτη.

Επειδή, κατά την εξέταση της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής, το φορολογητέο εισόδημα, διαφοροποιήθηκε από αυτό του ελέγχου, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, στο οικ. έτος 2011, υπολογίστηκε ανάλογα με το συνολικό φορολογητέο εισόδημα όπως αυτό προσδιορίστηκε με την παρούσα απόφαση.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με αριθμό πρωτοκόλλου: ενδικοφανούς προσφυγής του, ήτοι: α) την μερική αποδοχή αυτής και την τροποποίηση των υπ' αρ. και Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης αντίστοιχα και β) την απόρριψη αυτής όσον αφορά τις υπ' αρ. και Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος.

Α) Επί της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

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

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2011	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Προσαύξηση περιουσίας βάσει ελέγχου	648.224,63€	483.343,23€
Μείον ποσό που δεν θεωρείται προσαύξηση περιουσίας βάσει απόφασης	-	-

Διαφορά φορολογουμένη ως εισόδημα άρθρου 48 § 3 του Ν. 2238/94 του προσφεύγοντα	648.224,63€	483.343,23€
---	-------------	-------------

Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2011 βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2011	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέα εισοδήματα του προσφεύγοντα	56.452,78€	56.452,78€	56.452,78€
Προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 του προσφεύγοντα		648.224,63€	483.343,23€
Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα του προσφεύγοντα	56.452,78€	704.677,41€	539.796,01€

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

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2011	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος Εισοδήματος	10.378,84€	302.167,45€	227.970,82€	217.591,98€
Προκαταβολή φόρου	7.486,75€	7.486,75€	7.486,75€	-
Τέλη χαρτοσήμου	1190,50€	1190,50€	1190,50€	-
Εισφορά ΟΓΑ	238,10€	238,10€	238,10€	-
Εισφορά ΕΛΓΑ	22,28€	22,28€	22,28€	-
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη)		350.146,34€	261.110,38€	261.110,38€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	19.316,47€	661.251,42€	498.018,83€	478.702,36€

Β) Επί της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης

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

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2012	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Προσαύξηση περιουσίας βάσει ελέγχου	600.000,00€	600.000,00€
Μείον ποσό που δεν θεωρείται προσαύξηση περιουσίας βάσει απόφασης	-	-
Διαφορά φορολογουμένη ως εισόδημα άρθρου 48 § 3 του Ν. 2238/94	600.000,00€	600.000,00€

Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2012 βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2012	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέα εισοδήματα	36.472,00€	36.472,00€	36.472,00€
Προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 του προσφεύγοντα		600.000,00€	600.000,00€
Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα	36.472,00€	636.472,00€	636.472,00€
Συνολικά εισοδήματα επιβολής εισφοράς βάσει της παρούσας απόφασης		636.472,00€	636.472,00€

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος και Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2012	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος Εισοδήματος	799,82€	268.547,02€	268.547,02€	267.747,20€

Προκαταβολή φόρου	4.532,61	4.532,61	4.532,61€	-
Τέλη χαρτοσήμου	684,00	684,00	684,00€	-
Εισφορά ΟΓΑ	136,80	136,80	136,80€	-
Εισφορά ΕΛΓΑ	20,74	20,74	20,74€	-
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	847,50€	25.458,88€	25.458,88€	24.611,38€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 96% (ως η οριστική πράξη)		280.664,24€	280.664,24€	280.664,24€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	7.021,47€	580.044,29€	580.044,29€	573.022,82€

Γ) Επί της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης

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

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Προσαύξηση περιουσίας βάσει ελέγχου	227.836,13€	227.836,13€
Μείον ποσό που δεν θεωρείται προσαύξηση περιουσίας βάσει απόφασης	-	-
Διαφορά φορολογουμένη ως εισόδημα άρθρου 48 § 3 του Ν. 2238/94 του προσφεύγοντα	227.836,13€	227.836,13€

Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2013 βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέα εισοδήματα του προσφεύγοντα	33.375,00€	33.375,00€	33.375,00€
Προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 του προσφεύγοντα		227.836,13€	227.836,13€
Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα του προσφεύγοντα	33.375,00€	261.211,13€	261.211,13€
Συνολικά εισοδήματα επιβολής εισφοράς βάσει της παρούσας απόφασης του προσφεύγοντα	33.375,00€	261.211,13€	261.211,13€

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος και Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος Εισοδήματος	2.975,44€	102.939,20€	102.939,20€	99.963,76€
Προκαταβολή φόρου	4.129,43€	4.129,43€	4.129,43€	-
Τέλη χαρτοσήμου	684,00€	684,00€	684,00€	-
Εισφορά ΟΓΑ	136,80€	136,80€	136,80€	-
Εισφορά ΕΛΓΑ	20,74€	20,74€	20,74€	-
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	873,64€	10.448,45€	10.448,45€	9.574,81€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 70% (ως η οριστική πράξη)		76.676,99€	76.676,99€	76.676,99€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	8.820,05€	195.035,61€	195.035,61€	186.215,56€

Δ) Επί της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2011	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Συνολικά εισοδήματα επιβολής εισφοράς βάσει δήλωσης	56.452,78€	56.452,78€	56.452,78€
Πλέον εισοδήματα άρθρου 48 παρ. 3 Ν. 2238/94		648.224,63€	483.343,23€
Συνολικά εισοδήματα επιβολής εισφοράς βάσει της παρούσας απόφασης	56.452,78€	704.677,41€	539.796,01€

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2011	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	1.693,58€	28.187,10€	21.591,84€	19.898,26€
Πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας 112% (ως η οριστική πράξη)		29.672,74€	22.286,05€	22.286,05€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.693,58€	57.859,84€	43.877,89€	42.184,31€

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).