



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

Καλλιθέα

18/ 11 /2016

Αριθμός απόφασης:

3865

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, και παραγγελιών του, ο οποίος περιέχει δεδομένα τραπεζικών λογαριασμών της, **χρήσεων 2009 έως 2012.**

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

Οι πιστώσεις αυτές βάρυναν την προσφεύγουσα κατά ποσοστό 50% σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1228/2013, ήτοι, € στη χρήση 2009, € στη χρήση 2011 και € στη χρήση 2012.

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

1. Εκκρεμοδικία για την ίδια ιστορική και νομική αιτία - Απαράδεκτο ελέγχου – Άλλως μη νόμιμη διεύρυνση ελέγχου και έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας, λόγω παραπομπής σε έλεγχο με αμφισβητηθέντα πορίσματα.
2. Παράλειψη ελέγχου να προβεί σε δέουσες ενέργειες – Μεταστροφή του βάρους της απόδειξης.
3. 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:

Με την παρούσα αίτηση μου, προσκομίζω για πρώτη φορά ενώπιόν σας την όλως προσφάτως εκδοθείσα υπ' αριθμόν πρωτοκόλλου-2016 πράξη της τράπεζας, το οποίο είναι το πλέον κρίσιμο έγγραφο κατά τον διεξαχθέντα από το φορολογικό έλεγχο, η προσκόμιση του οποίου συνεπάγεται την απαλλαγή μου 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, 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, φορολόγησης 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. Συγκεκριμένα, όπως αναφέρεται στη σελίδα 20 της Έκθεσης Ελέγχου: «Ως προς τον ισχυρισμό αυτό ο έλεγχος υποστηρίζει ότι σε κανένα στάδιο του ελέγχου δεν προσκομίσθηκε η προβλεπόμενη βεβαίωση για το είδος της κατάθεσης η οποία αναφέρει ότι σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται ότι το χρηματικό ποσό ήταν κατατεθειμένο σε κοινό λογαριασμό τον ν.5638/1932 με συνδικαιούχο ο οποίος έχει ήδη αποβιώσει κατά το χρόνο των εμβασμάτων (ΠΟΛ 1033/2013 §8).

Αξίζει να σημειωθεί ότι η ανωτέρω βεβαίωση έχει ζητηθεί από την ελεγχόμενη από την υπηρεσία μας δίχως να την προσκομίσει με βάση την με αριθμ.....-2014 εντολή ελέγχου, η οποία είχε ως αποτέλεσμα στις-2014 τη σύνταξη εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του ν.3986/2011 καθώς και την έκδοση των αντίστοιχων οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου. Δηλαδή η Υπηρεσία μας είχε ζητήσει από την ελεγχόμενη από το έτος 2014 να προσκομίσει την προβλεπόμενη αυτή βεβαίωση, η οποία μέχρι και σήμερα δεν έχει προσκομισθεί.

Ως εκ τούτου, εφόσον δεν προσκομίσθηκε η προβλεπόμενη βεβαίωση από την ελεγχόμενη δεν αποδεικνύεται ότι νομίμως απαλλάσσονται φορολογικής υποχρέωσης τα ποσά που προέρχονται από τον κοινό αυτό λογαριασμό και δεν διαφοροποιείται το αποτέλεσμα του ελέγχου, όπως αυτό αναγράφεται στο με αριθμό-2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων της υπηρεσίας μας»

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 στο λογαριασμό μου. Όλα τα επιχειρήματα μου απορρίφθηκαν με το σκεπτικό ότι δεν προσκομίστηκε 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 δικαιολόγηση τους, την προσκόμιση βεβαίωσης εισαγωγής κεφαλαίων από το εξωτερικό. Στην υπ' αριθμόν πρωτοκόλλου·2016 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 βεβαιώσεως, ήτοι της υπ' αριθμόν πρωτοκόλλου·2016 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, στις2016 συζητείται ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Προσφυγή μου κατά σιωπηρής απόρριψης ενδικοφανούς προσφυγής μου επί των καταλογιστικών πράξεων που εξέδωσε το σε προηγούμενο έλεγχο για το ίδιο ουσιαστικά αντικείμενο. Πρόκειται δηλαδή πάλι για καταλογισμό που προέκυψε, λόγω μη προσκόμισης, κατά το σκεπτικό της φορολογικής αρχής, της βεβαίωσης περί υπαγωγής των ιδίων λογαριασμών στις διατάξεις του ν. 5638/193. Ανεξάρτητα δηλαδή από κάθε άλλο δικό μου επιχείρημα και ισχυρισμό, ο ίδιος ο φορολογικός έλεγχος είχε αποδεχθεί ότι η προσκόμιση της συγκεκριμένης βεβαίωσης θα οδηγούσε σε απαλλαγή μου, για τα ειδικότερα αναφερόμενα ποσά. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι και ο προηγούμενος καταλογισμός θα αρθεί, συνεπώς, θα λήξει η εκκρεμής φορολογική διαδικασία.

Ως εκ τούτων, η επανεξέταση της υπόθεσης 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 ακρόασης του φορολογούμενου και την αρχή της χρηστής διοίκησης και θα επιφέρει σοβαρή και εκτεταμένη ζημία στο Δημόσιο, αλλά και σε μένα ως πολίτη.

Επειδή σε κάθε περίπτωση μη νομίμως θεωρήθηκαν τα ελεγχθέντα χρηματικά ποσά ως μη δηλωθέν εισόδημα και μη νομίμως προσδιορίστηκε επί αυτών φόρος εισοδήματος και έκτακτη εισφορά αλληλεγγύης.

Επειδή συνακόλουθα, οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν, άλλως να τροποποιηθούν και να απαλλαγώ 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.

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 ακρόαση μου

Β. Την ακύρωση:

1. των υπ' αριθμ./2016,/2016 και/2016 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του, Οικονομικών Ετών 2010, 2011 και 2012, 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, 2011 και 2012, 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 προσφεύγουσα αναφέρονται τα εξής:

«Σε απάντηση γραπτού αιτήματος 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 κο και 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 κατά το έτος 2014 διεξήχθη από το φορολογικός έλεγχος 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

Διαρκούσης της εκκρεμοδικίας, και μάλιστα για θέματα ουσίας του φορολογικού ελέγχου, η φορολογική αρχή όφειλε να απόσχει από τον περαιτέρω έλεγχο και καταλογισμό, μέχρι να εκδοθεί η τελεσίδικη απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, προκειμένου να διασφαλίσει την εγκυρότητα του νέου ελέγχου.

Ισχυρίζεται επίσης ότι ο καταλογισμός εις βάρος της ποσών, εξερχόμενων από τους τραπεζικούς λογαριασμούς που ήδη έχουν ελεγχθεί από τον προηγούμενο έλεγχο, για την ίδια χρονική περίοδο, ενόσω εκκρεμεί ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου η από2015 προσφυγή κατά της νομιμότητας αυτών, συνιστά προφανώς έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας. Διότι, η παραπομπή σε αμφισβητούμενης νομιμότητας καταλογισμό καθιστά την αιτιολογία της νέας πράξης μη νόμιμη. Ως εκ τούτων, ο προσβαλλόμενος έλεγχος τυγχάνει μη νόμιμος και ακυρωτέος.

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, 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 2^{ου} λόγου

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι κρίσιμο ζήτημα για τον προσβαλλόμενο με την παρούσα έλεγχο, αλλά και για τον αμφισβητούμενο ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου προηγούμενο έλεγχο, αποτελεί η υπαγωγή τραπεζικών λογαριασμών στις διατάξεις του ν. 5638/1932.

Τα καταλογιζόμενα ποσά προέρχονται από τον τραπεζικό λογαριασμό με στοιχεία, ο οποίος είναι κοινός με τον προαποβιώσαντα, όπως επίσης και από το λογαριασμό με στοιχεία, ο οποίος είναι επίσης κοινός με τον προαποβιώσαντα

Η φορολογική αρχή, εν προκειμένω, οφείλει να ελέγξει τη συγκεκριμένη προϋπόθεση, εφόσον θεωρεί ότι δεν επαρκούν οι αποδείξεις που έχει στη διάθεσή της, προκειμένου να προβεί νόμιμα, άρτια και βάσιμα σε τυχόν καταλογισμό και όχι να μεταστρέφει το βάρος της απόδειξης στον φορολογούμενο.

Η παράλειψη του ελέγχου να επιβεβαιώσει, έστω, την υπαγωγή και του συγκεκριμένου τραπεζικού λογαριασμού στις διατάξεις του ν. 5638/1932, και ο εις βάρος της καταλογισμός στη συνέχεια υπέρογκων χρηματικών ποσών, χωρίς νόμιμη βάση, συνιστά, λοιπόν, εν προκειμένω παράλειψη οφειλόμενης νόμιμης ενέργειας και ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις καταλογισμού συνιστούν πράξεις πλημμελείς, άλλως προφανώς καταχρηστικές και μη νόμιμες, οι οποίες πρέπει να ακυρωθούν.

Επειδή, το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, ΣτΕ 2442/2013, ΣτΕ 886/2005 κ.ά.) – Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της, διότι μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη – Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση – Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, “τεκμήρια”), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, ΣτΕ 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣτΕ 43/2006 επταμ., ΣτΕ 4134/2001, ΣτΕ 428/1996, ΣτΕ 4026/1983, ΣτΕ 954/1982 (φορολογία δωρεών), ΣτΕ 2046/1985, ΣτΕ 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), ΣτΕ 2136/2012, ΣτΕ 2967/2004, ΣτΕ 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), ΣτΕ 1404/2015 (παράβαση λήψης εικονικού τιμολογίου), ΣτΕ 2768/2015, ΣτΕ 747/2015, ΣτΕ 1351/2014 επταμ., ΣτΕ 2951/2013, ΣτΕ 117/2005 (τελωνειακές παραβάσεις) – πρβλ. ακόμα ΣτΕ 2780/2012 επταμ., ΣτΕ 1934/2013 επταμ., ΣτΕ 2365/2013 επταμ., ΣτΕ 3103/2015, σχετικά με παραβάσεις των κανόνων περί ανταγωνισμού) – Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων (πρβλ. ΣτΕ 2365/2013 επταμ., ΣτΕ 2780/2012 επταμ.)»(ΣτΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ.).

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

Επί του 3^{ου} λόγου

Με αυτό το λόγο η προσφεύγουσα προβάλλει ειδικότερους ισχυρισμούς, ανά χρήση, προς αιτιολόγηση των πιστώσεων που δεν αναγνώρισε ο έλεγχος. Επί των ισχυρισμών αυτών επαγόμαστε 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. άρθρ. 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:

A/A	Τράπεζα	Αρ. λογαριασμού	Ημ/νία	Πίστωση σε €	Επιμερισμός ποσών στην ελεγχόμενη 1/2
1			19/1/2009	38.575,04	19.287,52
2			19/1/2009	188.499,59	94.249,80
3			19/1/2009	50.000,00	25.000,00
4			19/1/2009	252.972,47	126.486,24
5			22/7/2009	1.000,00	200,00
6			15/9/2009	15.000,00	7.500,00
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2009				546.047,10	272.723,56

α) 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 νόμιμα σ' αυτήν απαλλαγμένο από φορολόγηση, μετά το θάνατό του, 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 38.575,04 € και περιγραφή κίνησης ΜΤΦ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ.

Από την κίνηση του υπ' αριθ. λογαριασμού της τράπεζας (σχετ. 19 ενδικοφανούς προσφυγής) με δικαιούχους τον και την προσφεύγουσα, προκύπτει ότι ανοίχθηκε στις-2008 και αυθημερόν πιστώθηκε με τα ποσά των 21.649,67 € και 21.159,56 € με περιγραφή κίνησης ΜΤΦ από λογαριασμό και μετά τη μεσολάβηση λοιπών κινήσεων, που δεν αποτελούν αντικείμενο εξέτασης, το υπόλοιπο του λογαριασμού στις 19-01-2009, διαμορφώθηκε στο ποσό των 38.575,04 € και χρεώθηκε με το ποσό αυτό και περιγραφή κίνησης ΚΛΕΙΣΙΜΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ.

Η φορολογική αρχή απέρριψε τον ως άνω ισχυρισμό της προσφεύγουσας με την αιτιολογία ότι δεν γνωρίζει την πηγή-προέλευση των πιστώσεων στον λογαριασμό των ποσών 21.649,67 € και 21.159,56 € (συνολικό ποσό 42.809,23 €) και ότι δεν προσκομίσθηκε βεβαίωση στην οποία να αναφέρεται ότι ο κοινός αυτός λογαριασμός υπάγονταν κατά το χρόνο του θανάτου του συνδικαιούχου (.....-2008), στην κατηγορία του κοινού λογαριασμού των άρθρων 1 § 1 και 2 του ν.5638/1932.

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. που έγιναν στη χρήση 2008.

Ως εκ τούτου το ποσό των 19.287,52 (38.575,04/2) δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας στη χρήση 2009 και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται δεκτός.

β) 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 νόμιμα σ' αυτήν, μετά το θάνατό του, 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 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 προσφεύγουσα, προκύπτει ότι 19-01-2009 χρεώθηκε με το ποσό των 188.499,59 € και περιγραφή κίνησης ΜΤΦ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ.

Η κίνηση του λογαριασμού αυτού από την ημερομηνία ανοίγματός του μέχρι τη χρέωσή του με το ποσό των 188.499,59 € στις 19-01-2009 έχει ως εξής:

Ημερ/νία κίνησης	περιγραφή κίνησης	χρέωση	πίστωση	υπόλοιπο
17.01.08	ΜΤΦ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ		53.004,89	53.004,89
01.07.08	ΠΙΣΤΩΤ. ΤΟΚΟΙ		733,23	53.738,12
01.07.08	ΦΟΡΟΣ ΤΟΚΩΝ	-73,32		53.664,80
04.07.08	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	-15.000,00		38.664,80
28.08.08	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	-20.000,00		18.664,80
20.10.08	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	-10.000,00		8.664,80
04.12.08	ΜΤΦ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ		229.101,20	237.766,00
04.12.08	ΑΝΑΛΗΨΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	-50.000,00		187.766,00
02.01.09	ΠΙΣΤΩΤ. ΤΟΚΟΙ		815,10	188.581,10
02.01.09	ΦΟΡΟΣ ΤΟΚΩΝ	-81,51		188.499,59
19.01.09	ΜΤΦ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	-188.499,59		0,00

Από την κίνηση του υπ' αριθ. λογαριασμού της τράπεζας (συνημμένη στην με αριθ.-2015 ενδικοφανή προσφυγή), με δικαιούχους την προσφεύγουσα 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.

Η φορολογική αρχή απέρριψε τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας με την αιτιολογία ότι ο λογαριασμός δεν εμπεριέχεται στα δεδομένα του ψηφιακού δίσκου και μέχρι το πέρας του ελέγχου δεν προσκομίσθηκε κανένα στοιχείο του από την ελεγχόμενη και νυν προσφεύγουσα για την αξιολόγηση του λογαριασμού αυτού όπως αναλυτική κίνηση λογαριασμού, βεβαίωση σύμφωνα με την παράγραφο 8 της ΠΟΛ 1033/2013, περί υπαγωγής του λογαριασμού αυτού στον ν. 5638/1932 κατά τον χρόνο θανάτου του συνδικαιούχου.

Επειδή, από τα προεκτεθέντα προκύπτει ότι με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίσθηκε η κίνηση του λογαριασμού και ότι η πίστωση του ποσού των 188.499,59 € στη χρήση 2009 στον υπ' αριθ. δεν αφορά πρωτογενή κατάθεση αλλά προέρχεται από πιστώσεις άλλων λογαριασμών που έγιναν στη χρήση 2008.

Ως εκ τούτου το ποσό των 94.249,80 € (188.499,59/2) δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας στη χρήση 2009 και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται δεκτός.

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

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τα ποσά αυτά προήλθαν από διαθέσιμα κεφάλαια που είχε συγκεντρώσει από προηγούμενες αναλήψεις μετρητών (βλ. αναλήψεις εκ του κοινού μετά τουτραπεζικού 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).

Η φορολογική αρχή απέρριψε τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας για τους ακόλουθους λόγους:

- για τον λογαριασμό, δεν κατατέθηκε κανένα στοιχείο
- για τον λογαριασμό, πέραν της κίνησης του λογαριασμού η οποία κατατέθηκε ως σχετικό 16 με το υπόμνημα της προσφεύγουσας, δεν κατατέθηκε κανένα στοιχείο
- δεν αιτιολογείται η πηγή ή η προέλευση των χρηματικών ποσών που έχουν κατατεθεί στους λογαριασμούς αυτούς (..... &) ούτως ώστε να είναι αιτιολογημένες και οι σχετικές αναλήψεις.
- δεν κατατέθηκε για τους λογαριασμούς αυτούς από την ελεγχόμενη μέχρι και το πέρας του ελέγχου βεβαίωση σύμφωνα με την παράγραφο 8 της ΠΟΛ 1033/2013 περί υπαγωγής τους στον ν. 5638/1932 κατά τον χρόνο θανάτου του συνδικαιούχου.
- από την ανάληψη των χρηματικών ποσών από τους λογαριασμούς& και την επικαλούμενη από την προσφεύγουσα κατάθεση αυτών στον λογαριασμό μεσολαβεί μεγάλο χρονικό διάστημα και ο έλεγχος δεν γνωρίζει εάν τα χρηματικά αυτά ποσά είχαν χρησιμοποιηθεί για αγορές ή δαπάνες ούτε εάν είχαν κατατεθεί σε άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς από τους οποίους στην συνέχεια μεταφέρθηκαν στον λογαριασμό

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, η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τις χρήσεις 2008 και 2009 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 στο λογαριασμό

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι απορριπτέος ως αναπόδεικτος και τα ποσά των 25.000,00 € (50.000,00/2), των 200,00 € και των 7.500,00 € (15.000,00/2) συνιστούν προσαύξηση περιουσίας.

δ) Ως προς την πίστωση του ποσού των 252.972,47 €

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

«Στον ανωτέρω πίνακα, (νοείται ο πίνακας πιστώσεων που δεν αιτιολογούνται) περιλαμβάνεται μία πίστωση ποσού 2.002.972,47 € την 19-01-2009 (Α/Α 4 του πίνακα) στο λογ/μο της Τράπεζας

-Ο λογαριασμός αυτός (.....) της Τράπεζας ανοίχθηκε την2009 με συνδικαιούχους την ελεγχόμενη και την

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 ελεγχόμενη

Ο έλεγχος με την από-2014 Έκθεση Ελέγχου της Υπηρεσίας μας που συντάχθηκε για την ελεγχόμενη 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 ελεγχόμενη, 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 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 ελεγχόμενη και την

-Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι το ήμισυ του ποσού των 750.000,00€, δηλαδή το ποσό των 375.000,00€ καταλογίζεται στην συνδικαιούχο με ΑΦΜ, για την οποία εκδόθηκε, ως ανωτέρω αναφέρεται η με αριθμ/2015 εντολή ελέγχου.

-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 ελεγχόμενη και την, ήτοι ποσό 126.486,24 € έκαστη.»

Επειδή, από την κίνηση του υπ' αριθ. λογαριασμού της τράπεζας, με δικαιούχους την προσφεύγουσα και τον προκύπτει ότι στη χρήση 2009 πιστώθηκε στις 02.01.09 με το ποσό των 3.302,74 και περιγραφή κίνησης ΠΙΣΤΩΤ. ΤΟΚΟΙ, στις 19.01.09 με το ποσό των 6.666,67 και περιγραφή κίνησης ΑΠΟΔ. ΤΟΚΩΝ Π/Κ και κατά την ίδια ημερομηνία με το ποσό των 2.000.000,00 και περιγραφή κίνησης ΠΡΟΩΡΗ ΑΝΑΛ. Π/Κ ΝΟ 5.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στοιχεία από τα οποία να αιτιολογείται η προέλευση της πίστωσης των 2.000.000,00 στις 19.01.09 και ο χρόνος δημιουργίας της πρόωρα αναληφθείσας προθεσμιακής κατάθεσης.

Ως εκ τούτου το ποσό των 126.486,24 € (252.972,47/2) συνιστά προσαύξηση περιουσίας στη χρήση 2009 και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

2. χρήση 01/01-31/12/2011

Η φορολογική αρχή έκρινε ότι δεν δικαιολογήθηκε η προέλευση της ακόλουθης κατάθεσης:

Τράπεζα	Αρ. λογαριασμού	Ημ/νία	Πίστωση	Πίστωση σε €	Επιμερισμός ποσών στην ελεγχόμενη 1/2
		9/6/2011	7.000,00	7.000,00	3.500,00

Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το ποσό των 7.000,00 € που κατατέθηκε την 9/6/2011 στο λογαριασμό με αριθμό προήλθε από ανάληψη μετρητών από άλλους λογαριασμούς της και δη από διαθέσιμο υπόλοιπο από προηγούμενες αναλήψεις μετρητών (βλ. αναλήψεις 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 μετά της θυγατρός 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)

Επειδή, για το ως άνω ποσό ισχύουν όσα εκτέθηκαν στην περίπτωση γ (ήτοι για την πίστωση των ποσών των **50.000,00 €, 1.000,00 € και 15.000,00 €**) της χρήσης 01/01-31/12/2009 της παρούσας απόφασης. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το ποσό των 7.000,00 € 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 3.500,00 € (7.500,00/2) 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 σε	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.

Η φορολογική αρχή απέρριψε τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας με την αιτιολογία ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις που αναφέρονται στην περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 19 του ν. 2238/1994.

Επειδή, από την κίνηση του λογαριασμού, που τηρείται σε δολάρια ΗΠΑ, (σχετ. 16 ενδικοφανούς προσφυγής), με δικαιούχους την προσφεύγουσα και την προκύπτει ότι στις-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-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 μονίμως 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 ανάληψη μετρητών από άλλους λογαριασμούς μου και δη από διαθέσιμο υπόλοιπο από προηγούμενες αναλήψεις μετρητών (βλ. αναλήψεις 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 μετά της θυγατρός 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, της11 ποσού 670 ευρώ)

Επειδή, για το ως άνω ποσό ισχύουν όσα εκτέθηκαν στην περίπτωση γ (ήτοι για την πίστωση των ποσών των **50.000,00 €, 1.000,00 € και 15.000,00 €**) της χρήσης 01/01-31/12/2009 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 € (1.500,00/2) συνιστά προσαύξηση περιουσίας της προσφεύγουσας.

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 μου με στοιχεία, συνεπώς μη νομίμως ερευνάται από την φορολογική αρχή ως προσαύξηση της περιουσίας μου. Σε κάθε περίπτωση, μεταφέρθηκε σε τραπεζικό της λογαριασμό στην Αμερική των Ηνωμένων Πολιτειών Αμερικής.

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.

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 :

ΠΡΟΕΛΥΣΗ 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 ΤΟΥ ΥΠ' ΑΡΙΘ./2014 ΟΡΙΣΤΙΚΟΥ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ	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		ΥΠ' ΑΡΙΘ./2014 ΟΡΙΣΤΙΚΟΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ	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			
		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	Οριστική φορολογική υποχρέωση
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	Βάσει του υπ' αριθ./2014 οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού	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 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.

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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).