



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

Καλλιθέα

14/ 11 /2016

Αριθμός απόφασης:

3819

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.

4. Την από-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου, κατά των ακόλουθων πράξεων του προϊσταμένου του

α) της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2003 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2002), με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού €.

Β) της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2004 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2003), με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού €.

δ) της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2006 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2005), με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού €.

στ) της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2007), με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού €.

η) 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 του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού €.

ι) 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 του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού €.

λ) της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς άρθρου 18 ν. 3758/2009 Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2008 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2007), με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος έκτακτη εισφορά ποσού €, πλέον πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας ποσού €.

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

ξ) της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2013 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2012), με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος εισφορά αλληλεγγύης ποσού €, πλέον πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας ποσού €.

ο) της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Πολυτελούς Διαβίωσης άρθρου 44 ν. 4111/2013 Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2013 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2012), με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού €.

π) της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 ν. 2523/1997 οικονομικού έτους 2001 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2000), με την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού €

ρ) της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 ν. 2523/1997 οικονομικού έτους 2002 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2001), με την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού € και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από-2016 οικείες εκθέσεις ελέγχου (Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων, Έκτακτης Εισφοράς ν. 3758/2009, Έκτακτης Εισφοράς ν. 3833/2010, Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης ν. 3986/2011 και Φόρου Πολυτελούς διαβίωσης ν. 4111/2013) .

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

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

Οι ως άνω διαφορές προέκυψαν από τον μερικό έλεγχο που διενήργησε το με την υπ' αριθμ.-2014 εντολή ελέγχου, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 66 παρ. 1, 2 και 3, 67 και 67^α του Ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε) όπως ίσχυαν για τα ελεγχόμενα οικ. έτη **2001 έως και 2013** (χρήσεις **2000 έως και 2012**), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 23 και 25 § 1 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ως και του άρθρου 72 του ίδιου νόμου, στις υποβληθείσες Αρχικές & Συμπληρωματικές δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος των ως άνω οικονομικών ετών του προσφεύγοντος, ως και στις κινήσεις των τραπεζικών του λογαριασμών, για την εξακρίβωση της εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων **15 έως 19 και 48 παρ. 3 του Ν. 2238/94**, μετά από Παραγγελία του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος (..... και).

Ο έλεγχος διενεργήθηκε με αφορμή έμβασμα ποσού € που απέστειλε ο προσφεύγων στις/2011 από τον υπ' αριθμ. λογαριασμό του στην τράπεζα σε προσωπικό του λογαριασμό στην τράπεζα της Ελβετίας.

Από τον ως άνω έλεγχο προέκυψε ότι δεν δικαιολογήθηκε η προέλευση πρωτογενών καταθέσεων στον τραπεζικό λογαριασμό του προσφεύγοντος και αν έχουν φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί του φόρου τα ποσά των € στη χρήση 2002, € στη χρήση 2003, € στη χρήση 2004, € στη χρήση 2005, € στη χρήση 2006, € στη χρήση 2007, € στη χρήση 2008, € στη χρήση 2009, € στη χρήση 2010, € στη χρήση 2011 και € στη χρήση 2012.

Κατόπιν αυτών ο έλεγχος προέβη σε προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντος 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.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας λόγους:

A. Σχετικά με τη νομιμότητα του ελέγχου

B. Περί παραγραφής

Γ. Ειδικότερους λόγους ανά οικονομικός έτος.

A. Επί της νομιμότητας του ελέγχου επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) ως προς την έναρξη ισχύος του άρθρου 48 παρ. 3 του ν.2238/1994.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η διάταξη του άρθρου 48§3 του ν.2238/1994, όπως τροποποιήθηκε με την διάταξη του άρθρου 15§3 του ν.3888/2010 δεν δύναται να χρησιμοποιηθεί για φορολογικούς ελέγχους που εκτείνονται σε χρόνο προγενέστερο της ισχύος αυτής (30.09.2010).

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. 1095/29-04-2011 Α.Υ.Ο.:

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

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

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

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

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

7. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα

οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται.

8. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε.

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

Επειδή, η προστεθείσα με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010 διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται, κατ' αρχήν (εφόσον, βέβαια, δεν έχει παρέλθει ο προβλεπόμενος στην κείμενη νομοθεσία χρόνος παραγραφής της εξουσίας του Δημοσίου για καταλογισμό του φόρου), και σε υπόθεση, όπως η παρούσα, στην οποία η επίμαχη περιουσιακή προσαύξηση (κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό), άγνωστης πηγής ή αιτίας, που λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, προκύπτει σε χρόνο προγενέστερο της 30.9.2010, η έννοια δε αυτή δεν δημιουργεί ζήτημα αντίθεσης της διάταξης προς την παράγραφο 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος ούτε, άλλωστε, προς τη θεμελιώδη αρχή της ασφάλειας δικαίου. (**ΣτΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ.**).

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός περί παρανομίας των προσβαλλόμενων λόγω εσφαλμένης ερμηνείας και εφαρμογής του άρθρου 15 παρ.3 του ν.3888/2010, για φορολογικούς ελέγχους που έλαβαν χώρα πριν τη δημοσίευση του νόμου αυτού είναι απορριπτέος ως νόμω αβάσιμος.

α) Ως προς το βάρος της απόδειξης.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν είναι σύνηθες και εν γένει συνταγματική η επίρριψη του βάρους αποδείξεως στον προσφεύγοντα.

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 συνθήτως 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.) Άλλωστε, η ανωτέρω, υπό το καθεστώς του ΚΦΕ, δυνατότητα έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης με βάση το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων του φορολογούμενου επιβεβαιώθηκε με τη ρύθμιση του άρθρου 67B παρ. 1 του Κώδικα αυτού και, στη συνέχεια, με τη διάταξη του άρθρου 27 παρ. 1 περιπτ. ε του νόμου 4174/2013, η οποία εφαρμόζεται και σε διαφορά όπως η κρινόμενη, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 και ήδη 72 του ίδιου νόμου – Πράγματι, τέτοιες υποθέσεις είναι κατεξοχήν πρόσφορες για έμμεση απόδειξη της ύπαρξης φορολογητέου εισοδήματος και σχετικής φορολογικής παράβασης ανακριβούς δήλωσης και αντίστοιχης φοροδιαφυγής, λαμβανομένου υπόψη ότι το επίμαχο ποσό είτε (α) αποτελεί φορολογητέο μη δηλωθέν εισόδημα, περίπτωση που είναι και η συνήθης, κατά τα κοινώς γνωστά, στην ελληνική οικονομική πραγματικότητα είτε (β) συνιστά απαλλασσόμενο του φόρου εισόδημα, οπότε ο φορολογούμενος βαρύνεται ούτως ή άλλως με την απόδειξη της συνδρομής των όρων της σχετικής φοροαπαλλαγής (βλ. λ.χ. ΣτΕ 387/2015) είτε (γ) προέρχεται από κάποια άλλη, μη περιλαμβανόμενη στη δήλωσή του φορολογίας εισοδήματος αλλά κατ' αρχήν νόμιμη, πηγή ή αιτία (που μπορεί και να γεννά φορολογική υποχρέωση, με βάση διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας διαφορετικές από εκείνες της φορολογίας εισοδήματος), την οποία, πάντως, ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει και, κατά τα εκτεθέντα στην προηγούμενη σκέψη, υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή, παρέχοντάς της σχετικά στοιχεία, δυνάμενα να ελεγχθούν ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους και, αναλαμβάνοντας, σε διαφορετική περίπτωση, τον κίνδυνο να συναχθούν σε βάρος του συμπεράσματα περί τέλεσης της προαναφερόμενης φορολογικής παράβασης είτε (δ) σε εξαιρετικές περιπτώσεις, απορρέει από συμπεριφορά που συνιστά ποινικό αδίκημα (λ.χ. εμπόριο ναρκωτικών ή δωροδοκία), με συνέπεια να υπόκειται (όχι σε φόρο εισοδήματος αλλά) σε δήμευση, σύμφωνα με τη γενική διάταξη του άρθρου 76 του Ποινικού Κώδικα και με ειδικές διατάξεις της ποινικής νομοθεσίας – Περαιτέρω, σε υπόθεση όπως η παρούσα, το προαναφερόμενο, εμμέσως αποδεικνυόμενο, εισόδημα, ως άγνωστης πηγής ή αιτίας, λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 48 παρ. 3 (εδ. α') του ΚΦΕ, η οποία είναι, κατά τούτο, αρκούντως σαφής και προβλέψιμη στην εφαρμογή της, για το μέσο επιμελή φορολογούμενο, ο οποίος δεν θα μπορούσε να έχει τη δικαιολογημένη πεποίθηση ότι τέτοιο εισόδημά του μένει αφορολόγητο. . (ΣτΕ 884/2016 Β' Τμήμα επταμ.).

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός δεν είναι σύννομη και εν γένει συνταγματική η επίρριψη του βάρους της απόδειξης στον προσφεύγοντα, με τη διάταξη του άρθρου 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010, είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Β. Επί της παραγραφής επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι έχει υποπέσει σε παραγραφή το 5ετές δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου έως και την χρήση 2008 [άρθρο 84§1 του ν.2238/1994].

Αλλά και αν ακόμα υποστηριχθεί από την πλευρά της φορολογικής αρχής πως ο επίδικος έλεγχος εμπίπτει σε κάποια από τις περιπτώσεις της δεκαετούς παραγραφής [άρθρο 84§4 σε συνδυασμό με το άρθρο 68§2 του ν.2238/1994], και πάλι έχει υποπέσει σε παραγραφή το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου που αφορά τις χρήσεις 2002 έως και 2004.

Επειδή, στις παρ. 1 και 3 του άρθρου 36 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1.Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.....

3. Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να εκδοθεί εντός είκοσι (20) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.»

Επειδή, στην παρ. 11 του άρθρου 72 (πρώην άρθρο 66) του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.»

Επειδή, στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»

« **4.** Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, **παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας**, εφόσον η μη ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Η περίπτωση β' αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 6 άρθρου 13 ν.3522/2006 και ισχύει από 22/12/2006. Η περίπτωση που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:

«β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68.»

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.»

Επειδή, στο άρθρο 11 του ν. 3513/2006 ορίζεται ότι:

«Οι προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31.12.2006 και 31.12.2007, ημερομηνίες μετά τις οποίες παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνονται μέχρι **31.12.2008**.»

Επειδή, στο άρθρο 29 του ν. 3697/2008 ορίζεται ότι:

«Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2008, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι **31.12.2009**.»

Επειδή, στο άρθρο 10 του ν. 3790/2009 ορίζεται ότι:

«Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2009, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι **30.6.2010**.»

Επειδή, στο άρθρο 82 του ν. 3842/2010 ορίζεται ότι:

«Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30.6.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι **31.12.2010**.»

Επειδή, στην παρ. 7 του άρθρου 12 του ν. 3888/2010 ορίζεται ότι:

«7. Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010 ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι **31.12.2011**.»

Επειδή, στην παρ. 2 του άρθρου 18 του ν. 4002/2011 ορίζεται ότι:

«2. Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι **31.12.2012.**»

Επειδή, στην παρ. 1 του δεύτερου άρθρου του ν. 4098/2012 ορίζεται ότι:

«1. Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12.2012, παρατείνεται μέχρι **31.12.2013.**»

Επειδή, στο άρθρο 22 του ν. 4203/2013 ορίζεται ότι:

«Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, **που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους** στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη μέλη της Ε. Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και

β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Επειδή, στο άρθρο 87 του ν. 4316/2014 ορίζεται ότι:

«Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, **που λήγουν στις 31.12.2014, παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους** στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη - μέλη της Ε. Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεων διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών, η αποστολή στοιχείων, και **β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2014 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.**»

Επειδή, στο άρθρο 22 του ν. 4337/2015 ορίζεται ότι:

«Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, **που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.**»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση εκδόθηκαν εισαγγελικές παραγγελίες κατά τα έτη 2012 και 2013 (..... και) και η σχετική εντολή ελέγχου εκδόθηκε κατά το έτος 2014 (αριθμ.-2014).

Ως εκ τούτου, βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι έχει υποπέσει σε παραγραφή το 5ετές δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό φόρου έως και την χρήση 2008 είναι απορριπτέος ως νόμω αβάσιμος.

Γ. Επί των ειδικότερων λόγων προσφυγής επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1. χρήση 01/01-31/12/2002

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

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΗ
1			16/1/2002	5.681,82
2			30/4/2002	44.339,26
3			19/6/2002	25.000,00
4			4/7/2002	8.100,00
5			1/8/2002	5.752,44
6			22/11/2002	40.000,00
ΣΥΝΟΛΟ				128.873,52

Ο προσφεύγων αμφισβητεί την κρίση της φορολογικής αρχής στις ακόλουθες περιπτώσεις:

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΗ
1			16/1/2002	5.681,82
2			30/4/2002	44.339,26
3			19/6/2002	25.000,00
ΣΥΝΟΛΟ				75.021,08

α) Ως προς την κατάθεση του ποσού των 5.681,82 €

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρόκειται για μεταφορά από προσωπικό λογαριασμό στην
Νο λόγω κλεισίματος του λογαριασμού αυτού και προς απόδειξη του ισχυρισμού του προσκόμισε στον έλεγχο επιστολή του προς την τράπεζα και αποδεικτικό κατάθεσης (συνημμένα 2 & 3 ενδικοφανούς προσφυγής).

Η φορολογική αρχή απέρριψε τον ως άνω ισχυρισμό με την αιτιολογία ότι δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι: **α)** δικαιούχος του υπ' αριθμ. λογαριασμού της τράπεζας ήταν ο ίδιος ο προσφεύγων και **β)** το ποσό των 5.681,82 €, που αναλήφθηκε από τον ανωτέρω λογαριασμό, προέρχεται από νόμιμες/φορολογημένες πηγές εσόδων ή εσόδων τα οποία απαλλάσσονται της φορολογίας.

Επειδή, τα στοιχεία που προσκόμισε στον έλεγχο ο προσφεύγων δεν αποδεικνύουν ότι ήταν δικαιούχος του λογαριασμού, από τον οποίο μεταφέρθηκε το υπό κρίση ποσό στο λογαριασμό, ούτε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε πρόσθετα στοιχεία, όπως σχετική βεβαίωση της τράπεζας, και, ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι απορριπτέος ως αναπόδεικτος.

β) Ως προς την κατάθεση του ποσού των 44.339,26 €

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό αυτό προέρχεται από κατάθεση μετρητών που έλαβε από εταιρείες, στο Δ.Σ. των οποίων συμμετείχε ως πρόεδρος και Διευθύνων σύμβουλος, και αφορούν “δαπάνες άνευ δικαιολογητικών του άρθρου 31 § 2 περιπτ. γ’ του Ν.2238/94”, καθώς και από

εισπράξεις ενοικίων. Προς απόδειξη του ισχυρισμού του προσκόμισε στον έλεγχο το από2002 αποδεικτικό κατάθεσης της (συνημμένο 1 ενδικοφανούς προσφυγής), στο οποίο αναγράφεται πως το ποσό των 44.339,26 € κατατέθηκε σε μετρητά στο λογαριασμό του, διατείνεται δε ότι ο έλεγχος δεν προβάλλει κάποιο αντεπιχείρημα ως προς την προέλευση του ποσού αυτού.

Επίσης, υπέβαλε αναλυτικό πίνακα χρηματοροών, στον οποίο αντιπαραβάλλει τις ανωτέρω εισπράξεις σε μετρητά με τις αντίστοιχες καταθέσεις μετρητών, επικαλούμενος τις διατάξεις που παρατίθενται στο έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών με αρ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ/5.11.2015.

Η φορολογική αρχή απέρριψε τον ως άνω ισχυρισμό με την αιτιολογία ότι με την κοινή λογική, πείρα και την συνήθη πρακτική των συναλλαγών, οι καταθέσεις, οι προερχόμενες από μετρητά εκτός τραπεζικού συστήματος, πραγματοποιούνται σε ακέραια πολλαπλάσια των 50,00 €, 20,00 €, 10,00 € κλπ. Συγκεκριμένα, ο έλεγχος, παρότι αποδέχθηκε ότι τα ποσά τα οποία αναλήφθηκαν σε μετρητά ως "δαπάνες άνευ δικαιολογητικών του άρθρου 31 § 2 περιπτ. γ' του Ν.2238/94" δύνανται να αιτιολογήσουν καταθέσεις σε μετρητά σε τραπεζικούς λογαριασμούς, έκρινε ότι η συγκεκριμένη κατάθεση συνιστά φορολογητέο εισόδημα κατ' άρθρο 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994, καθόσον δεν έγινε σε ακέραιο ποσό.

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, από το απόσπασμα του πίνακα χρηματοροών που υπέβαλε ο προσφεύγων, όπως παρατίθεται στη σελίδα της οικείας έκθεσης ελέγχου φόρου εισοδήματος, προκύπτει ότι τα ποσά που εισέπραξε αυτός ως "δαπάνες άνευ δικαιολογητικών του άρθρου 31 § 2 περιπτ. γ' του Ν.2238/94", λόγω της ιδιότητος του ως προέδρου και διευθύνοντος συμβούλου διαφόρων εταιρειών, υπερκαλύπτει την κατάθεση μετρητών ποσού 44.339,26 € που πραγματοποιήθηκε στις 30-04-2002.

Επειδή, η φορολογική αρχή δεν απέδειξε, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στο ανωτέρω έγγραφο, ότι οι συγκεκριμένες εισπράξεις δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, ενώ το γεγονός ότι η κατάθεση μετρητών γίνεται σε ακέραια ή μη ποσά δεν ασκεί επιρροή στην αιτιολόγηση της προέλευσής της και στην κρίση περί του εάν αυτή αποτελεί φορολογητέο εισόδημα.

Συνεπώς, δεδομένου ότι ο έλεγχος αποδέχθηκε λοιπές καταθέσεις του προσφεύγοντος, οι οποίες έγιναν σε ακέραια ποσά, ο εν λόγω ισχυρισμός του προσφεύγοντος βασίμως προβάλλεται και, ως εκ τούτου, το ποσό των **44.339,26 €** δεν φορολογείται σύμφωνα με το άρθρο 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994.

γ) Ως προς την κατάθεση του ποσού των 25.000,00 €.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό αυτό προέρχεται από καταθέσεις που έγιναν από τον και αφορούν χρήματα που του όφειλε εκείνος από φιλική εξυπηρέτηση και προς απόδειξη του ισχυρισμού του προσκόμισε στον έλεγχο: α) αντίγραφο της υπ' αριθμό2002 επιταγής της τράπεζας με εκδότη τον εις διαταγήν του (συνημμένο 4 ενδικοφανούς προσφυγής), β) την από2015 υπεύθυνη δήλωση του παραπάνω όπου αναφέρει: «επέστρεψα στον κ..... λόγω φιλικής εξυπηρέτησης στις2002 το ποσό των 25.000,00€ και στις2005 το ποσό των 12.250,00 € (συνημμένο 5 ενδικοφανούς προσφυγής).

Επικαλείται επίσης τον αναλυτικό πίνακα χρηματοροών που υπέβαλλε στον έλεγχο, από τον οποίο προκύπτει ότι είχε την απαραίτητη ρευστότητα σε μετρητά προκειμένου να εξυπηρετήσει φιλικά τον

Η φορολογική αρχή απέρριψε τον ως άνω ισχυρισμό με την αιτιολογία ότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε δικαιολογητικά που να τεκμηριώνουν την πηγή προέλευσης των χρημάτων, το σκοπό διάθεσής τους και τη συσχέτισή τους με το αναφερόμενο πρόσωπο, ούτε και νομίμως θεωρημένη και χαρτοσημασμένη από την αρμόδια Δ.Ο.Υ σύμβαση δανείου – ιδιωτικό συμφωνητικό με βέβαιη χρονολογία, ούτε άλλο ισοδύναμης αποδεικτικής αξίας έγγραφο που να πιστοποιεί τον δανειακό χαρακτήρα της εν λόγω συναλλαγής.

Επειδή, τα στοιχεία που προσκόμισε στον έλεγχο ο προσφεύγων δεν τεκμηριώνουν την πηγή προέλευσης της συγκεκριμένης κατάθεσης, ενώ ούτε με την κατάθεση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προσκόμισε πρόσθετα στοιχεία προς απόδειξη τούτου, και συνεπώς ο προβαλλόμενος ισχυρισμός του πρέπει να απορριφθεί.

2. χρήση 01/01-31/12/2003

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

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΗ
1			17/4/2003	20.424,11
2			6/5/2003	88.300,00
3			30/5/2003	12.773,22
4			11/9/2003	5.365,80
5			29/12/2003	99.380,74
ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ				226.243,87

Ο προσφεύγων αμφισβητεί την κρίση της φορολογικής αρχής στις ακόλουθες περιπτώσεις:

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΗ
1			6/5/2003	88.300,00
2			29/12/2003	99.380,74
ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ				187.680,74

α) Ως προς την κατάθεση του ποσού των 88.300,00 €

Το ποσό αυτό αποτελεί μέρος κατάθεσης ποσού 108.000,00 €, από το οποίο ο έλεγχος έκρινε ότι αιτιολογήθηκε το ποσό των 19.700,00 €, το οποίο κατατέθηκε σε μετρητά.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η αιτιολογία της έκθεσης ελέγχου είναι πλημμελής αφενός μεν γιατί κάνει αυθαίρετη διάκριση μεταξύ μεταφοράς χρημάτων και κατάθεσης μετρητών ενώ περαιτέρω υφίσταται και αντιφατική αιτιολογία μεταξύ των αναφερόμενων στην σελίδα 22 του2016 σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου [κατ' άρθρο 28 ν.4174/2013] και της σελίδας 203 της τελικής έκθεσης ελέγχου. Στην πρώτη περίπτωση γίνεται επίκληση του2015 εγγράφου της τράπεζας, σύμφωνα με το οποίο η πίστωση του λογαριασμού με το ποσό των 108.000,00 € δεν προέρχεται από μεταφορά ή προηγούμενη χρέωση αντίστοιχου ποσού ενώ στη δεύτερη περίπτωση γίνεται επίκληση του αποδεικτικού κατάθεσης, όπου φέρεται να υπάρχει διάκριση του ποσού σε κατάθεση μετρητών και μεταφορά, διάκριση που πάντως δεν αποτυπώνεται στο αποδεικτικό όπου στο είδος συναλλαγής αναφέρεται ως είδος συναλλαγής αποκλειστικά και μόνον η κατάθεση μετρητών (συνημμένο 6 ενδικοφανούς προσφυγής).

Η φορολογική αρχή έκρινε ότι η κατάθεση των 88.300,00 € δεν αιτιολογείται, επειδή ο προσφεύγων δεν έθεσε στην διάθεση του ελέγχου στοιχεία από τα οποία να προκύπτει από ποιον λογαριασμό, ποιος ο δικαιούχος του λογαριασμού και για ποιο λόγο μεταφέρθηκε στον υπ' αριθμ.λογαριασμό του στην τράπεζα, το ως άνω ποσό των 88.300,00 €.

Επειδή, ο προσφεύγων με το με αριθ. πρωτ.-2015 υπόμνημα που υπέβαλε στο, σχετικά με την ανωτέρω κατάθεση, ισχυρίζεται ότι το ποσό αυτό αφορά «Μεταφορά από τον προσωπικό του Λογ/σμο τηςκατά 88.300 € & Κ/Θ μετρητών € 19.700.»

Επειδή, στο από-2003 μηχανογραφημένο αποδεικτικό κατάθεσης της (συνημμένο 6 ενδικοφανούς προσφυγής) με TUN:, ως είδος συναλλαγής αναφέρεται η κατάθεση μετρητών, ενώ επ' αυτού υπάρχει χειρόγραφη σημείωση με τη διευκρίνιση «88.300 απόTUN, 19.700 μετρητά».

Επειδή, από τα ως άνω στοιχεία προκύπτει ότι το ποσό των 88.300,00 € προέρχεται από μεταφορά από άγνωστο τραπεζικό λογαριασμό και ο προσφεύγων δεν προσκόμισε ούτε στον έλεγχο ούτε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δικαιολογητικά που να τεκμηριώνουν την πηγή προέλευσης του ποσού αυτού.

Επειδή, στην από-2016 σχετική Έκθεση Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος (σελ. 202, 203) μετά την απάντηση του προσφεύγοντος επί του Σημειώματος Διαπιστώσεων του Ελέγχου και την υποβολή εκ μέρους του σχετικών υπομνημάτων, η φορολογική αρχή θεμελίωσε πλήρως και χωρίς αντιφάσεις το συμπέρασμά της ότι το ποσό των 19.700,00 €, το οποίο κατατέθηκε σε μετρητά δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας, σε αντίθεση με το ποσό των 88.300,00 €.

Ως εκ τούτου ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

β) Ως προς την κατάθεση του ποσού των 99.380,74 €

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό αυτό αφορά επιστροφή δανείου από την, το οποίο της είχε χορηγήσει το έτος 1999, προς κάλυψη ιατρικών δαπανών του πατέρα της και προς απόδειξη του ισχυρισμού του προσκόμισε στον έλεγχο αφενός την από2015 υπεύθυνη δήλωση της (συνημμένο 7 ενδικοφανούς προσφυγής) αλλά και την από2016 επιστολή της (συνημμένο 8 ενδικοφανούς προσφυγής) σύμφωνα με την οποία από δικό του λογαριασμό είχαν εκδοθεί 3 επιταγές:1999 [.....],1999 [..... ΔΡΧ,] και1999 [..... ΔΡΧ.].

Η φορολογική αρχή απέρριψε τον ως άνω ισχυρισμό με την αιτιολογία ότι δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η ημερομηνία και το ακριβές ποσό της ανάληψης των χρημάτων το έτος 1999 προκειμένου να δοθούν στην ως δάνειο. Ειδικότερα, δεν προσκομίσθηκε

νομίμως θεωρημένη και χαρτοσημασμένη από την αρμόδια Δ.Ο.Υ σύμβαση δανείου – ιδιωτικό συμφωνητικό με βέβαιη χρονολογία, ούτε άλλο ισοδύναμης αποδεικτικής αξίας έγγραφο το οποίο να πιστοποιεί τον δανειακό χαρακτήρα της συναλλαγής. Επιπλέον, από το σύστημα TAXIS του Υπουργείου Οικονομικών και συγκεκριμένα από τις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Ε τόσο της όσο και του πατέρα της, δεν προέκυψαν ιδιαίτερα υψηλές δαπάνες ιατροφαρμακευτικής περίθαλψης.

Επειδή, στην από2016 επιστολή της προς τον προσφεύγοντα αναφέρεται ότι από τον υπ' αριθ. λογαριασμό του εκδόθηκαν οι προαναφερόμενες επιταγές, χωρίς όμως να αναφέρεται το πρόσωπο που εισέπραξε το προϊόν των επιταγών αυτών.

Επειδή, τα στοιχεία που προσκόμισε στον έλεγχο ο προσφεύγων δεν αποδεικνύουν το γεγονός ότι η συγκεκριμένη κατάθεση προέρχεται από επιστροφή δανείου, όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων, ούτε όμως προσκόμισε πρόσθετα στοιχεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι απορριπτέος ως αναπόδεικτος.

3. χρήση 01/01-31/12/2004

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

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΗ
1			7/1/2004	148.435,58
2			29/1/2004	11.039,03
3			27/7/2004	38.106,43
4			22/9/2004	9.166,68
5			27/10/2004	7.900,00
6			23/12/2004	21.004,43
ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ				<u>235.652,15</u>

Ο προσφεύγων αμφισβητεί την κρίση της φορολογικής αρχής στις ακόλουθες περιπτώσεις:

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΗ
1			7/1/2004	148.435,58
2			27/10/2004	7.900,00
ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ				<u>156.335,58</u>

α) Ως προς την κατάθεση του ποσού των **148.435,58 €**.

Από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτουν τα εξής:

- Με το από1999 ΣΥΜΦΩΝΗΤΙΚΟ ΑΓΟΡΑΣ ΜΕΤΟΧΩΝ -Stock Purchase Agreement- (συνημμένο 9 ενδικοφανούς προσφυγής) ο προσφεύγων συμφώνησε να μεταβιβάσει εννέα χιλιάδες εξακόσιες εξήντα τέσσερες (9.664) μετοχές της εταιρείας “.....” με έδρα το Λουξεμβούργο, στην εταιρεία “.....” με έδρα την Κύπρο.

Σύμφωνα με τους όρους του ως άνω συμφωνητικού:

«Επειδή

Α. Ο Πωλητής έχει στην πλήρη κυριότητα και κατοχή του εννέα χιλιάδες εξακόσιες εξήντα τέσσερις (9.664) μετοχές της εταιρείας με την επωνυμία, μία εταιρεία που έχει συσταθεί σύμφωνα με τους νόμους του Λουξεμβούργου, με έδρα στο Λουξεμβούργο, οδός (Luxembourg) («η Εταιρεία»), οι οποίες αντιπροσωπεύουν το% επί του συνόλου του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου της Εταιρείας.

Β. Τα συμβαλλόμενα μέρη προέβησαν σε διαπραγματεύσεις σύμφωνα με τις οποίες εξέφρασαν το αμοιβαίο ενδιαφέρον τους ώστε να αποκτήσει ο Αγοραστής τις 9.664 μετοχές της Εταιρείας που κατέχει ο Πωλητής.

Στο πλαίσιο των διαπραγματεύσεων μεταξύ των Μερών, ο Αγοραστής εξουσιοδοτήθηκε να διεξάγει νομικό και οικονομικό έλεγχο ("Due Diligence") στην Εταιρεία.

Γ. Σύμφωνα με τους όρους και τις προϋποθέσεις που προβλέπονται από το παρόν Συμφωνητικό, ο Αγοραστής (όπως εφεξής ορίζεται) επιθυμεί να αγοράσει από τον Πωλητή 9.664 μετοχές της Εταιρείας (εφεξής «οι Εταιρικές Μετοχές»)

Δ. Η εταιρεία έχει την πλήρη κυριότητα και κατοχή 4.420.720 μετοχών της εταιρείας ΑΕ (εφεξής «.....»)

Εν όψει των ανωτέρω, και λαμβάνοντας υπ' όψη τις αμοιβαίες συμφωνίες, αναγνωρίσεις και δηλώσεις, που περιέχονται στο παρόν, τα συμβαλλόμενα μέρη αποφασίζουν ως ακολούθως.

ΑΡΘΡΟ 2

ΑΓΟΡΑ ΚΑΙ ΠΩΛΗΣΗ ΜΕΤΟΧΩΝ

2.1 Υπό τους όρους του παρόντος Συμφωνητικού, ο Πωλητής συμφωνεί να πωλήσει, μεταβιβάσει και παραδώσει στον Αγοραστή και ο Αγοραστής συμφωνεί να αγοράσει και να αποκτήσει από τον Πωλητή τις Εταιρικές Μετοχές, κατά την καταληκτική ημερομηνία.

2.2 Τα Μέρη έχουν συμφωνήσει ότι το τίμημα για τις Εταιρικές Μετοχές ορίζεται στο ένα εκατομμύριο οκτακόσιες ογδόντα δύο χιλιάδες τριακόσια πενήντα δύο Ευρώ και εξήντα τέσσερα λεπτά (€ 1.882.352,64).

2.3 Ποσό ίσο με ένα εκατομμύριο τριακόσιες σαράντα δυο χιλιάδες τριακόσια πενήντα δύο Ευρώ και εξήντα τέσσερα λεπτά (€ 1.342.352,64) θα καταβληθεί από τον Αγοραστή στον Πωλητή σύμφωνα με το άρθρο 4 του παρόντος συμφωνητικού. Το υπόλοιπο του τιμήματος ποσού πεντακοσίων σαράντα χιλιάδων ευρώ (€ 540.000) θα καταβληθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του παρόντος Συμφωνητικού.

ΑΡΘΡΟ 3

ΚΑΤΑΛΗΚΤΙΚΗ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ

Καταληκτική ημερομηνία ορίζεται η 29η Δεκεμβρίου 1999 ή άλλη ημερομηνία που θα συμφωνηθεί γραπτώς από τα Μέρη. Σε περίπτωση που η εκτέλεση ακυρωθεί, το υπεύθυνο για την ακύρωση Μέρος υποχρεούται να αποζημιώσει το άλλο Μέρος όπως προβλέπεται στην παράγραφο 4.4.

ΑΡΘΡΟ 5

ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΤΙΜΗΜΑΤΟΣ

Το υπόλοιπο του τιμήματος ύψους πεντακοσίων σαράντα χιλιάδων ευρώ (€ 540.000) θα καταβληθεί από τον Αγοραστή στον Πωλητή ως εξής:

5.1.1. Ο Αγοραστής θα πληρώσει τον Πωλητή σε δόσεις σύμφωνα με το παρακάτω πλάνο:

α) ποσό τουλάχιστον €140.000 έως τις 30 Ιουνίου 2004.

β) ποσό τουλάχιστον €100.000 έως τις 30 Ιουνίου 2005.

γ) ποσό τουλάχιστον €100.000 έως τις 30 Ιουνίου 2006.

δ) ποσό τουλάχιστον €100.000 έως τις 30 Ιουνίου 2007.

ε) το υπόλοιπο ποσό έως τις 31 Δεκεμβρίου 2009.

5.2 Για επιπλέον διασφάλιση του υπόλοιπου τιμήματος ο Αγοραστής εκχωρεί στον Πωλητή όλα τα μερίσματα της Εταιρείας, ιδιαίτερα εκείνα που προκύπτουν από τις Συνεπώς ο Αγοραστής, ως ο βασικός μέτοχος της Εταιρείας, με το παρόν τελεσίδικα εξουσιοδοτεί την Εταιρεία να καταβάλει στον Πωλητή σύμφωνα με τις οδηγίες του Πωλητή, είτε απ' ευθείας, είτε μέσω οποιαδήποτε θυγατρικής εταιρείας έχει ενδεχομένως στην κατοχή της τις μετοχές των, τυχόν μερίσματα που θα εισπραχτούν από τις και μέχρι του ποσού των € 540.000.

5.3 Σε περίπτωση που το υπόλοιπο τίμημα δεν καταβληθεί στον Πωλητή μέσω της προαναφερθείσας εκχώρησης μερισμάτων, ο Αγοραστής υποχρεούται να καταβάλει στον Πωλητή το υπόλοιπο τίμημα έως τις 31 Δεκεμβρίου 2009.

5.4 Συμφωνείται ρητά ότι η εκχώρηση των μερισμάτων δεσμεύει την Εταιρεία και τους διαδόχους και/ή οποιονδήποτε διάδοχο των μετοχών των»

- Με το από1999 έγγραφο μεταβίβασης μετοχών **-SHARE TRANSFER-** (συνημμένο 10 ενδικοφανούς προσφυγής) ο προσφεύγων «Επιβεβαιώνει ότι μεταβίβασε 9.664 μετοχές Νο έως και νο έως της εταιρείας στην (εφεξής ο «Μεταβιβαζόμενος») που εδρεύει στον , αριθμός , Λευκωσία, Κύπρος και εξουσιοδοτεί ανέκκλητα την όπως Ζητήσει τη μεταβίβαση των μετοχών στο μετοχολόγιο της εταιρείας και όπως υπογράψει για λογαριασμό του όποιο έγγραφο απαιτείται για το σκοπό αυτό.»

Το ως άνω έγγραφο φέρει θεώρηση Apostille της Κυπριακής Αρχής με ημερομηνία 27-01- 2016.

- Με την από-2016 βεβαίωση της εταιρείας (συνημμένο 11 ενδικοφανούς προσφυγής) «βεβαιώνεται ότι η εταιρεία έλαβε τα κάτωθι ποσά μερισμάτων για το διάστημα 1/1/2003 - 31/12/2009.»

Ημερομηνία καταβολής	Μέρισμα χρήσης	Ποσό μερίσματος
23/12/2003	1/1 -31/12/2002	
8/4/2005	1/1 -31/12/2003	
2/12/2005	1/1-31/12/2004	
28/8/2006	1/1-31/12/2005	
8/8/2007	1/1 -31/12/2006	
3/8/2008	1/1 -31/12/2007	
31/8/2009	1/1 -31/12/2008	

- Με το από-2003 ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟ συστήθηκε με έδρα το Λουξεμβούργο η Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης (λήπτρια των προαναφερόμενων μερισμάτων από τις με κεφάλαιο 25.000,00 €, του οποίου 999 μερίδια κατέβαλε η εταιρεία και 1 μερίδιο η εταιρεία (συνημμένα 11Α και 11Β ενδικοφανούς προσφυγής).

- Μετά την παραλαβή της ενδικοφανούς προσφυγής, ο προσφεύγων κατέθεσε στην Υπηρεσία μας το από-2016 ΥΠΟΜΝΗΜΑ, το οποίο πρωτοκολλήθηκε με αριθμό-2016.

Στο υπόμνημα αυτό αναφέρονται τα εξής:

«Ενώπιον της Υπηρεσίας σας εκκρεμεί η από2016 [αριθμός πρωτοκόλλου ΚΕΦΟΜΕΠ2016] ενδικοφανής προσφυγή μου. Σε συμπλήρωση των αναφερόμενων σε αυτή, προσκομίζω και τα κάτωθι αποδεικτικά στοιχεία:

Όπως αναφέρω αναλυτικά και στην προσφυγή μου, προκειμένου να δικαιολογηθεί η πηγή προέλευσης ποσού 148.435,58 € στη χρήση 2004 [αλλά και ποσών 99.200,00 € στη χρήση 2005, 36.000,00 €, 30.000,00 €, 30.000,00 € και 118,339,00 € στη χρήση 2006, 33.280,00 € στη χρήση 2007 και 45.576,00 € στη χρήση 2009] έθεσα υπόψη του ελέγχου μέσω των σχετικών υπομνημάτων μου και υπόψη σας μέσω της ενδικοφανούς προσφυγής, στοιχεία αναφορικά με την πραγματοποιηθείσα το 1999 μεταβίβαση μετοχών μου στην εταιρεία «.....» με έδρα το Λουξεμβούργο προς την Κυπριακή εταιρεία «.....» και ανέφερα ότι τα εν λόγω ποσά αποτελούσαν εξόφληση του πιστωθέντος τιμήματος. Κατά συνέπεια αποδεικνυόταν πλήρως η προέλευση των ποσών αυτών και δεν έπρεπε να χαρακτηριστούν εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα όπως έπραξε ο έλεγχος αρνούμενος τα στοιχεία που προσκόμισα.

Στο παρόν στάδιο της διαδικασίας και για την περαιτέρω ενδυνάμωση του αποδεικτικού μου υλικού προσκομίζω ενώπιον σας και επικαλούμαι βεβαίωση της ελεγκτικής εταιρείας με έδρα την Κύπρο και την επωνυμία, η οποία, με την ιδιότητα του αρμόδιου ορκωτού ελεγκτή για τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων της εταιρείας, βεβαιώνει τα εξής:

α) πως η εταιρεία απέκτησε 9.664 μετοχές της από εμένα δυνάμει των από1999 και1999 εγγράφων [συμφωνητικού μεταβίβασης μετοχών και εγγράφου μεταβίβασης μετοχών],

β) το τίμημα της εν λόγω συναλλαγής ανήλθε σε 1.882.352,64 € από το οποίο 540.000,00€ πιστώθηκαν και καταβλήθηκαν κατά τους όρους του άρθρου 5 του συμφωνητικού της1999,

γ) η καταβολή του πιστωθέντος τιμήματος πραγματοποιήθηκε με την εκχώρηση προς εμένα των μερισμάτων που λάμβανε η δια μέσου των θυγατρικών της [.....] από την εισηγμένη στο Χρηματιστήριο Αθηνών εταιρεία

δ) από τις εγγραφές στα εταιρικά και λογιστικά βιβλία της κυπριακής εταιρείας καθώς και τις ελεγμένες οικονομικές της καταστάσεις προκύπτει ότι οι επίμαχες καταθέσεις που αναφέρονται στην προσφυγή μου αλλά και στην αρχή του παρόντος αφορούν καταβολές που έγιναν προς εξόφληση του πιστωθέντος τιμήματος

Για την απόδειξη των ανωτέρω προσκομίζω και αντίγραφο της ως άνω βεβαίωσης **[ΣΧΕΤΙΚΟ Α].»**

Στην επισυναπτόμενη στο ως άνω υπόμνημα βεβαίωση αναφέρονται τα εξής:

«Οι παρακάτω υπογράφοντες ενεργούντες με την ιδιότητα των ορκωτών ελεγκτών, υπευθύνων για τον έλεγχο των Οικονομικών καταστάσεων της εταιρείας με την επωνυμία, που έχει συσταθεί σύμφωνα με το κυπριακό δίκαιο και εδρεύει στη Λευκωσία, βεβαιώνουμε τα παρακάτω:

1. Η εταιρεία απέκτησε, δυνάμει του από1999 συμφωνητικού αγοράς μετοχών και του από1999 εγγράφου μεταβίβασης μετοχών [share transfer] από τον 9.664 μετοχές της εταιρείας

2. Όπως προκύπτει από τις εγγραφές στα εταιρικά και λογιστικά βιβλία της εταιρείας, το συνολικό τίμημα για την αγορά των μετοχών αυτών ήταν 1.882.352,64 € εκ των οποίων ποσό 540.000,00 € πιστώθηκε και καταβλήθηκε σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 5 του από1999 συμφωνητικού.

3. Η καταβολή του πιστωθέντος τιμήματος πραγματοποιήθηκε μέσα από την εκχώρηση προς τον των μερισμάτων που λάμβανε η εταιρεία δια μέσου των με έδρα το Λουξεμβούργο θυγατρικών της εταιρειών και, από την εισηγμένη στο Χρηματιστήριο Αθηνών εταιρεία Σύμφωνα με όλα τα στοιχεία, που έχουν τεθεί υπόψη μας, ήτοι α) του από1999 ιδιωτικού συμφωνητικού αγοράς μετοχών β) του από1999 εγγράφου μεταβίβασης μετοχών [share transfer] πιστοποιημένου από τον πιστοποιούντο υπάλληλο Λευκωσίας γ) τις εγγραφές στα εταιρικά και λογιστικά βιβλία της και δ) τις ελεγμένες οικονομικές καταστάσεις της εταιρείας, προκύπτει ότι το ως άνω πιστωθέν τίμημα εξ ευρώ 540.000,00 καταβλήθηκε μέσω των παρακάτω καταθέσεων σε τραπεζικούς λογαριασμούς του ως εξής:

1) ποσό 148.435,58 € στις 7.1.2004 από την

2) ποσό 99.200,00 € στις 15.4.2005 από την

3) ποσό 36.000,00 € στις 28.2.2006 από την

4) ποσό 30.000,00 € στις 23.3.2006 από την

5) ποσό 30.000,00 € στις 5.4.2006 από την

6) ποσό 118.339,00 € στις 6.9.2006 από την

7) ποσό 33.280,00 € στις 30.8.2007 από την

8) ποσό 45.576,00 € στις 02.09.2009 από την

Η φορολογική αρχή απέρριψε τον ως άνω ισχυρισμό του προσφεύγοντος, διότι δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία, από τα οποία να προκύπτουν: α) η καταβολή του ποσού των 1.342.352,64 € στις 29/12/1999 καθώς και αντίγραφο του λογαριασμού της αγοράστριας εταιρείας ο οποίος χρεώθηκε για την αποπληρωμή του τιμήματος αγοράς των μετοχών, β) βεβαίωση του Εφόρου Εταιρειών της Κύπρου από την οποία να προκύπτει η ανωτέρω μεταβίβαση, γ) ποιοι οι πραγματικοί μέτοχοι της εταιρείας “.....”, δ) έγγραφα από τα οποία να προκύπτουν οι θυγατρικές εταιρείες της αγοράστριας, ε) ποια τα μερίσματα που δόθηκαν από τις προς την εταιρεία και τις θυγατρικές της εταιρείες και στ) το καταστατικό σύστασης (με τις μεταβολές του) από το οποίο να προκύπτει το κεφάλαιο της αγοράστριας εταιρείας τόσο κατά τη σύστασή της όσο και κατά το χρόνο αγοράς των εν λόγω μετοχών.

Περαιτέρω, η φορολογική αρχή αποδέχτηκε μεν, βάσει του προσκομισθέντος Apostille της Κυπριακής Αρχής, ότι στις1999 πραγματοποιήθηκε η ανωτέρω μεταβίβαση ως προς τις μετοχές, ωστόσο αμφισβήτησε το τίμημα της πώλησης επειδή δεν προσκομίσθηκε από τον ελεγχόμενο και νυν προσφεύγοντα επίσημο έγγραφο από το οποίο να προκύπτει το συμφωνηθέν τίμημα, καθόσον το

από/1999 ιδιωτικό συμφωνητικό αγοράς μετοχών δεν φέρει βεβαία ημερομηνία. Επιπλέον, ο προσφεύγων δεν υπέβαλε τη δήλωση του άρθρου 13 του Ν. 2238/1994 για την μεταβίβαση των μετοχών από την οποία να προκύπτει και το πραγματικό τίμημα της πώλησης (σελ. 212 - 215 της από-2016 σχετικής Έκθεσης Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος).

-- Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό των 148.435,58 € αφορά μέρος του τιμήματος μεταβίβασης των μετοχών που καταβλήθηκε στα πλαίσια του από 14-09-2014 ΣΥΜΦΩΝΗΤΙΚΟΥ ΑΓΟΡΑΣ ΜΕΤΟΧΩΝ από την εταιρεία “.....”.

Επειδή, από τα στοιχεία που προσκόμισε ο προσφεύγων τόσο στον έλεγχο όσο και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αλλά και μετά την κατάθεση αυτής δεν προκύπτει βέβαιη ημερομηνία σύνταξης του συμφωνητικού μεταβίβασης των 9.664 μετοχών της εταιρείας “.....” στην εταιρεία “.....”, με συνέπεια να μην αποδεικνύεται το συνολικό τίμημα της μεταβίβασης και ο χρόνος εξόφλησης αυτού.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι απορριπτέος ως αναπόδεικτος.

β) Ως προς την κατάθεση του ποσού των 7.900,00 €

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό αυτό προέρχεται από κατάθεση επιταγής της τράπεζας λόγω κλεισίματος λογαριασμού, ύψους 6.100,00 € και κατάθεση προσωπικής επιταγής της τράπεζας, ποσού 1.800,00 €. Για την τεκμηρίωση του ισχυρισμού του προσκόμισε στον έλεγχο: α) κατάσταση με τίτλο «αιτιολόγηση κινήσεων (που σχετίζονται με έξοδα τζίρου)», β) αντίγραφο του από 27.10.2004 αποδεικτικού εξόφλησης επιταγών άλλων τραπεζών της τράπεζας, ποσού 7.900,00€, γ) αντίγραφο της2004 τραπεζικής επιταγής, ποσού 6.100,00 €, δ) αντίγραφο της2004 επιταγής της Τράπεζας σε διαταγή του ιδίου και ε) αντίγραφο της κίνησης του υπ’ αριθμό λογαριασμού της τράπεζας για το διάστημα 15/10 έως 15/11/2004 (συνημμένο 12 ενδικοφανούς προσφυγής).

Η φορολογική αρχή απέρριψε τον ως άνω ισχυρισμό με την αιτιολογία ότι δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία από τα οποία να προκύπτουν : α) ποιος ο λογαριασμός και ο δικαιούχος του λογαριασμού από τον οποίο αναλήφθηκε το ποσό των 6.100,00 €, προκειμένου να εκδοθεί η υπ’ αριθμ.-2004 τραπεζική επιταγή και β) πώς τροφοδοτήθηκαν ο λογαριασμός της (πρώην) και ο υπ’ αριθμ. λογαριασμός της τράπεζας, οι οποίοι χρεώθηκαν με τα ποσά των 6.100,00 € και 1.800,00 € αντίστοιχα, για να πιστωθεί ο υπ’ αριθμ. λογαριασμός της τράπεζας με το ποσό των 7.900,00 €.

Επειδή, από τα στοιχεία που προσκόμισε στον έλεγχο ο προσφεύγων δεν αποδεικνύεται η πηγή προέλευσης της κατάθεσης του ποσού των 7.900,00 €, ούτε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε πρόσθετα στοιχεία.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι απορριπτέος ως αναπόδεικτος.

4. χρήση 01/01-31/12/2005

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

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΗ
1			15/4/2005	99.200,00
2			27/7/2015	2.000,00
3			11/10/2005	12.250,00
4			26/10/2005	23.141,50
5			8/11/2005	34.644,76
ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ				171.236,26

Ο προσφεύγων αμφισβητεί την κρίση της φορολογικής αρχής στις ακόλουθες περιπτώσεις:

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΗ
1			15/4/2005	99.200,00
2			11/10/2005	12.250,00
ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ				111.450,00

α) Ως προς την κατάθεση του ποσού των **99.200,00 €**.

Επειδή, για το ως άνω ποσό ισχύουν όσα εκτέθηκαν στην περίπτωση 3α (ήτοι για την κατάθεση ποσού 148.435,58 €) της χρήσης 01/01-31/12/2004 της παρούσας απόφασης. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το εν λόγω ποσό αφορά μέρος του τιμήματος μεταβίβασης των μετοχών που καταβλήθηκε στα πλαίσια του από-2014 ΣΥΜΦΩΝΗΤΙΚΟΥ ΑΓΟΡΑΣ ΜΕΤΟΧΩΝ από την εταιρεία πρέπει να απορριφθεί για τους ίδιους, κατά τα ανωτέρω, λόγους .

β) Ως προς την κατάθεση του ποσού των **12.500,00 €**

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό αυτό προέρχεται από καταθέσεις που έγιναν από τον και αφορούν χρήματα που του όφειλε εκείνος από φιλική εξυπηρέτηση και προς απόδειξη του ισχυρισμού του προσκόμισε στον έλεγχο: α) αντίγραφο της υπ' αριθμό-2005 επιταγής της τράπεζας με εκδότη τον εις διαταγήν του (συνημμένο 4 ενδικοφανούς προσφυγής), β) την από2015 υπεύθυνη δήλωση του παραπάνω όπου αναφέρει: «επέστρεψα στον λόγω φιλικής εξυπηρέτησης στις 6.10.2005 το ποσό των 12.250,00€» (συνημμένο 5 ενδικοφανούς προσφυγής).

Η φορολογική αρχή απέρριψε τον ως άνω ισχυρισμό με την αιτιολογία ότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε δικαιολογητικά που να τεκμηριώνουν την πηγή προέλευσης των χρημάτων, το σκοπό διάθεσής τους και τη συσχέτισή τους με το αναφερόμενο πρόσωπο, ούτε και νομίμως θεωρημένη και χαρτοσημασμένη από την αρμόδια Δ.Ο.Υ σύμβαση δανείου – ιδιωτικό συμφωνητικό με βέβαιη χρονολογία, ούτε άλλο ισοδύναμης αποδεικτικής αξίας έγγραφο που να πιστοποιεί τον δανειακό χαρακτήρα της εν λόγω συναλλαγής.

Επειδή, τα στοιχεία που προσκόμισε στον έλεγχο ο προσφεύγων δεν τεκμηριώνουν την πηγή προέλευσης της συγκεκριμένης κατάθεσης, ενώ ούτε με την κατάθεση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προσκόμισε πρόσθετα στοιχεία προς απόδειξη τούτου, και συνεπώς ο προβαλλόμενος ισχυρισμός του πρέπει να απορριφθεί.

5. χρήση 01/01-31/12/2006

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

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΗ
1			2/2/2006	184.573,12
2			28/2/2006	36.000,00
3			23/3/2006	30.000,00
4			5/4/2006	30.000,00
5			3/7/2006	34.912,05
6			21/7/2006	33.955,81
7			6/9/2006	118.339,00
ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ				467.779,98

Ο προσφεύγων αμφισβητεί την κρίση της φορολογικής αρχής στις ακόλουθες περιπτώσεις:

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΗ
1			2/2/2006	184.573,12
2			28/2/2006	36.000,00
3			23/3/2006	30.000,00
4			5/4/2006	30.000,00
5			6/9/2006	118.339,00
ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ				398.912,12

α) Ως προς την κατάθεση του ποσού των **184.573,12 €**

Το ποσό αυτό αποτελεί μέρος κατάθεσης ποσού 448.100,61 €, από το οποίο ο έλεγχος έκρινε ότι αιτιολογήθηκε το ποσό των 263.527,49 € (ποσά 5.870,00 € και 4.870,00 € ως αμοιβές Δ.Σ. και ποσό 252.787,50 € ως αντίτιμο για την πώληση 40.125 μετοχών της εταιρείας).

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το ποσό των 184.573,12 € αφορά υπερτίμημα από την πώληση μετοχών της εταιρείας, για το οποίο δεν αποδόθηκε ο αναλογών φόρος μεταβίβασης μετοχών με συντελεστή 5%. Η επιταγή, βάσει της οποίας κατατέθηκε στο λογαριασμό του το ανωτέρω ποσό, φέρει ημερομηνία έκδοσης2006 και συμπίπτει απόλυτα με την ημερομηνία της συνολικής κατάθεσης του ποσού των 448.106,61 €. Για την απόδειξη του ισχυρισμού του προσκόμισε στον έλεγχο την από2006 δήλωση απόδοσης φόρου μεταβίβασης μετοχών μη εισηγμένων στο Χ.Α.Α. (συνημμένο 14 ενδικοφανούς προσφυγής) με αναγραφόμενο τίμημα 252.787,50 €, για το οποίο ελήφθη η τραπεζική επιταγή με αριθμό, ενώ την ίδια ημέρα ελήφθη η επιταγή με αριθμό ποσού € (συνημμένο 15 ενδικοφανούς προσφυγής), στην οποία εκδότης ήταν ο, νόμιμος εκπρόσωπος και βασικός μέτοχος τότε της αγοράστριας εταιρείας (συνημμένο 16 ενδικοφανούς προσφυγής προσαγόμενο ΦΕΚ2004). Συνάγεται συνεπώς από τα ανωτέρω, ιδίως την ταυτόχρονη έκδοση των επιταγών και την ιδιότητα του εκδότη της 2^{ης}, ως εκπροσώπου της αγοράστριας εταιρείας, πως το ποσό των 184.573,12 € δόθηκε ως υπερτίμημα για την πώληση των μετοχών και δεν μπορεί με βάση τα διδάγματα της κοινής πείρας και τα συναλλακτικά ήθη να θεωρηθεί πως υποκρυπτόταν κάποιο άλλο εισόδημα, όπως αποδέχθηκε ο έλεγχος.

Η φορολογική αρχή απέρριψε τους ως άνω ισχυρισμούς του προσφεύγοντος με την αιτιολογία ότι αφενός μεν δεν προσκόμισε συμβολαιογραφικό έγγραφο ή ιδιωτικό συμφωνητικό θεωρημένο από τον Προϊστάμενο της οικείας Δ.Ο.Υ., υπογεγραμμένο από όλους τους συμβαλλομένους, στο οποίο να αναφέρεται ότι στο πραγματικό τίμημα της πώλησης περιλαμβάνονταν και το ποσό των 184.573,12 €, αφετέρου δε ότι από την υπ' αριθμ.-2006 επιταγή της τράπεζας σε διαταγή «.....», ποσού 184.573,12 €, δεν προκύπτει η φύση της συναλλαγής (επαγγελματική ή ιδιωτική), η πηγή και αιτία προέλευσής του ποσού της επιταγής καθώς και εάν αυτό έχει φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί του φόρου.

Επειδή, στην παρ. 4 του άρθρου 79 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«4. Η μεταβίβαση εν ζωή ή λόγω θανάτου ονομαστικών ή ανώνυμων μετοχών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών πραγματοποιείται αποκλειστικώς με συμβολαιογραφικό έγγραφο ή με ιδιωτικό έγγραφο θεωρημένο από τον προϊστάμενο της οικείας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. Απόκτηση τέτοιων μετοχών κατά παράβαση της διάταξης του προηγούμενου εδαφίου θεωρείται άκυρη και δεν παράγει κανένα έννομο δικαίωμα υπέρ αυτού που τις αποκτά, όπως το δικαίωμα είσπραξης μερίσματος, συμμετοχής στις γενικές συνελεύσεις, μεταβίβασης των μετοχών αυτών κ.τ.λ. Τα παραπάνω εφαρμόζονται ανάλογα και όταν αυτός που μεταβιβάζει τις εν λόγω μετοχές δεν είναι φυσικό πρόσωπο.»

Επειδή, εν προκειμένω, από την με αριθ.-2006 δήλωση απόδοσης φόρου μεταβίβασης μετοχών μη εισηγμένων στο Χ.Α.Α. (συνημμένο 14) προκύπτει ότι ο προσφεύγων μεταβίβασε στην εταιρεία 40.125 μετοχές της εταιρείας, με συμφωνηθείσα αξία πώλησης 252.787,50 €.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίσθηκε η από-2016 «ΕΞΩΔΙΚΟΣ ΔΗΛΩΣΗ ΚΑΙ ΠΡΟΣΚΛΗΣΗ», η οποία επιδόθηκε στην αγοράστρια εταιρεία στις-2016 (συνημμένο 17 ενδικοφανούς προσφυγής), με την οποία ο προσφεύγων ζητά την υπογραφή διορθωτικού συμβολαίου, πλην όμως οι εκπρόσωποι της αγοράστριας δεν ανταποκρίθηκαν στο αίτημα αυτό.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο συμβολαιογραφικό έγγραφο ή ιδιωτικό έγγραφο θεωρημένο από τον προϊστάμενο της οικείας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, από το οποίο να προκύπτει ότι το ποσό των 184.573,12 € αφορά υπερτίμημα για την πώληση μετοχών. Εξάλλου, η προσκομισθείσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή εξώδικη δήλωση προς την αγοράστρια εταιρεία για υπογραφή διορθωτικού συμβολαίου, δεν κλονίζει ούτε μεταβάλλει την πραγματική βάση των διαπιστώσεων του ελέγχου.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι απορριπτέος ως αναπόδεικτος.

β) Ως προς την κατάθεση των ποσών των **36.000,00 €, 30.000,00 €, 30.000,00 € και 118.339,00 €**.

Επειδή, για τα ως άνω ποσά ισχύουν όσα εκτέθηκαν στην περίπτωση 3α (ήτοι για την κατάθεση ποσού 148.435,58 €) της χρήσης 01/01-31/12/2004 της παρούσας απόφασης. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι τα ποσά αυτά αφορούν μέρος του τιμήματος μεταβίβασης των μετοχών που καταβλήθηκε στα πλαίσια του από 14-09-2014 ΣΥΜΦΩΝΗΤΙΚΟΥ ΑΓΟΡΑΣ ΜΕΤΟΧΩΝ από την εταιρεία “.....” (συγκεκριμένα τα ποσά των 36.000,00 €, 30.000,00 € και 30.000,00 €) και από την εταιρεία (το ποσό των 118.339,00 €), πρέπει να απορριφθεί για τους ίδιους, κατά τα ανωτέρω, λόγους.

6. χρήση 01/01-31/12/2007

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

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΗ
1			7/5/2007	10.000,00
2			24/7/2007	28.394,61
3			30/8/2007	33.280,00
4			30/8/2007	54.106,39
5			20/12/2007	29.756,29
ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ				155.537,29

Ο προσφεύγων αμφισβητεί την κρίση της φορολογικής αρχής στις ακόλουθες περιπτώσεις:

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΗ
1			30/8/2007	33.280,00
2			20/12/2007	29.756,29
ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ				63.036,29

α) Ως προς την κατάθεση του ποσού των **33.280,00 €**

Επειδή, για το ως άνω ποσό ισχύουν όσα εκτέθηκαν στην περίπτωση 3α (ήτοι για την κατάθεση ποσού 148.435,58 €) της χρήσης 01/01-31/12/2004 της παρούσας απόφασης. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το εν λόγω ποσό αφορά μέρος του τιμήματος μεταβίβασης των μετοχών που καταβλήθηκε στα πλαίσια του από 14-09-2014 ΣΥΜΦΩΝΗΤΙΚΟΥ ΑΓΟΡΑΣ ΜΕΤΟΧΩΝ από την εταιρεία ".....πρέπει να απορριφθεί για τους ίδιους, κατά τα ανωτέρω, λόγους .

β) Ως προς την κατάθεση του ποσού των 29.756,29 €

Ο προσφεύγων, προκειμένου να δικαιολογήσει την πηγή προέλευσης του ποσού των 29.756,29 €, παραπέμπει στη σχετική επιχειρηματολογία που έχει αναπτύξει στην χρήση 2002 για τη δικαιολόγηση ποσού 44.339,26 €, ήτοι ισχυρίζεται ότι το ποσό προέρχεται από κατάθεση μετρητών που έλαβε από εταιρείες, στο Δ.Σ. των οποίων συμμετείχε ως πρόεδρος και Διευθύνων σύμβουλος, και αφορούν "δαπάνες άνευ δικαιολογητικών του άρθρου 31 § 2 περιπτ. γ' του Ν.2238/94", καθώς και από εισπράξεις ενοικίων. Προς απόδειξη δε του ισχυρισμού του υπέβαλε αναλυτικό πίνακα χρηματοροών, στον οποίο αντιπαραβάλλει τις ανωτέρω εισπράξεις σε μετρητά με τις αντίστοιχες καταθέσεις μετρητών, επικαλούμενος τις διατάξεις του εγγράφου του Υπουργείου Οικονομικών με αρ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ/5.11.2015.

Η φορολογική αρχή απέρριψε τον ως άνω ισχυρισμό με την αιτιολογία ότι με την κοινή λογική, πείρα και την συνήθη πρακτική των συναλλαγών, οι καταθέσεις, οι προερχόμενες από μετρητά εκτός τραπεζικού συστήματος, πραγματοποιούνται σε ακέραια πολλαπλάσια των 50,00 €, 20,00 €, 10,00 € κλπ. Συγκεκριμένα, ο έλεγχος, παρότι αποδέχθηκε ότι τα ποσά τα οποία αναλήφθηκαν σε μετρητά ως "δαπάνες άνευ δικαιολογητικών του άρθρου 31 § 2 περιπτ. γ' του Ν.2238/94" δύνανται να αιτιολογήσουν καταθέσεις σε μετρητά σε τραπεζικούς λογαριασμούς, έκρινε ότι η συγκεκριμένη κατάθεση συνιστά φορολογητέο εισόδημα κατ' άρθρο 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994, καθόσον δεν έγινε σε ακέραιο ποσό.

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, από το απόσπασμα του πίνακα χρηματοροών που υπέβαλε ο προσφεύγων, όπως παρατίθεται στις σελίδες 253 - 254 της οικείας έκθεσης ελέγχου φόρου εισοδήματος, προκύπτει ότι τα ποσά που

εισέπραξε ο προσφεύγων ως “δαπάνες άνευ δικαιολογητικών του άρθρου 31 § 2 περιπτ. γ’ του Ν.2238/94”, λόγω της ιδιότητος του ως προέδρου και διευθύνοντος συμβούλου διαφόρων εταιρειών υπερκαλύπτει την κατάθεση μετρητών ποσού 29.756,29 € που πραγματοποιήθηκε στις 20-12-2007.

Επειδή, η φορολογική αρχή δεν απέδειξε, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στο ανωτέρω έγγραφο, ότι οι συγκεκριμένες εισπράξεις δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, ενώ το γεγονός ότι η κατάθεση μετρητών γίνεται σε ακέραια ή μη ποσά δεν ασκεί επιρροή στην αιτιολόγηση της προέλευσής της και στην κρίση περί του εάν αυτή αποτελεί φορολογητέο εισόδημα.

Συνεπώς, δεδομένου ότι ο έλεγχος αποδέχθηκε λοιπές καταθέσεις του προσφεύγοντος, οι οποίες έγιναν σε ακέραια ποσά, ο εν λόγω ισχυρισμός του προσφεύγοντος βασίμως προβάλλεται και, ως εκ τούτου, το ποσό των **29.756,29 €** δεν φορολογείται σύμφωνα με το άρθρο 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994.

7. χρήση 01/01-31/12/2008

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

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΗ
1			28/5/2008	43.421,31
2			30/6/2008	40.000,00
3			29/8/2008	25.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ				108.421,31

Ο προσφεύγων αμφισβητεί την κρίση της φορολογικής αρχής για την περίπτωση κατάθεσης ποσού **25.000,00 €**.

Επειδή, για την υπό κρίση περίπτωση προκύπτουν τα ακόλουθα:

Με το υπ’ αριθμ. πρωτ.-2015 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του Προϊσταμένου ο προσφεύγων κλήθηκε να αιτιολογήσει μεταξύ άλλων την πίστωση ποσού 60.000,00 € στις 21-11-2008 στον υπ’ αριθμ. λογαριασμό του στην Τράπεζα

Με τα υπ’ αριθμ. πρωτ.-2015,-2015 και-2016 υπομνήματα που υπέβαλε στο σχετικά με την ανωτέρω κατάθεση, ισχυρίσθηκε ότι αυτή προέρχεται από «Κατάθεση τραπεζικής επιταγής τραπεζής από μεταφορά προσωπικού λογαριασμού τραπεζής» και «...Οι εν λόγω εισροές αφορούν αναγνωρισμένες δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά από τα ακαθάριστα έσοδα των εταιρειών του ομίλου βάσει του άρθρου 31 του Ν. 2238/94».

Από τα προσκομισθέντα με τα ως άνω υπομνήματα στοιχεία διαπιστώθηκε ότι το ποσό των 60.000,00 € μεταφέρθηκε από τον υπ’ αριθμ. λογαριασμό στην, στον ανωτέρω λογαριασμό της τράπεζας και ότι το ποσό αυτό προήλθε: α) από το υπόλοιπο του λογαριασμού την/2008 ποσού 12.143,65 € και β) από δύο καταθέσεις-2008 και-2008 ποσών 20.000,00 € και 29.000,00 € αντίστοιχα.

Με το υπ’ αριθμ.-2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (σελ. 145-147 της από-2016 σχετικής Έκθεσης Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος) η φορολογική αρχή δεν αποδέχθηκε τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος και έκρινε ότι δεν προκύπτει η πηγή προέλευσης της πρωτογενούς πίστωσης στις-2008 του ποσού 20.000,00 € στον υπ’ αριθμ. λογαριασμό στην τράπεζα

Επί του ως άνω Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου ο προσφεύγων απάντησε με την υπ’ αριθμ. πρωτ.-2016 Έκθεση Αποψέων του.

Ακολούθως, η φορολογική αρχή απέστειλε στη Διεύθυνση Κανονιστικής Συμμόρφωσης της Τράπεζας το υπ’ αριθμ. πρωτ.-2016 έγγραφο με αίτημα την παροχή πληροφοριών σχετικά με την προέλευση της ανωτέρω πίστωσης (ήτοι αν αφορά κατάθεση μετρητών ή

αν προέρχεται από ρευστοποίηση επιταγής). Από το υπ' αριθμ. πρωτ.-2015 έγγραφο της Τράπεζας, προέκυψε ότι η πίστωση του ποσού των 20.000,00 € στις 29-08-2008 στον υπ' αριθμ. λογαριασμό του προσφεύγοντος, προήλθε από τη ρευστοποίηση της υπ' αριθμ.-2008 επιταγής ποσού 25.000,00 € με εκδότη την εταιρεία «.....» (5.000,00 € ανάληψη μετρητών και 20.000,00 € κατάθεση σε λογαριασμό).

Κατόπιν των ανωτέρω, η φορολογική αρχή προέβη σε έλεγχο του αναλυτικού καθολικού του λογαριασμού 53..... «Δικαιούχοι ειδικών εξόδων» της εταιρείας για το διάστημα 1/1/2008 – 31/12/2008 και διαπίστωσε ότι δεν υφίσταται χρέωση αντίστοιχου ποσού, ήτοι 25.000,00 €, την2008.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι από το ανωτέρω ποσό, το ποσό των 20.000,00 € δεν αφορά πρωτογενείς καταθέσεις και δεν προέκυψε από έλεγχο στους τραπεζικούς του λογαριασμούς, εμφανίζεται δε το πρώτον στην έκθεση ελέγχου που συνοδεύει τις πράξεις φορολογικού καταλογισμού και ως εκ τούτου δεν τηρήθηκαν οι προβλέψεις της φορολογικής νομοθεσίας για την άσκηση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης, το οποίο ασκήθηκε στο πλαίσιο των αιτιάσεων που προέβαλε σε βάρος του ο έλεγχος με το υπ' αριθμ.-2016 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και μόνον.

Συνεπώς το ποσό αυτό καλύπτεται από τα αναφερόμενα στον υποβληθέντα πίνακα χρηματορροών και παρανόμως προστίθεται το πρώτον στα προς δικαιολόγηση ποσά με την έκθεση ελέγχου.

Επειδή, ο προσφεύγων κλήθηκε να αιτιολογήσει, κατά τα ως άνω εκτεθέντα, κατ' αρχάς με το υπ' αριθμ. πρωτ.-2015 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών την πίστωση ποσού 60.000,00 € στις-2008 στον υπ' αριθμ. λογαριασμό του στην Τράπεζα Εν συνεχεία, η φορολογική αρχή κοινοποίησε στον προσφεύγοντα το υπ' αριθμ.2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και τη σχετική προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, με την οποία πρόσθεσε στα φορολογητέα κέρδη την πρωτογενή πίστωση του ποσού των 20.000,00 € στον υπ' αριθμ. λογαριασμό στην τράπεζα, η οποία αποτελούσε μέρος της κατάθεσης των 60.000,00 €. Ακολούθως και κατόπιν του υπ' αριθμ. πρωτ.-2015 απαντητικού εγγράφου της τράπεζας, η φορολογική αρχή με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου προσέθεσε στα φορολογητέα κέρδη, πέραν του ποσού της κατάθεσης των 20.000,00 € και το ποσό των 5.000,00 €, που αφορούσε σε ανάληψη μετρητών και συμπεριλαμβανόταν στο συνολικό ποσό της ρευστοποιηθείσας επιταγής.

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. Επομένως, είναι απορριπτέος ως αβάσιμος ο περί του αντιθέτου προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος. Περαιτέρω, ο ισχυρισμός ότι το ποσό αυτό καλύπτεται από τα αναφερόμενα στον υποβληθέντα πίνακα χρηματορροών και παρανόμως προστίθεται το πρώτον στα προς δικαιολόγηση ποσά με την έκθεση ελέγχου είναι απορριπτέος ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

8. χρήση 01/01-31/12/2009

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

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΗ
1			27/2/2009	54.486,86
2			30/6/2009	19.934,43
3			2/9/2009	45.576,00
4			16/10/2009	10.496,57
ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ				130.493,86

Ο προσφεύγων αμφισβητεί την κρίση της φορολογικής αρχής για την περίπτωση κατάθεσης ποσού **45.576,00 €**.

Επειδή, για το ως άνω ποσό ισχύουν όσα εκτέθηκαν στην περίπτωση 3α (ήτοι για την κατάθεση ποσού 148.435,58 €) της χρήσης 01/01-31/12/2004 της παρούσας απόφασης. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το εν λόγω ποσό αφορά μέρος του τιμήματος μεταβίβασης των μετοχών που καταβλήθηκε στα πλαίσια του από 14-09-2014 ΣΥΜΦΩΝΗΤΙΚΟΥ ΑΓΟΡΑΣ ΜΕΤΟΧΩΝ από την εταιρεία ".....πρέπει να απορριφθεί για τους ίδιους, κατά τα ανωτέρω, λόγους .

9. χρήση 01/01-31/12/2010

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

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΗ
1			3/5/2010	7.737,97
2			7/6/2010	27.041,07
3			14/6/2010	4.592,90
4			12/10/2010	7.522,98
5			10/11/2010	4.241,29
6			13/12/2010	6.588,48
ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ				57.724,69

Ο προσφεύγων αμφισβητεί την κρίση της φορολογικής αρχής στις ακόλουθες περιπτώσεις:

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΗ
1			12/10/2010	7.522,98
2			10/11/2010	4.241,29
3			13/12/2010	6.588,48
ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ				18.352,75

Επειδή, για την υπό κρίση περίπτωση προκύπτουν τα ακόλουθα:

Στις-2005 ο προσφεύγων χορήγησε δια της υπ' αριθμ.-2005 τραπεζικής επιταγής της Τράπεζας, δάνειο ποσού 251.791,00 € στην εταιρεία προκειμένου να ανεγείρει τρίτο όροφο υπέρ του ισογείου στο ακίνητο ιδιοκτησίας της επί της

Η φορολογική αρχή έκανε δεκτές τις πιστώσεις συνολικού ποσού 252.114,24 € που έγιναν στον υπ' αριθμ. λογαριασμό του προσφεύγοντος στην Τράπεζα από 23-02-2005 έως 10-09-2010 προερχόμενες από την εταιρεία ως αποπληρωμή του χορηγηθέντος δανείου.

Με το υπ' αριθμ. πρωτ.2015 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του Προϊσταμένου του ο προσφεύγων κλήθηκε να αιτιολογήσει μεταξύ άλλων την πίστωση ποσού 58.000.00 € στις 21-12-2010 στον υπ' αριθμ. λογαριασμό του στην Τράπεζα

Με τα υπ' αριθμ. πρωτ.-2015 και-2015 υπομνήματα που υπέβαλε στο σχετικά με την ανωτέρω κατάθεση, ισχυρίστηκε ότι αυτή προέρχεται από «Κατάθεση τραπεζικής επιταγής τραπεζής» και «...Οι εν λόγω εισροές αφορούν αναγνωρισμένες δαπάνες χωρίς δικαιολογητικά από τα ακαθάριστα έσοδα των εταιρειών του ομίλου βάσει του άρθρου 31 του Ν. 2238/94».

Από τα προσκομισθέντα με τα ως άνω υπομνήματα στοιχεία διαπιστώθηκε ότι το ποσό των 58.000,00 € μεταφέρθηκε στις 21-12-2010 από τον υπ' αριθμ. λογαριασμό στην Τράπεζα στον ανωτέρω λογαριασμό της Τράπεζας και οι πιστώσεις που προηγήθηκαν της χρέωσης των 58.000,00 € στις 21-12-10, είναι στις 7-6-2010 ποσού 11.500,00 €, στις 12-10-2010 ποσού 7.522,98 €, στις 10-11-2010 ποσού 4.241,29 €, στις 8/12/2010 ποσού 25.000,00 € και στις 13/12/2010 ποσού 6.588,48 € πλέον υπολοίπου την 31/12/2009 ποσού 3.947,58 €.

Με το υπ' αριθμ.-2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (σελ. 160-161 της από-2016 σχετικής Έκθεσης Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος) η φορολογική αρχή δεν αποδέχθηκε τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος και έκρινε ότι δεν προκύπτει η πηγή προέλευσης του ποσού των 58.000,00 € και με την προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου το προσέθεσε στα φορολογητέα εισοδήματα του προσφεύγοντος, καθόσον δεν αιτιολογήθηκαν οι πρωτογενείς καταθέσεις που έγιναν στον υπ' αριθμ. λογαριασμό στην Τράπεζα

Επί του ως άνω Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου ο προσφεύγων απάντησε με την υπ' αριθμ. πρωτ.-2016 Έκθεση Απόψεών του.

Ακολούθως, η φορολογική αρχή, απέστειλε στη Διεύθυνση Κανονιστικής Συμμόρφωσης της Τράπεζας το υπ' αριθμ. πρωτ.-2016 έγγραφο με αίτημα την παροχή πληροφοριών σχετικά με την προέλευση των ανωτέρω πιστώσεων.

Από το υπ' αριθμ. πρωτ.-2015 απαντητικό έγγραφο της Τράπεζας, προέκυψε ότι οι πιστώσεις στις 12-10-2010 ποσού 7.522,98 €, στις 10-11-2010 ποσού 4.241,29 €, και στις 13-12-2010 ποσού 6.588,48 €, προήλθαν από καταθέσεις μετρητών από την εταιρεία

Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου της χρήσης 2010 η φορολογική αρχή προσέθεσε στα φορολογητέα εισοδήματα το σύνολο των ανωτέρω ποσών 18.352,75 €.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος αμφισβητώντας τον πίνακα χρηματοροών με στοιχεία που ανεπιτρέπτως και κατά παραβίαση των αρχών της προηγούμενης ακρόασης ελήφθησαν μετά την αποστολή του-2016 σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου προσέθεσε στα φορολογητέα εισοδήματά του ποσά 7.522,98 €, 4.241,29€ και 6.588,48 € [σύνολο 18.352,75 €] που προέρχονται από κατάθεση μετρητών της εταιρείας [σελίδα 293 ελέγχου]. Ο ως άνω ισχυρισμός της φορολογικής αρχής είναι εσφαλμένος και αντιφατικός σε σχέση με όσα ο ίδιος ο έλεγχος αναφέρει στις σελίδες 48-51 όπου γίνεται αποδεκτό πως με την παραπάνω εταιρεία είχε συναφθεί σύμβαση δανείου και προς εξόφληση αυτού η εταιρεία κατέθετε στο λογαριασμό μου χρήματα. Είναι συνεπώς απορίας άξιο πως από όλες τις σχετικές καταθέσεις δεν αναγνωρίζονται μόνο αυτές που έγιναν το 2010 και το 2011 κατά τα κατωτέρω αναφερόμενα. Επιπλέον δεν συνιστά νόμιμη αιτιολογία του σε βάρος του καταλογισμού των παραπάνω ποσών το γεγονός πως είχε αναφέρει διαφορετική αιτιολογία κατάθεσης σε παλαιότερα υπομνήματά του καθόσον τούτο οφειλόταν σε δικαιολογημένη παραδρομή εξαιτίας του τεράστιου όγκου των δεδομένων που χρειάστηκε να συλλέξει.

Επειδή, η φορολογική αρχή αποδέχθηκε μεν ότι αιτιολογήθηκε η πηγή προέλευσης των πιστώσεων που αφορούσαν την αποπληρωμή του δανείου των 251.791,00 € από την εταιρεία , απέρριψε όμως ως μη αιτιολογηθέντα τα ποσά που κατατέθηκαν στο λογαριασμό του από την εταιρεία αυτή, κατά το μέρος που υπερβαίνουν το ύψος του ως άνω δανείου, ήτοι τα υπό κρίση ποσά των 18.352,75 €.

Επειδή, ο προσφεύγων κλήθηκε να αιτιολογήσει, κατά τα ως άνω εκτεθέντα, κατ' αρχάς με το υπ' αριθμ. πρωτ.-2015 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών την πίστωση ποσού 58.000,00 € στις 21-12-2010 στον υπ' αριθμ. λογαριασμό του στην Τράπεζα

Εν συνεχεία, η φορολογική αρχή κοινοποίησε στον προσφεύγοντα το υπ' αριθμ.-2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου επί του οποίου ο προσφεύγων απάντησε με την υπ' αριθμ. πρωτ.-2016 Έκθεση Απόψεών του.

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. Επομένως, είναι απορριπτέος ως αβάσιμος ο περί του αντιθέτου προβαλλόμενος λόγος του προσφεύγοντος. Περαιτέρω, ο ισχυρισμός περί αμφισβήτησης του πίνακα χρηματορροών είναι απορριπτέος ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

10. χρήση 01/01-31/12/2011

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

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΗ
1			8/11/2011	10.915,82
2			15/4/2011	7.571,18
ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ				18.487,00

Ο προσφεύγων αμφισβητεί την κρίση της φορολογικής αρχής και για τις δυο προαναφερόμενες περιπτώσεις.

Επειδή, για τις υπό κρίση περιπτώσεις προκύπτουν τα ακόλουθα:

Με το υπ' αριθμ.-2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, δεν προέκυψαν αδικαιολόγητες πιστώσεις κατά τη χρήση 2011.

Ειδικότερα, τα πραγματικά περιστατικά της υπό κρίση υπόθεσης έχουν ως ακολούθως:

Με το υπ' αριθμ. πρωτ.-2015 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του Προϊσταμένου του ο προσφεύγων κλήθηκε να αιτιολογήσει μεταξύ άλλων την πίστωση ποσού 14.829,96 € στις 07-02-2012 στον υπ' αριθμ. λογαριασμό του στην Τράπεζα

Με τα υπ' αριθμ. πρωτ.-2015 και-2015 υπομνήματα που υπέβαλε στο σχετικά με την ανωτέρω κατάθεση, ισχυρίσθηκε ότι αυτή προέρχεται από «Κατάθεση τραπεζικής επιταγής τραπεζίς από μεταφορά προσωπικού λογαριασμού τραπεζίς».

Από τα έγγραφα που έθεσε στη διάθεση του ελέγχου ο προσφεύγων και συγκεκριμένα: α) αντίγραφο του από 7/2/2012 αποδεικτικού κατάθεσης επιταγών άλλων τραπεζών της τράπεζας ποσού 14.829,96 € και β) αντίγραφο της υπ' αριθμ.-2012 τραπεζικής επιταγής της τράπεζας, ποσού 14.829,96 € σε διαταγή «.....}, η φορολογική αρχή έκρινε ότι δεν προέκυψε η πηγή προέλευσης της ανωτέρω κατάθεσης και δεν αποδείχθη ότι η επιταγή προήλθε από τον προσωπικό του λογαριασμό στην τράπεζα, καθόσον δεν προσκόμισε αναλυτική κίνησή του, προσέθεσε δε το ποσό αυτά στα φορολογητέα εισοδήματα του προσφεύγοντος στη χρήση 2012.

Από τα στοιχεία, όμως, που ο προσφεύγων προσκόμισε σε απάντηση του κοινοποιηθέντος σ' αυτόν σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου με την υπ' αριθμ.-2016 αρχική και την υπ' αριθμ.-2016 συμπληρωματική έκθεση απόψεών του, καθώς και από το υπ' αριθμ. πρωτ.-2016 έγγραφο της τράπεζας σε απάντηση του υπ' αριθμ. πρωτ.-2016 εγγράφου του προέκυψε ότι το ποσό των 14.829,96 € στις 7-2-2012 μεταφέρθηκε από τον υπ' αριθμ. λογαριασμό του προσφεύγοντος στην Τράπεζα στον υπ' αριθμ. λογαριασμό του στην τράπεζα

Από την κίνηση του υπ' αριθμ. λογαριασμού στην τράπεζα προκύπτει ότι οι πιστώσεις που προηγήθηκαν της χρέωσης των 14.829,96 € στις 07-02-2012, είναι στις 08-01-2011 ποσού 10.915,82 €, στις 15-04-2011 ποσού 7.571,18 €, στις 26-05-2011 ποσού 2.000,00 € και στις 15-06-2011 ποσού 6.000,00 €.

Με τις ως άνω εκθέσεις απόψεων, ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι τα ως άνω ποσά που αφορούν σε πιστώσεις της χρήσης 2011, κατατέθηκαν σε μετρητά στους τραπεζικούς του λογαριασμούς προερχόμενα από εισπράξεις σε μετρητά από τις εταιρείες στο Δ.Σ των οποίων συμμετέχει ως Πρόεδρος και Δ/νων Σύμβουλος και προέρχονται από δαπάνες της παραγράφου 2 γ' του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994 ως και από εισπράξεις από ενοίκια.

Εντούτοις, από τα υπ' αριθμ. πρωτ.-2016 και-2016 έγγραφα της τράπεζας, σε απάντηση των υπ' αριθμ. πρωτ.-2016 και-2016 εγγράφων του ως και από το2016 έγγραφο της τράπεζας που προσκόμισε στην Υπηρεσία αυτή ο προσφεύγων με την υπ' αριθμ. πρωτ.-2016 συμπληρωματική έκθεση απόψεών του, προέκυψε ότι :

α) Οι πιστώσεις ποσών 2.000,00 € στις 26-05-2011 και 6.000,00 € στις 15-06-2011 στον υπ' αριθμ. λογαριασμό, προήλθαν από καταθέσεις μετρητών όπως προκύπτει και από τα από 26/5/2011 και 15/6/2011 αντίστοιχα γραμμάτια είσπραξης της ανωτέρω τράπεζας.

β) Οι πιστώσεις ποσών 10.915,82 € στις 08-01-2011 και 7.571,18 € στις 15-04-2011, προήλθαν από καταθέσεις μετρητών από την εταιρεία

Κατόπιν αυτών η φορολογική αρχή με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου της χρήσης 2011 προσέθεσε το ποσό των 18.487,00 € (10.915,82 + 7.571,18) στα φορολογητέα εισοδήματα, ενώ με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου της χρήσης 2012 αφαίρεσε το ποσό των 14.829,96 από τα φορολογητέα εισοδήματα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή, ισχυρίζεται ότι με βάση τα στοιχεία που είχε προσκομίσει στη φορολογική αρχή ήδη προ της σύνταξης του2016 σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, δεν προέκυψαν αδικαιολόγητες πιστώσεις για τη χρήση 2011. Εν τούτοις ο έλεγχος μετά από αξιολόγηση που έκανε στα στοιχεία που προσκόμισε με τα2016 και2016 υπομνήματά του σε συνδυασμό με το2016 έγγραφο της Τράπεζας απεφάνθη ότι το ποσό των 10.915,82 €, που κατατέθηκε στις 8.1.2011, και αυτό των 7.571,18 €, που κατατέθηκε στις 15.4.2011 από την εταιρεία συνιστούσαν αδικαιολόγητες καταθέσεις. Ο ως άνω ισχυρισμός της φορολογικής αρχής είναι εσφαλμένος και αντιφατικός σε σχέση με όσα ο ίδιος ο έλεγχος αναφέρει στις σελίδες 48-51 όπου γίνεται αποδεκτό πως με την παραπάνω εταιρεία είχε συναφθεί σύμβαση δανείου και προς εξόφληση αυτού η εταιρεία κατέθετε στο λογαριασμό του χρήματα. Είναι συνεπώς απορίας άξιο πως από όλες τις σχετικές καταθέσεις δεν αναγνωρίζονται μόνο αυτές που έγιναν το 2011 κατά τα ανωτέρω.

Επειδή, όπως προεκτέθηκε στο σχετικό κεφάλαιο της παρούσας απόφασης για τη χρήση 2010, η φορολογική αρχή αποδέχθηκε ότι αιτιολογήθηκε η πηγή προέλευσης των πιστώσεων που αφορούσαν την αποπληρωμή του δανείου των 251.791,00 € από την εταιρεία Όμως, από τη συνολική αξιολόγηση των στοιχείων του φακέλου της υπόθεσης, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι το ποσό των 18.487,00 € υπερβαίνει το ύψος του ως άνω δανείου και, κατά συνέπεια, αποτελεί προσαύξηση περιουσίας, καθόσον δεν προκύπτει η αιτία κατάθεσής του. Ως εκ τούτου, ο εν λόγω προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

11. χρήση 01/01-31/12/2012

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

Α/Α	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜ. ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΙΣΤΩΣΗ
1			26/6/2012	26.446,27
2			29/6/2012	25.908,23
ΣΥΝΟΛΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ				52.354,50

Ο προσφεύγων αμφισβητεί την κρίση της φορολογικής αρχής για την περίπτωση κατάθεσης ποσού **26.446,27 €**.

Επειδή, για την υπό κρίση περίπτωση προκύπτουν τα ακόλουθα:

Με το υπ' αριθμ. πρωτ.-2015 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών ο προσφεύγων κλήθηκε να αιτιολογήσει μεταξύ άλλων την πίστωση ποσών 3.000,00 € στις 26-06-2012 και 8.000,00 € στις 29-06-2012 στον υπ' αριθμ. λογαριασμό του στην τράπεζα

Με το υπ' αριθμ. πρωτ.-2015 υπόμνημα που υπέβαλε στο ο προσφεύγων, προς αιτιολόγηση των συγκεκριμένων καταθέσεων, ισχυρίστηκε ότι: «Οι παραπάνω κινήσεις αφορούν προσωπικές καταθέσεις μετρητών που έγιναν το διάστημα 2002-2012».

Η φορολογική αρχή με το υπ' αριθ.-2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, όπως αυτό παρατίθεται στις σελ. 167-168 της από2016 σχετικής Έκθεσης Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, δεν έκανε αποδεκτό τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος «λόγω της μη προσκόμισης στοιχείων από τα οποία να αποδεικνύεται η πηγή προέλευσης των εισπραχθέντων μετρητών», και με τον προσωρινό προσδιορισμό του φόρου προσέθεσε στα φορολογητέα εισοδήματα το ποσό των 3.000,00 €.

Εν συνεχεία, με την υπ' αριθμ. πρωτ.-2016 Έκθεση Απόψεών του σε απάντηση του υπ' αριθμ.-2016 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, ο προσφεύγων ισχυρίστηκε ότι το ποσό αυτό κατατέθηκε σε μετρητά στους τραπεζικούς του λογαριασμούς και προήλθε από τις καταβολές μετρητών από τις εταιρείες στο ΔΣ των οποίων συμμετείχε ως Πρόεδρος και Δ/νων Σύμβουλος και αφορούσαν “δαπάνες άνευ δικαιολογητικών του άρθρου 31 § 2 περιπτ. γ' του Ν.2238/94”, ως και από εισπράξεις από ενοίκια και υπέβαλε αναλυτικό πίνακα χρηματοροών στον οποίο αντιπαραβάλλει τις ανωτέρω εισπράξεις με τις αντίστοιχες καταθέσεις μετρητών, επικαλούμενος τις διατάξεις του εγγράφου του Υπουργείου Οικονομικών με αρ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ/5.11.2015.

Ακολούθως, η φορολογική αρχή απέστειλε στην Διεύθυνση Κανονιστικής Συμμόρφωσης της Τράπεζας το υπ' αριθμ. πρωτ.-2016 έγγραφο, με το οποίο ζήτησε να της γνωρίσει την προέλευση της ανωτέρω πίστωσης (ήτοι αν αφορά κατάθεση μετρητών ή αν προέρχεται από ρευστοποίηση επιταγής). Από το υπ' αριθμ. πρωτ.-2016 έγγραφο της τράπεζας, προέκυψε ότι η πίστωση ποσού 3.000,00 € στις 26/6/2012 προήλθε από τη ρευστοποίηση της υπ' αριθμ. επιταγής ποσού 26.446,27 € με εκδότη την “.....” και λογαριασμό χρέωσης για την έκδοση της εν λόγω επιταγής τον υπ' αριθμ. λογαριασμό της εταιρείας αυτής.

Κατόπιν αυτών η φορολογική αρχή δεν αποδέχθηκε το σχετικό, ως άνω εκτεθέντα, ισχυρισμό του προσφεύγοντος (σελ. 305 – 306 της από2016 οικείας Έκθεσης Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος) και με τον οριστικό προσδιορισμό του φόρου προσέθεσε στα φορολογητέα εισοδήματά του της χρήσης 2012, ως μη αιτιολογηθέν, το ποσό των 26.446,27 €, στο οποίο περιλαμβάνονταν η πρωτογενής πίστωση του ποσού των 3.000,00 €.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος προσθέτει ως μη δικαιολογούμενο εισόδημα το ποσό των 26.446,27 € το οποίο χαρακτηρίζει ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών και το οποίο φέρεται να προέκυψε σε συνέχεια έρευνας που έκανε μετά την πίστωση ποσού 3.000,00€ σε λογαριασμό του στις 26.6.2012 [βλ. σελίδα 306 έκθεσης ελέγχου]. Το προαναφερθέν ποσό στο μέτρο που υπερβαίνει τις 3.000,00€ δεν αφορά πρωτογενείς καταθέσεις και δεν προέκυψε από έλεγχο στους τραπεζικούς του λογαριασμούς, εμφανίζεται δε το πρώτον στην έκθεση ελέγχου που συνοδεύει τις πράξεις φορολογικού καταλογισμού και ως εκ τούτου δεν τηρήθηκαν οι προβλέψεις της φορολογικής νομοθεσίας για την άσκηση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης, το οποίο ασκήθηκε στο πλαίσιο των αιτιάσεων που προέβαλε σε βάρος του ο έλεγχος με το2016 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και μόνον. Συνεπώς το ποσό αυτό καλύπτεται από τα αναφερόμενα στον υποβληθέντα πίνακα χρηματοροών και παρανόμως προστίθεται το πρώτον στα προς δικαιολόγηση ποσά με την έκθεση ελέγχου.

Επειδή, ο προσφεύγων κλήθηκε να αιτιολογήσει, κατά τα ως άνω εκτεθέντα, κατ' αρχάς με το υπ' αριθμ. πρωτ.-2015 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών την πίστωση ποσού 3.000,00 € στις 26-06-2012 στον υπ' αριθμ. λογαριασμό του στην τράπεζα Εν συνεχεία, η φορολογική αρχή κοινοποίησε στον προσφεύγοντα το υπ' αριθμ.-2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου επί του οποίου ο προσφεύγων απάντησε με την υπ' αριθμ. πρωτ.-2016 Έκθεση Απόψεών του.

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. Επομένως, είναι απορριπτέος ως αβάσιμος ο περί του αντιθέτου προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος. Περαιτέρω, ο ισχυρισμός ότι το ποσό αυτό καλύπτεται από τα αναφερόμενα στον υποβληθέντα πίνακα χρηματορροών είναι απορριπτέος ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, κατά το μέρος που στρέφεται κατά της υπ' αρ.-/2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Πολυτελούς Διαβίωσης άρθρου 44 ν. 4111/2013 Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2013, της υπ' αρ.-/2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 ν. 2523/1997 οικονομικού έτους 2001 και κατά της υπ' αρ.-/2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 ν. 2523/1997 οικονομικού έτους 2002, είναι αόριστη και ανεπίδεκτη εκτίμησης, καθόσον δεν περιέχει κανέναν λόγο που να πλήττει το κύρος και τη νομιμότητα των πράξεων αυτών.

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 2003 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2002).

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση:

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

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Α-Β. ΑΠΌ ΑΚΙΝΗΤΑ			
ΣΤ. ΑΠΌ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ			
Ζ. ΑΠΌ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ			
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ			
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΡ. 8 Ν 2238/94			
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				
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 120%					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών για καταβολή					

β) την απόρριψη της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2004 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2003).

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση:

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

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
A-B. ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ			
ΣΤ. ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ			
Ζ. ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ			
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ			
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΡ. 8 Ν 2238/94			
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				
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 120%					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών για καταβολή					

γ) την απόρριψη της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2005 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2004).

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση:

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

ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
A-B. ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ			
ΣΤ. ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ			
Ζ. ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ			
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ			
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΡ. 8 Ν 2238/94			
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				
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 120%					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών για καταβολή					

δ) την απόρριψη της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2006 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2005).

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση:

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

ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
A-B. ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ			
ΣΤ. ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ			
Ζ. ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ			
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ			
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΡ. 8 Ν 2238/94			
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				
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 120%					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών για καταβολή					

ε) την απόρριψη της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2006).

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση:

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

ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
A-B. ΑΠΌ ΑΚΙΝΗΤΑ			
ΣΤ. ΑΠΌ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ			
Ζ. ΑΠΌ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ			
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ			
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΡ. 8 Ν 2238/94			
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				
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. & εισφ ΟΓΑ εκπροθέσμου					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 120%					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών για καταβολή					

στ) τη μερική αποδοχή της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2007).

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση:

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

ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
A-B. ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ			
ΣΤ. ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ			
Ζ. ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ			
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ			
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΡ. 8 Ν 2238/94			
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				
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 120%					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών για καταβολή					

ζ) την απόρριψη της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2008).

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση:

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

ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
A-B. ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ			
ΣΤ. ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ			
Ζ. ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ			
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ			
ΑΘΡΟΙΣΜΑ			
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΡ. 8 Ν 2238/94			
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				
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 120%					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών για καταβολή					

η) την απόρριψη 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 :

ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
A-B. ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ			
ΣΤ. ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ			
Ζ. ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ			
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ			
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΡ. 8 Ν 2238/94			
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				
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 120%					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών για καταβολή					

θ) την απόρριψη της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2010).

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση:

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

ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
A-B. ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ			
ΣΤ. ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ			
Ζ. ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ			
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ			
ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΡ. 8 Ν 2238/94			
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				
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 120%					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών για καταβολή					

ι) 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 :

ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
A-B. ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ			
ΣΤ. ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ			
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				
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 94%					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών για καταβολή					

κ) 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 :

ΕΙΣΟΔΗΜΑ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
A-B. ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ			
ΣΤ. ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ			
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				
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής 68%					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών για καταβολή					

λ) τη μερική αποδοχή της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς άρθρου 18 ν. 3758/2009 Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2008 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2007).

Φορολογητέο εισόδημα και εισφορά με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω το φορολογητέο εισόδημα, για την επιβολή Εισφοράς άρθρου 18 ν. 3758/2009 Φυσικών Προσώπων, 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 ΔΗΛΩΘΕΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑ				
ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΘ. ΠΟΣΑ Κ.ΛΠ.				
ΦΟΡΟΣ ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΦΟΡΟΛ. ΠΟΣΩΝ				
ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ				
ΑΝΑΛΟΓΟΥΣΑ ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ				
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ	120%			
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟ				

μ) την απόρριψη της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς άρθρου 5 ν. 3833/2010 Φυσικών Προσώπων 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 Έκτακτης Εισφοράς άρθρου 5 ν. 3833/2010 Φυσικών Προσώπων, 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				
ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΕΚΜΗΡΙΩΝ				
ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓ/ΝΤΑ. ΠΟΣΑ Κ.ΛΠ.				
ΦΟΡΟΣ ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΦΟΡΟΛ. ΠΟΣΩΝ				
ΜΕΙΩΣΗ ΑΥΤΟΤΕΛΩΣ ΦΟΡΟΛ. ΠΟΣΩΝ				
ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ				
ΑΝΑΛΟΓΟΥΣΑ ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ	1%			
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ	120%			
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟ				

ν) την απόρριψη της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης άρθρου 29 ν. 3986/2011 Φυσικών Προσώπων 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 Φυσικών Προσώπων, η αναλογούσα εισφορά και η οριστική φορολογική υποχρέωση, με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης	Οριστική φορολογική υποχρέωση
Συνολικό εισόδημα				
Αυτοτελώς φορολογούμενα κλπ. ποσά				
Φόρος αυτοτελώς φορ/νων ποσών				
Συνολικό Εισόδημα				
Τεκμαρτό Εισόδημα				
Εισόδημα για επιβολή Εισφοράς Άρθρου 29. Ν. 3986/11				
Συντελεστής Εισφοράς Αλληλεγγύης				
Ειδική Εισφορά αλληλεγγύης Φ.Π. (άρθρου 29 του Ν. 3986/2011)				
Προσαυξήσεις επί της Διαφοράς 94% (47 μήνες * 2%)				
Οριστική φορολογική υποχρέωση				

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

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 Φυσικών Προσώπων, η αναλογούσα εισφορά και η οριστική φορολογική υποχρέωση, με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης	Οριστική φορολογική υποχρέωση
Συνολικό εισόδημα				
Αυτοτελώς φορολογούμενα κλπ. ποσά				
Φόρος αυτοτελώς φορ/νων ποσών				
Συνολικό Εισόδημα				
Τεκμαρτό Εισόδημα				
Εισόδημα για επιβολή Εισφοράς Άρθρου 29. Ν. 3986/11				
Συντελεστής Εισφοράς Αλληλεγγύης				
Ειδική Εισφορά αλληλεγγύης Φ.Π. (άρθρου 29 του Ν. 3986/2011)				
Προσαυξήσεις επί της Διαφοράς 68% (34 μήνες * 2%)				
Οριστική φορολογική υποχρέωση				

ο) την απόρριψη της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Πολυτελούς Διαβίωσης άρθρου 44 ν. 4111/2013 Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2013 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2012).

Αντικειμενικές δαπάνες με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω οι αντικειμενικές δαπάνες, για την επιβολή Φόρου Πολυτελούς Διαβίωσης άρθρου 44 ν. 4111/2013 Φυσικών Προσώπων, με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ			
Επιβατικά αυτοκίνητα ιδ. Χρήσης (10%)			
Δεξαμενές κολύμβησης (10%)			
Σύνολο			

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	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης	Οριστική φορολογική υποχρέωση
ΦΟΡΟΣ				
Επιβατικά αυτοκίνητα ιδ. Χρήσης (10%)				
Δεξαμενές κολύμβησης (10%)				
Σύνολο φόρου				
Προσαυξήσεις επί της Διαφοράς 68% (34 μήνες * 2%)				
Οριστική φορολογική υποχρέωση				

π) την απόρριψη της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 ν. 2523/1997 οικονομικού έτους 2001 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2000).

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 300,00 € .

ρ) την απόρριψη της υπ' αρ./2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 ν. 2523/1997 οικονομικού έτους 2002 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2001).

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 300,00 € .

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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).