



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Καλλιθέα

18/ 11 /2016

Αριθμός απόφασης:

3866

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 562
ΦΑΞ : 213 1604 567

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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/1.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Την από-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ κατοίκου κατά των ακόλουθων πράξεων του προϊσταμένου του:

α) της υπ' αρ. /2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2009), με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης ποσού €.

β) της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2011), με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης ποσού €.

γ) της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2012), με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης ποσού €.

δ) της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς άρθρου 5 ν. 3833/2010 οικονομικού έτους 2010 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2009), με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας έκτακτη εισφορά ποσού €, πλέον πρόσθετη εισφορά λόγω μη υποβολής δήλωσης ποσού €.

ε) της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2012 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2011), με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εισφορά αλληλεγγύης ποσού €, πλέον πρόσθετη εισφορά λόγω μη υποβολής δήλωσης ποσού €.

στ) της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2013 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2012), με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εισφορά αλληλεγγύης ποσού €, πλέον πρόσθετη εισφορά λόγω μη υποβολής δήλωσης ποσού €, τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από-2016 οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου (Φορολογίας Εισοδήματος, Έκτακτης Εισφοράς ν. 3833/2010 και Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης ν. 3986/2011.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Οι ως άνω διαφορές προέκυψαν από τον μερικό έλεγχο που διενήργησε το με την υπ' αριθμ.-2015 εντολή ελέγχου, για τα οικ. έτη 2010 έως 2013 (χρήσεις 2009-2012), σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 48 §3, του Ν. 2238/94 και των άρθρων 23, 28, 37 και 66 του ν. 4174/2013, στις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας, ως συνδικαιούχου σε κοινούς λογαριασμούς με την

Στις-2015, παραδόθηκε στο ένας ψηφιακός δίσκος (CD) από τον Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, συνεπεία των με αριθμό παραγγελιών του, ο οποίος περιέχει δεδομένα τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας, χρήσεων 2009 έως 2012.

Από τον ως άνω έλεγχο προέκυψε ότι δεν δικαιολογήθηκε η προέλευση πιστώσεων σε τραπεζικούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας όπως και η αποστολή εμβασμάτων και αν έχουν φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί του φόρου τα ποσά των € στη χρήση 2009, € στη χρήση 2011 και € στη χρήση 2012.

Οι πιστώσεις επειδή έγιναν σε κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς βάρυναν την προσφεύγουσα κατά ποσοστό 50% σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1228/2013, ήτοι, € στη χρήση 2009, € στη χρήση 2011 και € στη χρήση 2012.

Πέραν των ανωτέρω ποσών, στη χρήση 2009 βάρυνε την ελεγχόμενη και το ποσό των € το οποίο εμβάσθηκε στο εξωτερικό από άγνωστους λογαριασμούς που τηρούσε η προσφεύγουσα στην τράπεζα

Κατόπιν αυτών ο έλεγχος προέβη σε προσαύξηση της περιουσίας της προσφεύγουσας αφού θεώρησε ότι τα ανωτέρω ποσά δεν μπορούν να υπαχθούν σε κάποια από τις κατηγορίες εισοδήματος Α' έως Ζ' της § 2 του άρθρου 4 του ν.2238/1994 και γι' αυτό αποτελούν εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίου επαγγέλματος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ. 3 του ν.2238/1994.

Η φορολογική αρχή δεν έκανε δεκτό το με αριθμό-2016 υπόμνημα της προσφεύγουσας, σε απάντηση του με αριθ.-2016 Σημειώματος Διαπιστώσεων, που υπογράφει ως πληρεξούσιος δικηγόρος ο επειδή δεν προσκομίσθηκε πληρεξούσιο έγγραφο ή έστω απλή εξουσιοδότηση με βεβαίωση του γνησίου της υπογραφής και κατόπιν αυτού δεν διαφοροποίησε το πόρισμα της έκθεσης ελέγχου από αυτό του με αριθμό-2016 Σημειώματος Διαπιστώσεων.

Η Υπηρεσία μας προβαίνει στην εξέταση του συνόλου της υπόθεσης χωρίς να τίθεται ζήτημα αμφισβήτησης της παροχής εντολής της προσφεύγουσας προς τον δικηγόρο, ο οποίος υπογράφει το έγγραφο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και προσκομίζει το με αριθμό09.2016 ειδικό πληρεξούσιο της συμβολαιογράφου Αθηνών, Περαιτέρω δε, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης, προκύπτει ότι ο ως άνω δικηγόρος είχε πρόσβαση στα στοιχεία της υπόθεσης, γεγονός που αποδεικνύεται από την κατάθεση του σχετικού υπομνήματος με τις απόψεις της προσφεύγουσας επί του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Μη νόμιμο του καταλογισμού – Αντισυνταγματική ερμηνεία και εφαρμογή της παρ.3 της ΠΟΛ1228/2014.
2. Μη νόμιμη απόρριψη των ισχυρισμών μου – Έλλειψη ακροάσεως
3. Εκκρεμοδικία για την ίδια ιστορική και νομική αιτία ως προς την αρχικά ελεγχθείσα δικαιούχο των λογαριασμών - Απαράδεκτο έλεγχο – Άλλως μη νόμιμη διεύρυνση ελέγχου και έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας, λόγω παραπομπής σε έλεγχο με αμφισβητηθέντα πορίσματα.
4. Ουσία αβάσιμο και μη νόμιμο προσβαλλόμενων καταλογιστικών πράξεων.

- Μετά την παραλαβή της ενδικοφανούς προσφυγής, η προσφεύγουσα κατέθεσε στην Υπηρεσία μας το από-2016 έγγραφο με τίτλο ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΗ ΝΕΩΝ ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΚΑΙ ΑΙΤΗΣΗ ΑΚΡΟΑΣΗΣ, το οποίο πρωτοκολλήθηκε με αριθμό-2016.

Στο έγγραφο αυτό αναφέρονται τα εξής:

«Κατά τη διαδικασία διεξαγωγής φορολογικού ελέγχου εις βάρος της μητέρας μου, κατοίκου με ΑΦΜ, αναφορικά με εμβάσματα στην αλλοδαπή και κινήσεις κεφαλαίων μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών της, και κατ' εφαρμογή της ΠΟΛ. 1228/15.10.2014 και με την ιδιότητά μου ως συνδικαιούχου των τραπεζικών λογαριασμών που ελέγχθησαν, διεξήχθη από το και εις βάρος μου φορολογικός έλεγχος, παράλληλα με τον διενεργούμενο εις βάρος της μητέρας μου Αποτέλεσμα του ελέγχου ήταν η έκδοση καταλογιστικών πράξεων εις βάρος μου για το ήμισυ των ελεγχθέντων εμβασμάτων. Παρόλο που επικαλέσθηκα ότι όλες οι ελεγχθείσες κινήσεις διενεργήθηκαν από τη μητέρα μου και προήλθαν ουσιαστικά από δικό της περιουσιακό στοιχείο στο οποίο δεν είχα αναμειχθεί, η φορολογική αρχή δεν αποδέχθηκε τον ισχυρισμό μου και προέβη στον καταλογισμό, κατά του οποίου στρέφομαι με την ως άνω Ενδικοφανή Προσφυγή μου.

Ανεξάρτητα και παράλληλα με τους προσβληθέντες νομικούς ισχυρισμούς μου, και την πεποίθησή μου ότι δεν προκύπτει η νομιμότητα του καταλογισμού, κατόπιν της πρόσφατης έκδοσης της υπ' αριθμόν πρωτοκόλλου2016 πράξης της τράπεζας, στο όνομα και για λογαριασμό της μητέρας μου, εκ της οποίας προκύπτει και αποδεικνύεται η νόμιμη απαλλαγή των ελεγχθέντων κεφαλαίων από φορολογική υποχρέωση, σύμφωνα και με τις παραδοχές του ίδιου του Ελέγχου, υποβάλλω δια της παρούσας νέα έγγραφα και συγκεκριμένα:

1. Την όλως προσφάτως εκδοθείσα υπ' αριθμόν πρωτοκόλλου2016 πράξη της τράπεζας, το οποίο είναι το πλέον κρίσιμο έγγραφο κατά τον διεξαχθέντα από το

..... φορολογικό έλεγχο, η προσκόμιση του οποίου συνεπάγεται την απαλλαγή από καταλογισθέντα ποσά και συνακόλουθα την ουσιαστική διαφοροποίηση του καταλογισμού.

Από το συγκεκριμένο έγγραφο αποδεικνύεται ότι Α) ότι τα ελεγχθέντα εμβάσματα αποτελούν περιουσία νόμιμα αποκτηθείσα και μη υπαγόμενη σε επιπλέον φόρο, ο δε αναλογούν φόρος έχει παρακρατηθεί και αποδοθεί από την ίδια την Τράπεζα, κατά τη συνήθη διαδικασία, καθώς και Β) ότι τα εμβάσματα που διενεργήθηκαν την/2011 και την/2011 αποτελούν κεφάλαια που εισήχθησαν από πιστωτικό ίδρυμα της αλλοδαπής, του οποίου είμαι δικαιούχος.

Αναλυτικότερα, κατά τη διαδικασία που προηγήθηκε του καταλογισμού που προσβάλλεται με την ως άνω προσφυγή μου, επικαλέσθηκα, μεταξύ άλλων, όπως προκύπτει και από την Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, ότι κάθε ελεγχόμενη τραπεζική συναλλαγή με σημείο αναφοράς τον τραπεζικό λογαριασμό της με στοιχεία έχει νόμιμη πηγή προέλευσης που απαλλάσσεται φορολογικής υποχρέωσης και δεν τίθεται ζήτημα, φορολόγησής της, καθόσον ο λογαριασμός αυτός υπάγεται στις διατάξεις του νόμου 5638/1932.

Σύμφωνα με τις παραδοχές της Έκθεσης Ελέγχου, η προσκόμιση τραπεζικής βεβαίωσης, από την οποία θα προκύπτει ότι κατά το χρόνο του θανάτου του συνδικαιούχου, ήτοι την/2008, ο παραπάνω λογαριασμός υπαγόταν στις διατάξεις του ν. 5638/1932 θα αποδείκνυε ότι πράγματι οι ελεγχθείσες κινήσεις απαλλάσσονται από φορολογικές κινήσεις.

Αντίστοιχα επιχειρήματα έχουν προβληθεί και για άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς με συνδικαιούχο τον, εκ των οποίων προέκυψαν εμβάσματα, τα οποία αντιμετωπίστηκαν από τον έλεγχο, ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα, σύμφωνα με τα εκεί αναφερόμενα, καθώς και αναλήψεις μετρητών, που επανακατατέθηκαν αργότερα στους λογαριασμούς της μητέρας μου. Όλα οι νομικοί ισχυρισμοί μου απορρίφθηκαν με το σκεπτικό ότι δεν προσκομίσθηκε βεβαίωση, από την οποία να προκύπτει ότι ο εκάστοτε λογαριασμός υπαγόταν στις διατάξεις του ν. 5638/1932.

Περαιτέρω, για συγκεκριμένα εμβάσματα, η φορολογική αρχή ζήτησε, για τη δικαιολόγησή τους, την προσκόμιση βεβαίωσης εισαγωγής κεφαλαίων από το εξωτερικό. Στην υπ' αριθμόν πρωτοκόλλου2016 πράξη της τράπεζας, περιλαμβάνεται και σχετική βεβαίωση περί εισαγωγής των συγκεκριμένων ποσών από τραπεζικό λογαριασμό μου στις ΗΠΑ. Συνεπώς, με το συγκεκριμένο έγγραφο, καλύπτεται και η δεύτερη απαίτηση της φορολογικής αρχής.

Από όλα τα ανωτέρω συνάγεται, ότι η προσκόμιση της ως άνω βεβαίωσης ήτοι της υπ' αριθμόν πρωτοκόλλου2016 πράξης της τράπεζας, συνεπάγεται αμέσως την απαλλαγή μου από οιαδήποτε περαιτέρω φορολογική υποχρέωση, καθόσον προκύπτει ότι νομίμως απαλλάσσονται από φόρο τα ελεγχθέντα εμβάσματα και συνακόλουθα αίρεται ο αντίστοιχος καταλογισμός.

Παράλληλα, εκκρεμεί ενώπιον σας και η εξέταση της υπ' αριθμόν πρωτ.-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της μητέρας μου, με το ίδιο ουσιαστικά αντικείμενο, ενώ στις2016 συζητείται ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Προσφυγή της μητέρας μου κατά σιωπηρής απόρριψης ενδικοφανούς προσφυγής μου επί των καταλογιστικών πράξεων που εξέδωσε τοσε προηγούμενο έλεγχο για το ίδιο ουσιαστικά αντικείμενο.

2) Συμβολαιογραφικό πληρεξούσιο δια του οποίου διορίζω πληρεξούσιους δικηγόρους και εγκρίνω τις μέχρι σήμερα εκτελεσθείσες πράξεις τους

Ως εκ τούτων, η εξέταση της υπόθεσής μου κατά το σκέλος που εκκρεμεί ενώπιον σας, ώστε να μην παραπεμφθεί ενώπιον της διοικητικής δικαιοσύνης η εξέταση της νομιμότητας ενός καταλογισμού, η έκθεση ελέγχου του οποίου έχει προσδιορίσει τις απαιτήσεις της φορολογικής αρχής για την απαλλαγή του φορολογούμενου και στις οποίες ο φορολογούμενος ανταποκρίνεται. συμμορφούμενος προς τις υποδείξεις της, έστω και αν τις θεωρεί μη νόμιμες, αναδεικνύεται ως επιβεβλημένη νόμιμη ενέργεια της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. Τυχόν δε παράλειψη επανεξέτασης προσβάλλει το συνταγματικά κατοχυρωμένο δικαίωμα ακροάσεως του φορολογούμενου και την αρχή της χρηστής διοίκησης και θα επιφέρει σοβαρή και εκτεταμένη ζημία στο Δημόσιο, αλλά και σε εμένα ως πολίτη.

Επειδή υφίσταται προθεσμία απάντησης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών επί της υπ' αριθμόν πρωτ.-2016 ενδικοφανούς προσφυγής μου, ρητά δε επιφυλάσσομαι να προσκομίσω συμπληρωματικά νέα στοιχεία και έγγραφα και να επικαλεστώ πρόσθετους ισχυρισμούς. Επειδή σε κάθε περίπτωση μη νομίμως θεωρήθηκαν τα ελεγχθέντα χρηματικά ποσά ως μη δηλωθέν εισόδημα και μη νομίμως προσδιορίσθηκε επί αυτών φόρος εισοδήματος και έκτακτη εισφορά αλληλεγγύης και οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν, άλλως να τροποποιηθούν και να

απαλλαγών των επιβληθέντων φόρων, τελών και προσαυξήσεων, άλλως να μειωθούν στο προσήκον και νόμιμο μέτρο.

Επειδή η προφορική ανάπτυξη των ισχυρισμών μου θα διευκολύνει την Επιτροπή στη διαχείριση της συγκεκριμένης υποθέσεως, καθόσον πρόκειται για έλεγχο επί κινήσεων τραπεζικών λογαριασμών, η έγγραφη εξήγηση των οποίων αφενός και ο έλεγχος των σχετικών ισχυρισμών μου αφετέρου θα απαιτήσει πολλαπλάσιο χρόνο και προσοχή.

ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΛΟΓΟΥΣ ΑΥΤΟΥΣ

Με επιφύλαξη παντός νομίμου δικαιώματός μου

ΑΙΤΟΥΜΑΙ

Α. Όπως παραστώ δια των πληρεξουσίων δικηγόρων μου ενώπιον της Υπηρεσίας σας για την προφορική διευκρίνιση και ανάπτυξη των ισχυρισμών μου, δεδομένου ότι προσάγω και επικαλούμαι νέα στοιχεία. εκ του οποίου προκύπτει η υποχρέωση της αρχής να δεχθεί την επί της ουσίας ακρόασή μου.

Β. Την ακύρωση:

1. των υπ' αριθμ./2016,/2016 και/2016 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του), Οικονομικών Ετών 2010, 2012 και 2013, με τις οποίες επιβλήθηκε σε βάρος μου φόρος εισοδήματος ποσού ευρώ, ευρώ και ευρώ αντίστοιχα, συνολικού ύψους δηλαδή Ευρώ

2. των υπ' αριθμόν/2016,/2016 και/2016 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς - άρθρο 5 Ν.3833/2010 και Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης - άρθρο 29 Ν. 3986/2011 του), Οικονομικών Ετών 2010, 2012 και 2013, αντίστοιχα, με τις οποίες επιβλήθηκε σε βάρος μου έκτακτη εισφορά ποσού ευρώ για το οικονομικό έτος 2010 και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού ευρώ και ευρώ αντίστοιχα, συνολικού ύψους δηλαδή Ευρώ.»

Στην προσκομισθείσα με το ως άνω έγγραφο επιστολή της τράπεζας προς την αναφέρονται τα εξής:

«Σε απάντηση γραπτού αιτήματός σας και όπως προκύπτει από τα αρχεία μας, σας γνωρίζουμε τα παρακάτω:

1..Οι κοινοί λογαριασμοί με αριθμό:

- (ημερομηνία ανοίγματος 30/12/2008 και
- (ημερομηνία ανοίγματος 24/10/2005)και
- (ημερομηνία ανοίγματος 17/01/2008)

είχαν συν-δικαιούχο τον κοκαι υπάγονταν κατά τον χρόνο θανάτου του (...../2008) στην κατηγορία του κοινού λογαριασμού των άρθρων 1 παρ. 1 και 2 του Ν.5368/1932.

4 .Επισυνάπτουμε κίνηση του λογαριασμού σας και αντίγραφα εμβασμάτων με αριθμό USD στον οποίο συμπεριλαμβάνονται και οι εξής κινήσεις :

- Εισερχόμενο έμβασμα ποσού USD με ημερομηνία πίστωσης την 22/02/2011.
- Εισερχόμενο έμβασμα ποσού USD με ημερομηνία πίστωσης την 24/02/2011.
- Εισερχόμενο έμβασμα ποσού USD με ημερομηνία πίστωσης την 24/02/2011.
- Εξερχόμενο έμβασμα ποσού USD με ημερομηνία χρέωσης την 27/05/2011.

Επιπλέον και σύμφωνα με τα αρχεία της Τράπεζας μας, το ποσό των USD παρέμεινε ως μέρος του υπολοίπου του λογαριασμού σας μέχρι και την/2011 ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε έμβασμα προς Τράπεζα του εξωτερικού.»

Για την αξιολόγηση των νέων στοιχείων που υποβλήθηκαν με το ως άνω έγγραφο, όπως και αυτών που προσκομίσθηκαν με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν κρίθηκε απαραίτητη η κλήση του υπόχρεου σε ακρόαση.

Τα στοιχεία αυτά λήφθηκαν υπόψη κατά την εξέταση της υπόθεσης.

Επί του 1^{ου} λόγου

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι από τη διατύπωση των διατάξεων της ΠΟΛ. 1228/2014 προκύπτει σαφώς, ότι θα πρέπει να εκδίδεται μια εντολή ελέγχου, κοινή για όλους τους συνδικαιούχους τραπεζικών λογαριασμών. Η γραμματική ερμηνεία της ως άνω διάταξης είναι σαφής, ξεκάθαρη και συγκεκριμένη : αφορά μία κοινή εντολή ελέγχου.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 3 της ΠΟΛ. 1228/2014:

«3. Κατανομή κοινών λογαριασμών στους συνδικαιούχους.

Στις περιπτώσεις αποστολών εμβασμάτων που πραγματοποιούνται από κοινούς λογαριασμούς πρέπει να γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού προέλευσης του εμβάσματος.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να εκδίδεται εντολή ελέγχου σε όλα τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού και εφόσον συμμετέχει ανήλικος έχουν εφαρμογή και οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2238/1994 όπως ίσχυαν.

Σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του. Επί αμφισβήτησης του ισχυρισμού του ελεγχόμενου από τη φορολογική αρχή η ίδια οφείλει να αιτιολογήσει την αναλογία που αυτή επικαλείται εάν αυτή είναι διαφορετική του ισομερούς επιμερισμού. Η αιτιολόγηση αυτή πρέπει να είναι ειδική και εμπεριστατωμένη (σχετ. διατ. άρθρ. 28 και 64 ν. 4174/2013).»

Επειδή, σύμφωνα με τα ως άνω οριζόμενα προβλέπεται η έκδοση εντολής και η διενέργεια ελέγχου σε όλους τους συνδικαιούχους κοινών λογαριασμών, χωρίς να προκύπτει ούτε από το γράμμα ούτε και από το πνεύμα των φορολογικών διατάξεων και εγκυκλίων, η υποχρέωση της φορολογικής αρχής για έκδοση κοινής εντολής, παρά τα όσα αβάσιμα και αόριστα ισχυρίζεται η προσφεύγουσα. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της πρέπει να απορριφθεί.

Επί του 2^{ου} λόγου

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή αρνήθηκε να αξιολογήσει τους ισχυρισμούς της και επί της ουσίας τον βασικό της ισχυρισμό ότι η κίνηση των κεφαλαίων που της καταλογίζονται αφορούν περιουσιακά στοιχεία της μητέρας της, με το επιχείρημα ότι οι απόψεις της υπογράφονται από τον πληρεξούσιο δικηγόρο της χωρίς να προσκομίζεται πληρεξούσιο έγγραφο.

Με την απόρριψη των ισχυρισμών της που περιλαμβάνονται στις κατατεθείσες απόψεις της, για τις οποίες ο έλεγχος δεν έλαβε θέση, προσβάλλεται κατάφωρα το συνταγματικά κατοχυρωμένο δικαίωμά της περί ακροάσεως, κατ' εφαρμογή των άρθρων 20 παρ.2 του Συντάγματος και 6 παρ.2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας. Διότι η φορολογική διοίκηση δεν προέβη σε καμία αναφορά σε όσα κρίσιμα και ουσιώδη επικαλέσθηκα, ώστε να προκύπτει ότι ελήφθησαν υπόψιν και αξιολογήθηκαν.

Επειδή, στην παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης κοινοποίησης.»

Επειδή, η προσφεύγουσα κλήθηκε κατ' αρχάς με το υπ' αριθμ.-2015 «Αίτημα παροχής πληροφοριών» του άρθρου 14 του ν. 4174/2013, να θέσει στη διάθεση του ελέγχου αποδεικτικά στοιχεία για την πηγή ή την αιτία προέλευσης των χρηματικών ποσών-πιστώσεων, τα οποία η φορολογική αρχή έκρινε ότι δεν αιτιολογούνται και να υποβάλει τα σχετικά αποδεικτικά στοιχεία.

Εν συνεχεία, η φορολογική αρχή κοινοποίησε στην προσφεύγουσα το υπ' αριθμ.-2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 και τις σχετικές προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου και επί του Σημειώματος αυτού η προσφεύγουσα απάντησε με την υποβολή του με αριθμό-2016 υπομνήματος.

Επειδή, εκ των ανωτέρω και με σαφήνεια προκύπτει ότι τηρήθηκε ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας εκδόσεως των πράξεων φορολογικού καταλογισμού, κατ' άρθρο 28 του ν. 4174/2013, με αποτέλεσμα να πληρούνται οι απαιτήσεις του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος για την άσκηση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης. Σημειωτέον δε ότι η τήρηση εκ μέρους της φορολογικής αρχής της εν

διαδικασίας δεν αναιρείται από το γεγονός ότι δεν έγιναν αποδεκτοί οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας. Ως εκ τούτου είναι απορριπτέος ως αβάσιμος ο περί του αντιθέτου προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας.

Επί του 3^{ου} λόγου

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι κατά το έτος 2014 διεξήχθη από το φορολογικός έλεγχος στην για την κίνηση χρηματικών ποσών στους ίδιους τραπεζικούς της λογαριασμούς, ο οποίος κατέληξε στην έκδοση καταλογιστικών πράξεων. Κατά αυτών ασκήθηκε εμπρόθεσμα ενδικοφανής προσφυγή, που απορρίφθηκε σιωπηρά και στη συνέχεια προσφυγή κατά της σιωπηρής απόρριψης ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Εφετείου Ως εκ τούτου ότι ο καταλογισμός εις βάρος μου οιωνδήποτε ποσών είναι καταρχήν απαράδεκτος και μη νόμιμος, λόγω και της εκκρεμοδικίας επί του αρχικού ελέγχου.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση δεν παραβιάζεται η εκ του Συντάγματος (άρθρο 95 παρ. 1) απορρέουσα υποχρέωση της Διοίκησης συμμόρφωσης σε δικαστικές αποφάσεις. Συνεπώς, μόνη η άσκηση προσφυγής κατά πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος Οικονομικών Ετών 2011 και 2012 και από άλλο πρόσωπο, χωρίς την έκδοση απόφασης από το αρμόδιο δικαστήριο, δεν δεσμεύει τη διοίκηση κατά την έκδοση των μετέπειτα προσβαλλόμενων καταλογιστικών πράξεων, παρά τα όσα αβάσιμα ισχυρίζεται η προσφεύγουσα. Εξάλλου, εν προκειμένω, δε στοιχειοθετείται ούτε εκκρεμοδικία, η οποία προϋποθέτει η διαφορά να εισάγεται ενώπιον του Δικαστηρίου και όχι ενώπιον της φορολογικής αρχής.

Ως εκ τούτου η φορολογική αρχή νομίμως προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι απορριπτέος.

Επί του 4^{ου} λόγου

Στη συγκεκριμένη ενότητα της ενδικοφανούς προσφυγής της, η προσφεύγουσα προβάλλει ειδικότερους ισχυρισμούς, ανά χρήση, προς αιτιολόγηση των επιμέρους πιστώσεων που δεν αναγνώρισε ο έλεγχος. Επί των ισχυρισμών αυτών επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Επειδή, στην παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«3. 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.» {Το παραπάνω εδάφιο προστέθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 15 ν.3888/2010 και ισχύει από 30/9/2010.}

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1028/15-10-2014:

«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 προσαύξησης της.

Ειδικότερα:

3.Κατανομή κοινών λογαριασμών στους συνδικαιούχους.

Στις περιπτώσεις αποστολών εμβασμάτων που πραγματοποιούνται από κοινούς λογαριασμούς πρέπει να γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού προέλευσης του εμβάσματος.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να εκδίδεται εντολή ελέγχου σε όλα τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού και εφόσον συμμετέχει ανήλικος έχουν εφαρμογή και οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2238/1994 όπως ίσχυαν.

Σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του. Επί αμφισβήτησης του ισχυρισμού

του ελεγχόμενου από τη φορολογική αρχή η ίδια οφείλει να αιτιολογήσει την αναλογία που αυτή επικαλείται εάν αυτή είναι διαφορετική του ισομερούς επιμερισμού. Η αιτιολόγηση αυτή πρέπει να είναι ειδική και εμπεριστατωμένη (σχετ. διατ. άρθ. 28 και 64 ν. 4174/2013).

5. Κάτοικοι εξωτερικού

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 δυο 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.»

Επειδή, κρίσιμος είναι, κατ' αρχήν, όχι ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, με αφορμή το οποίο έγινε ο έλεγχος και διαπιστώθηκε η περιουσιακή προσαύξηση, αλλά 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. (ΣτΕ **884/2016** Β' Τμήμα επταμ).

1. χρήση 01/01-31/12/2009

Η φορολογική αρχή έκρινε ότι δεν δικαιολογήθηκε η προέλευση των ακόλουθων καταθέσεων και εμβασμάτων:

A/A	Τράπεζα	Αρ. λογαριασμού	Δικαιούχοι	Ημ/νία	Επεξ/σία CD	Επεξ/σία Εμβ/των	Ποσά σε €	Επιμερισμός % στην ελεγχόμενη	Επιμερισμός ποσών στην ελεγχόμενη
1				19/1/2009	750.000,00		750.000,00	50%	375.000,00
2				19/1/2009	252.972,47		252.972,47	50%	126.486,24
3				19/1/2009	38.575,04		38.575,04	50%	19.287,52
4				19/1/2009	188.499,59		188.499,59	50%	94.249,80
5				19/1/2009	50.000,00		50.000,00	50%	25.000,00
6				22/7/2009	1.000,00		1.000,00	50%	500,00
7				13/8/2009		714,00	714,00	100%	714,00
8				14/9/2009		414,00	414,00	100%	414,00
9				15/9/2009	15.000,00		15.000,00	50%	7.500,00
10				24/9/2009		704,00	704,00	100%	704,00
11				18/11/2009		765,00	765,00	100%	765,00
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2009									650.620,56

α) Ως προς την πίστωση των ποσών των **750.000,00 €** και **252.972,47 €**

Για τις ως άνω πιστώσεις στην οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (σελ. 4-5) αναφέρονται τα εξής:

«Β) Στα δεδομένα του C.D. περιλαμβάνεται μία πίστωση ποσού 2.002.972,47€ την 19-01-2009 στο λογ/μο της Τράπεζας

-Ο λογαριασμός αυτός (.....) της Τράπεζας ανοίχθηκε την 19.01.2009 με συνδικαιούχους την και την ελεγχόμενη

Το ανωτέρω χρηματικό ποσό των 2.002.972,47€ μεταφέρθηκε από τον λογαριασμό της Τράπεζας στον οποίο δικαιούχοι είναι η και ο θανόντας την2008

Ο λογαριασμός αυτός (.....) δεν εμπεριέχεται στο CD αλλά προκύπτει από τα δεδομένα της από-2014 έκθεσης μερικού ελέγχου της υπηρεσίας μας για την

Ο έλεγχος με την από-2014 Έκθεση Ελέγχου της Υπηρεσίας μας που συντάχθηκε για την δεν αναγνώρισε το ανωτέρω χρηματικό ποσό των 2.002.972,47 € καθόσον δεν

προσκομίσθηκε η προβλεπόμενη από την παράγραφο 7 της ΠΟΛ 1033/2013, βεβαίωση η οποία αναφέρει ότι «σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται ότι το χρηματικό ποσό ήταν κατατεθειμένο σε κοινό λογαριασμό του ν.5638/1932 με συνδικαιούχο, ο οποίος έχει ήδη αποβιώσει κατά το χρόνο των εμβασμάτων απαιτείται η προσκόμιση σχετικής βεβαίωσης για το είδος της κατάθεσης.».

Από το ανωτέρω χρηματικό ποσό, έχει ήδη καταλογισθεί στην, ποσό 1.375.000,00€ υπό την μορφή εμβασμάτων τα οποία εξήχθησαν συνολικά κατά τα έτη 2009, 2010 & 2011 σε ευρώ από την και συγκεκριμένα:

α) Ποσό 1.000.000,00€ (την-2011 ποσό 200.000,00€, την-2011 ποσό 300.000,00€ και την-2011 ποσό 500.000,00€), που εξήλθε από τον λογαριασμό της Τράπεζας, στον οποίο η ανωτέρω είναι η μοναδική δικαιούχος.

β) Ποσό 375.000,00€, δηλαδή το ήμισυ των 750.000,00€, ποσού που εξήλθε από τον λογαριασμό της Τράπεζας (στις-2010 ποσό 150.000,00€ και την-2010 ποσό 300.000,00€) και από τον λογαριασμό της Τράπεζας την-2011 ποσό 300.000,00€. Οι δύο ανωτέρω λογαριασμοί έχουν ως συνδικαιούχους την και την ελεγχόμενη

-Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι το ήμισυ του ποσού των 750.000,00€, δηλαδή το ποσό των 375.000,00€ αντιστοιχεί στην ελεγχόμενη την οποία και επιβαρύνει.

-Ως εκ τούτου, το εναπομείναν ποσό από την πίστωση των 2.002.972,47€ του λογ/μού, δηλαδή το ποσό των 252.972,47€ καταλογίζεται εξ ημισείας στην και την ελεγχόμενη, ήτοι ποσό 126.486,24 € έκαστη».

Επειδή, από τα προεκτεθέντα προκύπτει ότι η πίστωση του ποσού των 2.002.972,47 € στη χρήση 2009 στον υπ' αριθ. δεν αφορά πρωτογενή κατάθεση αλλά προέρχεται από πιστώσεις του λογαριασμού στον οποίο δεν ήταν δικαιούχος η προσφεύγουσα.

Ως εκ τούτου τα ποσά των 375.000,00 € (750.000,00/2) και 126.486,24 € (252.972,47/2) δεν συνιστούν προσαύξηση περιουσίας της προσφεύγουσας και ο σχετικός ισχυρισμός της γίνεται δεκτός.

β) Ως προς την πίστωση του ποσού των 38.575,04 €

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το ποσό των 38.575,04 € που πιστώθηκε στο λογαριασμό με αριθμό προήλθε από τραπεζική μεταφορά εκ του κοινού μετά του τραπεζικού λογαριασμού, με αριθμό, το υπόλοιπο του οποίου περιήλθε μετά το θάνατό του νόμιμα στην ελεγχόμενη απαλλαγμένο από φορολόγηση, δυνάμει των διατάξεων του ν. 5638/1932.

Επειδή, από την κίνηση του υπ' αριθ. λογαριασμού της τράπεζας (σχετ. 15 ενδικοφανούς προσφυγής), με δικαιούχους την προσφεύγουσα και την προκύπτει ότι στις 19-01-2009 πιστώθηκε με το ποσό των € και περιγραφή κίνησης ΜΤΦ από λογαριασμό.

Από την κίνηση του υπ' αριθ. λογαριασμού της τράπεζας (σχετ. 19 ενδικοφανούς προσφυγής) με δικαιούχους τον και την προκύπτει στις 19-01-2009 πιστώθηκε με το ποσό των 38.575,04 και περιγραφή κίνησης ΜΤΦ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ.

Επειδή, από τα προεκτεθέντα προκύπτει ότι η πίστωση του ποσού των 38.575,04 € στη χρήση 2009 στον υπ' αριθ. δεν αφορά πρωτογενή κατάθεση και προέρχεται από πιστώσεις του υπ' αριθ. λογαριασμού στον οποίο δεν ήταν δικαιούχος η προσφεύγουσα.

Ως εκ τούτου το ποσό των 19.287,52 € (38.575,04/2) δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας της προσφεύγουσας και ο σχετικός ισχυρισμός της γίνεται δεκτός.

γ) Ως προς την πίστωση του ποσού των 188.499,59 €

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το ποσό των 188.499,59 € που πιστώθηκε στο λογαριασμό με αριθμό προήλθε από τραπεζική μεταφορά εκ του κοινού μετά του

τραπεζικού λογαριασμού, με αριθμό, το υπόλοιπο του οποίου περιήλθε μετά το θάνατό του νόμιμα στην, δυνάμει των διατάξεων του ν. 5638/1932.

Επειδή, από την κίνηση του υπ' αριθ. λογαριασμού της τράπεζας (σχετ. 15 ενδικοφανούς προσφυγής), με δικαιούχους την προσφεύγουσα και την προκύπτει ότι στις-2009 πιστώθηκε με το ποσό των 188.499,59 € και περιγραφή κίνησης ΜΤΦ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ.

Από την κίνηση του υπ' αριθ. λογαριασμού της τράπεζας (σχετ. 18 ενδικοφανούς προσφυγής), με ημερομηνία ανοίγματος την 17-01-2008, η οποία κατατέθηκε το πρώτον με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, με δικαιούχους τον και την, προκύπτει ότι 19-01-2009 χρεώθηκε με το ποσό των 188.499,59 € περιγραφή κίνησης ΜΤΦ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ.

Από την κίνηση του υπ' αριθ. λογαριασμού της τράπεζας (συνημμένη στην με αριθ.-2015 ενδικοφανή προσφυγή της), με δικαιούχους την και τον προκύπτει ότι οι πιστώσεις των 53.004,89 στις 17-01-2008 και των 229.101,20 στις 04-12-2008 προέρχονται από το λογαριασμό αυτό.

Επειδή, από τα προεκτεθέντα προκύπτει ότι η πίστωση του ποσού των 188.499,59 € στη χρήση 2009 στον υπ' αριθ. δεν αφορά πρωτογενή κατάθεση αλλά προέρχεται από την πίστωση του λογαριασμού στον οποίο δεν ήταν δικαιούχος η προσφεύγουσα. Ως εκ τούτου το ποσό των 188.499,59 € δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας της προσφεύγουσας και ο σχετικός ισχυρισμός της γίνεται δεκτός.

γ) Ως προς την πίστωση των ποσών των 50.000,00 €, 1.000,00 € και 15.000,00 €

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

- το ποσό των 50.000,00 € που κατατέθηκε την 19.01.2009 στο λογαριασμό με αριθμό προήλθε από διαθέσιμα κεφάλαια που είχαν συγκεντρωθεί από προηγούμενες αναλήψεις μετρητών (βλ. αναλήψεις διενεργηθείσες από 04.07.2008 έως 30.12.2008 ύψους 100.000 ευρώ και ειδικότερα εκ του κοινού μετά του τραπεζικού λογαριασμού, με αριθμό της2008 ποσού 15.000 ευρώ, της2008 ποσού 20.000 ευρώ, της 20.10.2008 ποσού 10.000 ευρώ, της2008 ποσού 50.000 ευρώ, εκ του κοινού μετά του τραπεζικού λογαριασμού, με αριθμό της2008 ποσού 5.000 ευρώ, ήτοι συνολικού ποσού)
- το ποσό των 1.000,00 € που κατατέθηκε την2009 στο λογαριασμό με αριθμό προήλθε από διαθέσιμα κεφάλαια που είχαν συγκεντρωθεί από προηγούμενες αναλήψεις μετρητών (βλ. αναλήψεις διενεργηθείσες από 04.07.2008 έως 20.7.2009 ύψους 100.600 ευρώ και ειδικότερα εκ του κοινού μετά του τραπεζικού λογαριασμού, με αριθμό της2008 ποσού 15.000 ευρώ, της2008 ποσού 20.000 ευρώ, της2008 ποσού 10.000 ευρώ, της2008 ποσού 50.000 ευρώ, εκ του κοινού μετά του τραπεζικού λογαριασμού, με αριθμό της2008 ποσού 5.000 ευρώ, εκ του κοινού τραπεζικού λογαριασμού, με αριθμό της2009 ποσού 600 ευρώ)
- το ποσό των 15.000,00 € που κατατέθηκε την 15/9/2009 στο λογαριασμό με αριθμό προέρχεται από διαθέσιμα κεφάλαια που είχαν συγκεντρωθεί από προηγούμενες αναλήψεις μετρητών (βλ. αναλήψεις διενεργηθείσες από 04.07.2008 έως 30.12.2008 ύψους 100.000 ευρώ και ειδικότερα εκ του κοινού μετά του τραπεζικού λογαριασμού, με αριθμό της2008 ποσού 15.000 ευρώ, της2008 ποσού 20.000 ευρώ, της2008 ποσού 10.000 ευρώ, της 4.12.2008 ποσού 50.000 ευρώ, εκ του κοινού μετά του τραπεζικού λογαριασμού, με αριθμό της2008 ποσού 5.000 ευρώ)

Επειδή, στους επικαλούμενους υπ' αριθ. και λογαριασμούς, από τους οποίους έγιναν αναλήψεις μετρητών η προσφεύγουσα δεν είναι δικαιούχος. Δικαιούχος είναι μόνο στον υπ' αριθ. λογαριασμό από τον οποίο έγινε ανάληψη ποσού 600,00 €.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

δ) Ως προς τα ποσά των εμβασμάτων **714,00 €** στις 13-08-2009, **414,00 €** στις 14-09-2009, **704,00 €** στις 24-09-2009 και **765,00 €** στις 18-11-2009.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή δεν προβάλλονται λόγοι προς αιτιολόγηση των ως άνω εμβασμάτων το συνολικό ποσό αυτών ήτοι, 2.597,00 € αυτό συνιστά προσαύξηση περιουσίας της προσφεύγουσας.

2. χρήση 01/01-31/12/2011

Η φορολογική αρχή έκρινε ότι δεν δικαιολογήθηκε η προέλευση των ακόλουθων καταθέσεων:

A/A	Τράπεζα	Αρ. λογαριασμού	Δικαιούχοι	Ημ/νία	Επεξεργασία CD	Ποσά σε €	Επιμερισμός % στην ελεγχόμενη	Επιμερισμός ποσών στην ελεγχόμενη
1				21/2/2011	650.182,65\$	475.696,99	50%	237.848,50
2				9/6/2011	7.000,00 €	7.000,00	50%	3.500,00
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2011								241.348,50 €

α) Ως προς την πίστωση του ποσού των **475.696,99 €**

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προβάλλονται λόγοι προς αιτιολόγηση της ως άνω πίστωσης. Περαιτέρω:

Επειδή, από την κίνηση του λογαριασμού που τηρείται σε δολάρια ΗΠΑ, (σχετ. 16 ενδικοφανούς προσφυγής), με δικαιούχους την προσφεύγουσα και την προκύπτει ότι στις 21-02-2011 πιστώθηκε με το ποσό των 650.182,65 \$ και περιγραφή κίνησης PO USD650182.65 FROMX.

Επειδή, από την επισυναπτόμενη στο υπ' αριθμόν πρωτοκόλλου·2016 έγγραφο της τράπεζας ΕΙΔΟΠΟΙΗΣΗ ΠΕΛΑΤΗ ΓΙΑ ΠΙΣΤΩΣΗ ΓΙΑ ΠΙΣΤΩΣΗ ΕΙΣΕΡΧΟΜΕΝΟΥ ΕΜΒΑΣΜΑΤΟΣ προκύπτει ότι στις 21-02-2011 απεστάλη έμβασμα ποσού 650.182,65 \$ με εντολίδα την τράπεζα, στο λογαριασμό της τράπεζας και εντολέα την

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 19 της ΠΟΛ. 1033/21-02-2013 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε.:

«19. Αντιμετώπιση των εμβασμάτων με εισαγωγή κεφαλαίων που δεν ευρωποιήθηκαν ή δραχμοποιήθηκαν.

Για τις περιπτώσεις εκείνες που, κατά την εισαγωγή του συναλλάγματος και μέχρι την ημερομηνία του εμβάσματος, δεν έγινε μετατροπή του σε ευρώ, προκειμένου ο φορολογούμενος να καλύψει το ποσό του εμβάσματος (μέσω της εφαρμογής του *taxis*), θα πρέπει να προσκομίσει βεβαίωση του χρηματοπιστωτικού ιδρύματος περί της εισαγωγής του ανάλογου ποσού και παραμονής του στο νόμισμα στο οποίο είχε εισαχθεί.

Ειδικά για τους υπόχρεους σε δήλωση στην Ελλάδα, θα πρέπει να υπάρχει δικαιολόγηση προέλευσης του παραπάνω ποσού που θα επικαλεστούν.»

Επειδή, στην περ. δ της παρ. 2 του άρθρου 19 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«2. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη του τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία και με τα οποία καλύπτεται ή περιορίζεται η διαφορά που προκύπτει.

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

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

Δεν απαιτείται η δικαιολόγηση της απόκτησης αυτού του συναλλάγματος για τα πρόσωπα:

αα) που κατοικούν μόνιμως στο εξωτερικό,

ββ) που είχαν διαμείνει τρία **(3)** τουλάχιστον χρόνια στην αλλοδαπή και η εισαγωγή του συναλλάγματος γίνεται μέσα σε δύο **(2)** χρόνια από τη μετοικεσία τους.

γγ) που είχαν διαμείνει πέντε **(5)** τουλάχιστον συνεχή χρόνια στην αλλοδαπή και το επικαλούμενο ποσό συναλλάγματος προέρχεται από καταθέσεις στο όνομά τους ή στο όνομα του άλλου συζύγου σε τράπεζα της Ελλάδας ή σε υποκατάστημα Ελληνικής τράπεζας στο εξωτερικό κατά το χρόνο που διέμεναν στην αλλοδαπή ή από καταθέσεις τους μέσα σε ένα **(1)** χρόνο από τη μετοικεσία τους στην Ελλάδα χωρίς το συνάλλαγμα αυτό να έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή. Η προϋπόθεση της μη επανεξαγωγής του συναλλάγματος δεν απαιτείται για το ποσό εκείνο του συναλλάγματος που έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή για την απόκτηση περιουσιακού στοιχείου από εκείνα που αναφέρονται στο άρθρο 17 εφόσον η δαπάνη για την απόκτηση αυτού του στοιχείου έχει ληφθεί υπόψη κατά την εφαρμογή των άρθρων 17 ή 19.»

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο ούτε και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή κανένα στοιχείο από το οποίο να δικαιολογείται η απόκτηση του ως άνω ποσού στην αλλοδαπή, ούτε στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι είναι φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής.

Ως εκ τούτου το ποσό των 237.848,50 € (475.696,99/2) συνιστά προσαύξηση περιουσίας της προσφεύγουσας.

β) Ως προς την πίστωση του ποσού των **7.000,00 €**

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το ποσό των 7.000,00 € που κατατέθηκε την 9/6/2011 στο λογαριασμό με αριθμό προήλθε από διαθέσιμα κεφάλαια που είχαν συγκεντρωθεί από προηγούμενες αναλήψεις μετρητών (βλ. αναλήψεις διενεργηθείσες από 04.07.2008 έως 2.8.2010 ύψους 138.260 ευρώ και ειδικότερα εκ του κοινού μετά του τραπεζικού λογαριασμού, με αριθμό της 2008 ποσού 15.000 ευρώ, της 2008 ποσού 20.000 ευρώ, της 2008 ποσού 10.000 ευρώ, της 2008 ποσού 50.000 ευρώ, εκ του κοινού μετά του τραπεζικού λογαριασμού, με αριθμό της 2008 ποσού 5.000 ευρώ, εκ του τραπεζικού λογαριασμού με αριθμό της 20.07.2009 ποσού 600 ευρώ, της 2010 ποσού 5.000 ευρώ. της 2010 ποσού 5.000 ευρώ, της 2010 ποσού 5.000 ευρώ, της 2010 ποσού 12.160 ευρώ και της 2010 ποσού 2.500 ευρώ, της 2010 ποσού 3.000 ευρώ, της 2010 ποσού 5.000 ευρώ).

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ/5.11.2015 έγγραφο του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων:

«8. 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.

9. 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, στους επικαλούμενους υπ' αριθ. και λογαριασμούς, από τους οποίους έγιναν αναλήψεις μετρητών η προσφεύγουσα δεν είναι δικαιούχος.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις δεν παρέχεται η δυνατότητα να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί αν, οι συγκεκριμένες αναλήψεις τις οποίες επικαλείται δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών ώστε να μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι απορριπτέος ως αβάσιμος και το ποσό των 3.500,00 € συνιστά προσαύξηση περιουσίας.

3. χρήση 01/01-31/12/2012

Η φορολογική αρχή έκρινε ότι δεν δικαιολογήθηκε η προέλευση των ακόλουθων καταθέσεων:

A/A	Τράπεζα	Αρ. λογαριασμού	Ημ/νία	Πίστωση	Πίστωση σε €	Επιμερισμός ποσών στην ελεγχόμενη 1/2
1			24/2/2012	179.982,00 USD	134.194,75 €	67.097,38 €
2			24/2/2012	499.982,00 USD	372.787,06 €	186.393,53 €
3			21/3/2012	1.500,00 €	1.500,00 €	750,00 €
4			11/5/2012	1.000,00 €	1.000,00 €	500,00 €
5			21/5/2012	189.900,00 USD	146.742,91 €	73.371,46 €
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2012					656.224,72 €	328.112,37 €

α) Ως προς την πίστωση των ποσών των **134.194,75 €** και **372.787,06 €**

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τα ποσά των 179.982,00 \$ (134.194,75 €) και 499.982,00 \$ (372.787,06 €) που πιστώθηκαν στο λογαριασμό με αριθμό προήλθαν από τραπεζική μεταφορά εκ του τραπεζικού λογαριασμού της στην στις Ηνωμένες Πολιτείες Αμερικής.

Επειδή, από την κίνηση του λογαριασμού, που τηρείται σε δολάρια ΗΠΑ, (σχετ. 16 ενδικοφανούς προσφυγής), με δικαιούχους την προσφεύγουσα και την προκύπτει ότι στις 24-02-2012 πιστώθηκε με το ποσό των 179.982,00 \$ και περιγραφή κίνησης PO USD179982.00 FROMX και το ποσό των 499.982,00 \$ και περιγραφή κίνησης PO USD499982.00 FROMX

Επειδή, από τις επισυναπτόμενες στο υπ' αριθμόν πρωτοκόλλου 2016 έγγραφο της τράπεζας ΕΙΔΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΠΕΛΑΤΗ ΓΙΑ ΠΙΣΤΩΣΗ ΓΙΑ ΠΙΣΤΩΣΗ ΕΙΣΕΡΧΟΜΕΝΟΥ ΕΜΒΑΣΜΑΤΟΣ προκύπτει ότι στις 24-02-2012 απεστάλησαν εμβάσματα ποσού 179.982,00 \$, και 499.982,00 \$ με εντολίδα την τράπεζα, στο λογαριασμό της τράπεζας και εντολέα την για το ποσό των 179.982,00 \$ και την για το ποσό των 499.982,00 \$.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 19 της ΠΟΛ. 1033/21-02-2013 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε.:

«19. Αντιμετώπιση των εμβασμάτων με εισαγωγή κεφαλαίων που δεν ευρωποιήθηκαν ή δραχμοποιήθηκαν.

Για τις περιπτώσεις εκείνες που, κατά την εισαγωγή του συναλλάγματος και μέχρι την ημερομηνία του εμβάσματος, δεν έγινε μετατροπή του σε ευρώ, προκειμένου ο φορολογούμενος να καλύψει το ποσό του εμβάσματος (μέσω της εφαρμογής του *taxis*), θα πρέπει να προσκομίσει βεβαίωση του χρηματοπιστωτικού ιδρύματος περί της εισαγωγής του ανάλογου ποσού και παραμονής του στο νόμισμα στο οποίο είχε εισαχθεί.

Ειδικά για τους υπόχρεους σε δήλωση στην Ελλάδα, θα πρέπει να υπάρχει δικαιολόγηση προέλευσης του παραπάνω ποσού που θα επικαλεστούν.»

Επειδή, στην περ. δ της παρ. 2 του άρθρου 19 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«2. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη του τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία και με τα οποία καλύπτεται ή περιορίζεται η διαφορά που προκύπτει.

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

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

Δεν απαιτείται η δικαιολόγηση της απόκτησης αυτού του συναλλάγματος για τα πρόσωπα:

αα) που κατοικούν μόνιμως στο εξωτερικό,

ββ) που είχαν διαμείνει τρία (3) τουλάχιστον χρόνια στην αλλοδαπή και η εισαγωγή του συναλλάγματος γίνεται μέσα σε δύο (2) χρόνια από τη μετοικεσία τους.

γγ) που είχαν διαμείνει πέντε (5) τουλάχιστον συνεχή χρόνια στην αλλοδαπή και το επικαλούμενο ποσό συναλλάγματος προέρχεται από καταθέσεις στο όνομά τους ή στο όνομα του άλλου συζύγου σε τράπεζα της Ελλάδας ή σε υποκατάστημα Ελληνικής τράπεζας στο εξωτερικό κατά το χρόνο που διέμεναν στην αλλοδαπή ή από καταθέσεις τους μέσα σε ένα (1) χρόνο από τη μετοικεσία τους στην Ελλάδα χωρίς το συνάλλαγμα αυτό να έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή. Η προϋπόθεση της μη επανεξαγωγής του συναλλάγματος δεν απαιτείται για το ποσό εκείνο του συναλλάγματος που έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή για την απόκτηση περιουσιακού στοιχείου από εκείνα που αναφέρονται στο άρθρο 17 εφόσον η δαπάνη για την απόκτηση αυτού του στοιχείου έχει ληφθεί υπόψη κατά την εφαρμογή των άρθρων 17 ή 19.»

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο ούτε και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή κανένα στοιχείο από το οποίο να δικαιολογείται η απόκτηση των ως άνω ποσών στην αλλοδαπή, ούτε στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι είναι φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής.

Ως εκ τούτου τα ποσά των 67.097,38 € (134.194,75/2) και 186.393,53 € (372.787,06/2) συνιστούν προσαύξηση περιουσίας της προσφεύγουσας.

β) Ως προς την πίστωση του ποσού των ποσών των **1.500,00 €**

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το ποσό των 1.500,00 € που κατατέθηκε την 21/3/2012 στο λογαριασμό με αριθμό προήλθε από διαθέσιμα κεφάλαια που είχαν συγκεντρωθεί από προηγούμενες αναλήψεις μετρητών (βλ. αναλήψεις διενεργηθείσες από 04.07.2008 έως 01.11.2011 ύψους 138.930 ευρώ και ειδικότερα εκ του κοινού μετά του τραπεζικού λογαριασμού, με αριθμό της2008 ποσού 15.000 ευρώ, της2008 ποσού 20.000 ευρώ, της2008 ποσού 10.000 ευρώ, της2008 ποσού 50.000 ευρώ, εκ του κοινού μετά του τραπεζικού λογαριασμού, με αριθμό της2008 ποσού 5.000 ευρώ, εκ του κοινού τραπεζικού λογαριασμού, με αριθμό της2009 ποσού 600 ευρώ, της2010 ποσού 5.000 ευρώ. της2010 ποσού 5.000 ευρώ, της2010 ποσού 5.000 ευρώ, της2010 ποσού 12.160 ευρώ και της2010 ποσού 2.500 ευρώ, της2010 ποσού 3.000 ευρώ, της2010 ποσού 5.000 ευρώ της11 ποσού 670 ευρώ)

Επειδή, για το ως άνω ποσό ισχύουν όσα εκτέθηκαν στην περίπτωση β (ήτοι για την πίστωση των ποσών των **7.000,00 €**) της χρήσης 01/01-31/12/2011 της παρούσας απόφασης. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το ποσό των 1.000,00 € προήλθε από ανάληψη μετρητών από άλλους λογαριασμούς της και δη από διαθέσιμο υπόλοιπο από προηγούμενες αναλήψεις μετρητών, πρέπει να απορριφθεί για τους ίδιους, κατά τα ανωτέρω, λόγους και το ποσό των 750,00 € συνιστά προσαύξηση περιουσίας, κατ' άρθρο 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994.

γ) Ως προς την πίστωση του ποσού του ποσού των 1.000,00 €

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή δεν προβάλλονται λόγοι αιτιολόγησης του ως άνω ποσού, το ποσό των 500,00 € (1.000,00/2) συνιστά προσαύξηση περιουσίας της προσφεύγουσας.

δ) Ως προς την πίστωση του ποσού του ποσού των 146.742,91 €

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το ποσό των 189.900,00 \$ (146.742,91 €) αποτελεί χρέωση του λογαριασμού της με στοιχεία -....., συνεπώς μη νομίμως ερευνάται από την φορολογική αρχή ως προσαύξηση της περιουσίας μου.

Επειδή, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ο έλεγχος με το υπ' αριθ.-2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 ζήτησε να αιτιολογηθεί η πίστωση του ποσού των 189.900,00 \$ στο λογαριασμό στις 21-05-2012.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το ως άνω ποσό αποτελεί χρέωση του σχετικού λογαριασμού είναι απορριπτέος ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος και κατά συνέπεια το ποσό των 73.371,46 € (146.742,91/2) συνιστά προσαύξηση περιουσίας της προσφεύγουσας, κατ' άρθρο 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994.

Επειδή, σε περίπτωση που κριθεί σκόπιμο, παρέχεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής η δυνατότητα διενέργειας φορολογικού ελέγχου, προκειμένου να διαπιστωθεί η εκπλήρωση των υποχρεώσεων της προσφεύγουσας, που απορρέουν από τη φορολογία δωρεών ή και γονικών παροχών αναφορικά με τα ποσά που μεταφέρθηκαν στους τραπεζικούς της λογαριασμούς από τους κοινούς λογαριασμούς του και της μητέρας της, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στα άρθρα 84 του ν. 2238/1994 και 36 του ν. 4174/2013.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ.-2016 ενδικοφανούς προσφυγής ως ακολούθως:

α) τη μερική αποδοχή της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2009).

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ζ. ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ			
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ			

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα εισήγηση :

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα εισήγηση διαμορφώνεται ως εξής :

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	Οριστική Φορολογική Υποχρέωση
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων				
	της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό				
Πρόσθετος φόρος μη υποβολής 120%					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών για καταβολή					

β) την απόρριψη της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2011).

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ζ. ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ			
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ			

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	Οριστική Φορολογική Υποχρέωση
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων				
	της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό				
Πρόσθετος φόρος μη υποβολής 117,5%					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών για καταβολή					

γ) την απόρριψη της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2012).

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ζ. ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ			
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ			

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	Οριστική Φορολογική Υποχρέωση
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων				
	της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό				
Πρόσθετος φόρος μη υποβολής 80%					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών για καταβολή					

δ) τη μερική αποδοχή της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς άρθρου 5 ν. 3833/2010 οικονομικού έτους 2010 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2009).

Φορολογητέο εισόδημα και εισφορά με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω το φορολογητέο εισόδημα, για την επιβολή Εισφοράς άρθρου 5 ν. 3833/2010, η αναλογούσα εισφορά και η οριστική φορολογική υποχρέωση, με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ		ΤΟΥ ΥΠΟΧΡΕΟΥ			Οριστική φορολογική υποχρέωση
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ					
ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ					
ΑΝΑΛΟΓΟΥΣΑ ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ	1%				
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΜΗ ΔΗΛΩΣΗΣ	120%				
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟ					

ε) την απόρριψη της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2012 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2011).

Φορολογητέο εισόδημα και εισφορά με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω το φορολογητέο εισόδημα, για την επιβολή Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011, η αναλογούσα εισφορά και η οριστική φορολογική υποχρέωση, με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	Οριστική φορολογική υποχρέωση
Συνολικό εισόδημα				
Εισόδημα για επιβολή Εισφοράς				
Συντελεστής Εισφοράς Αλληλεγγύης				
Ειδική Εισφορά αλληλεγγύης Φ.Π.				
Προσαυξήσεις επί της Διαφοράς 117,5%				
Οριστική φορολογική υποχρέωση				

στ) την απόρριψη της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2013 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2012).

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης	Οριστική φορολογική υποχρέωση
Συνολικό εισόδημα				
Εισόδημα για επιβολή Εισφοράς				
Συντελεστής Εισφοράς Αλληλεγγύης				
Ειδική Εισφορά αλληλεγγύης Φ.Π.				
Προσαυξήσεις επί της Διαφοράς 80%				
Οριστική φορολογική υποχρέωση				

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από το Αρμόδιο όργανο, με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).