



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

17-10-2016

Αριθμός απόφασης:

3509

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

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκουκατά της υπ' αριθ.πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2001, της υπ' αριθ.πράξης

οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2002, της υπ' αριθ.πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2003, της υπ' αριθ.πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2004, της υπ' αριθ.πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2005, της υπ' αριθ.πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2006, της υπ' αριθ.πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007, της υπ' αριθ.πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008, της υπ' αριθ.πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009, της υπ' αριθ.πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, της υπ' αριθ.πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 και της υπ' αριθ.πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ.πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2001, την υπ' αριθ.πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2002, την υπ' αριθ.πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2003, την υπ' αριθ.πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2004, την υπ' αριθ.πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2005, την υπ' αριθ.πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2006, την υπ' αριθ.πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007, την υπ' αριθ.πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008, την υπ' αριθ.πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009, την υπ' αριθ.πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, την υπ' αριθ.πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 και την υπ' αριθ.πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 26-4-2016 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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

-Με την υπ' αρ.πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2001 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 370.303 δρχ. €, πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 444.364 δρχ., ήτοι συνολικό ποσό ύψους 814.667 δρχ. /2.390,80 €.

-Με την υπ' αρ. πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2002 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 314.683 δρχ. €, πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 377.619 δρχ., ήτοι συνολικό ποσό ύψους 692.302 δρχ. /2.031,70 €.

-Με την υπ' αρ. πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 148,63 €, πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 178,35€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 326,98€.

-Με την υπ' αρ. πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 970,02 €, πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 1.164,02€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 2.134,04€.

-Με την υπ' αρ. πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 886,50 €, πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 1.063,80€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 1.950,30€.

-Με την υπ' αρ. πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 4.824,04 €, πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 5.788,85€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 10.612,89€.

-Με την υπ' αρ. πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 35.958,04 €, πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 43.149,65€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 79.107,69€.

-Με την υπ' αρ. πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 19.407,00 €, πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 23.288,40€ και έκτακτης εισφοράς του άρθρ.18 ν.3758/2009 ποσού 1.000,00€ , ήτοι συνολικό ποσό ύψους 43.695,40€.

-Με την υπ' αρ. πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 1.170,00 €, πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 1.404,00€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 2.574,00€.

-Με την υπ' αρ. πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 8.043,00 €, πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 9.651,60€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 17.694,60€.

-Με την υπ' αρ. πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 1.680,00 €, πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 2.016,00€ και εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 200,00€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 3.896,00€.

-Με την υπ' αρ. πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 1.927,54 €, πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 2.313,05€ και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 163,91€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 4.404,50€.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν κατόπιν διενέργειας ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48§3 του ν. 2238/94 όπως συμπληρώθηκε με το άρθρο 15§3 του ν.3888/2010 από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. βάσει της -2015 εντολής ελέγχου η οποία εκδόθηκε συνεπεία της με αρ. /2015 υπόθεσης και της από 10-11-2015 συνημμένης πληροφοριακής έκθεσης ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής η οποία διαβιβάστηκε στην ως άνω αρμόδια Δ.Ο.Υ. και έλαβε αρ. πρωτ. Από το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου και από την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών του ελεγχόμενου και προσφεύγοντα διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας για τα οικονομικά έτη 2001 έως 2012 η οποία δεν δικαιολογείται από τα δηλωθέντα εισοδήματα των ελεγχόμενων ετών.

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

- Ι. **Τυπικοί λόγοι:** α) Η φορολογική αρχή δεν εφήρμοσε τις θεμελιώσεις διατάξεις του Συντάγματος καθώς και τις βασικές διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 2238/94 ούτε τις ΠΟΛ 1258/2013 αλλά εφήρμοσε δική της διαδικασία (μέθοδο συνάθροισης μόνο καταθέσεων σε ατομικό και κοινούς λογαριασμούς με την Μητέρα του και τον αδελφό του, κατά τα ημερολογιακά έτη 2000-2011 που ίσχυε το τραπεζικό απόρρητο για τη δημιουργία φορολογικής βάσης και εκτίμηση οφειλής φόρου, ουδεμία σχέση έχουσα με τη φοροδοτική του ικανότητα. β) Μη

έγκυρη η θυροκόλληση. Ζήτησε με την με αρ. πρωτ. 9-5-2016 αίτηση να του χορηγηθεί η σχετική έκθεση θυροκόλλησης η οποία δεν του επιδόθηκε ποτέ.

II. Ουσιαστικοί λόγοι:

1. Οι τραπεζικοί λογαριασμοί που ερευνούνται κατά τα έτη 2000-2011 έχουν ανοίξει από τη Μητέρα του, συνταξιούχο Η διαχείριση των λογαριασμών αυτών γινόταν αρχικά από την Μητέρα του μέχρι το θάνατό της στο τέλος του 2014 και στα τελευταία έτη της ζωής της και με τη δική του συνδρομή. Οι καταθέσεις που ερευνούνται αφορούν τη σύνταξη της Μητέρας του και τις συναλλαγές της που ανέπτυξε στα πλαίσια των ανθρωπιστικών και κοινωνικών της σχέσεων.

Πολλές καταθέσεις (πιστώσεις λ/σμών) οφείλονται σε επιστροφή οφειλών εμπίστων προσώπων (συγγενείς, φίλοι, κλπ) της Μητέρας του οφειλόμενες σε διευκολύνσεις για την αντιμετώπιση πιεστικών αναγκών τους και σε καμία περίπτωση δεν αποτελούν φορολογητέα ύλη η οποία έπρεπε να δηλωθεί στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματός του, στα εν λόγω έτη 2000-2011. Ορισμένες δε από τις πιστώσεις αυτές φορολογούνται αυτοτελώς (τόκοι καταθέσεων) και δεν υπήρχε κατά τα ελεγχόμενα έτη υποχρέωση δήλωσης.

2. Κατά τα εν λόγω έτη καμία προσαύξηση στην περιουσία του ή της Μητέρας του δεν έγινε, ώστε να εμπίπτει στις διατάξεις του Ν. 3888/2010, άρθρο 15 παρ. 3 ούτε αποδεικνύεται τούτο από τις φορολογικές δηλώσεις (Ε1,Ε2,Ε-9), δικές του ή της Μητέρας του. Δηλαδή ούτε στα ελεγχόμενα έτη αλλά ούτε και σε προγενέστερα ή επόμενα αποκτήθηκε περιουσιακό στοιχείο (ακίνητο, αυτοκίνητο, αξιόγραφο ή άλλο) ώστε να δικαιολογείται ο φορολογικός έλεγχος και ο καταλογισμός φόρου για προσαύξηση περιουσίας, κατά τα ανωτέρω.

3. Λόγω του Τραπεζικού απορρήτου, η άρση του οποίου έγινε στα πρώτα έτη της οικονομικής κρίσης καθώς και της ιδιότητάς του ως ανεπάγγελτου ατόμου που συγκατοικούσε με τη Μητέρα του, η οποία και τον συντηρούσε, δεν τηρούσε, ούτε ήταν σε θέση να τηρήσει, αλλά ούτε είχα από το νόμο τέτοια υποχρέωση να τηρήσει και να διαφυλάξει για φορολογικό έλεγχο, εφόσον δεν ασκούσε επιχείρηση, ανάλυση στοιχείων τραπεζικών λογαριασμών καλυπτόμενων από το νόμο με τραπεζικό απόρρητο. Η προσπάθειά του δε, στο χρόνο που του παρέιχε η Υπηρεσία Σας και τα στοιχεία που του χορήγησαν οι Τράπεζες για τους σχεδόν μηδενικούς λογαριασμούς του που ερευνούνται κατά τα έτη 2000-2011, δεν έφερε, ούτε ήταν ανθρωπίνως δυνατόν να φέρει, λόγω του ισχύοντος τραπεζικού απορρήτου κατά τα έτη 2000 έως 2011, πληρέστερα αποτελέσματα από τα διαλαμβανόμενα στα αλληπάλληλα απολογητικά υπομνήματά του.

4. Επειδή δεν προκύπτει από το εν λόγω ΣΗΜΕΙΩΜΑ ότι απόκτησε κατά τα κρίνόμενα έτη 2000-2011 καμία προσαύξηση της περιουσίας του αλλά αντίθετα τον φιλοξενούσε και τον συντηρούσε με τη σύνταξη της η Μητέρα του μέχρι και το Νοέμβριο του έτους 2014 οπότε και απεβίωσε.

5. Ο φορολογικός νόμος (ν.2238/1994) ορίζει ότι φορολογείται το καθαρό εισόδημα, δηλαδή το εισόδημα που προκύπτει μετά την αφαίρεση κάθε δαπάνης και εξόδου για την απόκτηση του εισοδήματος.

6. Η κατάθεση δεν αποτελεί εισόδημα αλλά είσπραξη χρημάτων από ορισμένο δικαίωμα απόκτησης εισοδήματος (παράδοση αγαθών, παροχή υπηρεσιών, σύνταξη κ.λ.π.).

7. Οι εμφανιζόμενες καταθέσεις τόσο στους ως άνω ατομικούς λογαριασμούς όσο και στους κοινούς λογαριασμούς της Μητέρας του με αυτόν και τον αδελφό του αφορούν αποκλειστικά χρήματα της Μητέρας του από τη σύνταξή της και πολλές από αυτές προέρχονται από αναλήψεις από ένα λογαριασμό και κατάθεση σε άλλο λογαριασμό,

από αλλαγή της κατάθεσης (τρέχουσα-προθεσμιακή-τρέχουσα) για καλλίτερη απόδοση και από επιστροφή διευκόλυνσης εμπίστων πρόσωπων, όπως προαναφέρθηκε.

8. Ουδέποτε απασχόλησε τις Φορολογικές Αρχές της Χώρας και ως άτομο μειωμένων ικανοτήτων ζούσε πάντα με τη Μητέρα του, φιλοξενούμενος από αυτή, ουδέποτε δε απέκτησε δική του περιουσία και καμία προσαύξηση δεν έγινε στην περιουσία τη δική του, ή και της Μητέρας του, ώστε να δικαιολογείται καταλογισμός φόρου.

9. Προσκόμισε στην Υπηρεσία (ΣΔΟΕ) κάθε δυνατό αποδεικτικό μέσο που του ζητήθηκε για να αποδείξει την αλήθεια των ισχυρισμών του.

10. Οι λογαριασμοί αυτοί έχουν ποσά χρέωσης, πίστωσης και υπόλοιπα που δικαιολογούνται από τα εισοδήματα της Μητέρας του, σε συνδυασμό με την προσωπικότητα της και τις κοινωνικές της σχέσεις.

11.Επειδή, αν παρά ταύτα η Υπηρεσία δεν κάνει δεκτές τις απόψεις του αυτές και συνεχίζει να θεωρεί ότι οι καταθέσεις και μόνο αυτές αποτελούν το φορολογητέο εισόδημα, πρέπει από το εισόδημα αυτό να υπολογιστεί και να αφαιρεθεί κάθε δαπάνη και έξοδο που βαρύνει την απόκτηση του εισοδήματος αυτού και να προσδιορίσει το καθαρό εισόδημα στο οποίο θα υπολογιστεί ο φόρος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 54 και 57 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999) ορίζεται:

«α) **Άρθρο 55 παρ. 2** όπως αντικαταστάθηκε με το ν. 4055/2012 (ΦΕΚ-Α51/12 Μαρτίου 2012) άρθρο 49 και ισχύει από 2/4/2012-άρθρο 113):

«2. Η θυροκόλληση συνίσταται στην επικόλληση του επιδοτέου εγγράφου **εντός σφραγισμένου και αδιαφανούς φακέλου**, επί του οποίου αναγράφονται μόνο τα στοιχεία της επιδίδουσας υπηρεσίας και του προς η κοινοποίηση προσώπου **από μέρους του οργάνου της επίδοσης, με την παρουσία ενός μάρτυρα**, στη θύρα της κατοικίας ή του χώρου εργασίας ή του υπηρεσιακού καταστήματος όπου κατοικεί ή εργάζεται, κατά περίπτωση, το πρόσωπο προς το οποίο έπρεπε να διενεργηθεί η παράδοση του εγγράφου.»

β) Άρθρο 56 Παρ. 1. Για κάθε επίδοση, **το όργανο που τη διενεργεί συντάσσει έκθεση.**

2. Η έκθεση, εκτός από τα στοιχεία που ορίζονται στην παρ. 3 του άρθρου 44, πρέπει να μνημονεύει :

α) την παραγγελία προς επίδοση,

β) σαφή προσδιορισμό του επιδοτέου εγγράφου και των προσώπων τα οποία αφορά,

γ) την ημέρα και την ώρα της επίδοσης,

δ) το πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο και την ιδιότητα με την οποία το παρέλαβε, καθώς και

ε) **τους λόγους που προκάλεσαν τη Θυροκόλληση.**

3. **Η έκθεση υπογράφεται** από το όργανο της επίδοσης, καθώς και από το πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο. **Σε περίπτωση Θυροκόλλησης, η έκθεση υπογράφεται από το όργανο και το μάρτυρα.**

4. Το όργανο της επίδοσης οφείλει να σημειώνει, στο έγγραφο, και **να βεβαιώνει την ημέρα και την ώρα της παράδοσης ή της Θυροκόλλησης.** Σε περίπτωση διαφοράς ανάμεσα στην έκθεση και στη σημείωση, επικρατεί η ημέρα και ώρα που μνημονεύονται στην έκθεση.»

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης προκύπτει ότι κατά την κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων συνετάχθησαν οι από 28-4-2016 εκθέσεις επίδοσης οι οποίες έχουν ως εξής:

«Σήμερα, στις 28 του μήνα ΑΠΡΙΛΙΟΥ του έτους 2016 ημέρα ΤΕΤΑΡΤΗ και ώρα 17:30 , ο υπογράφων , εφοριακός υπάλληλος, μετά την Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων , πήγα για να επιδώσω στο , με την ιδιότητα του επιτηδευματία, με Α.Φ.Μ , κάτοχο του Α.Δ.Τ κάτοικο , όπου βρίσκεται η κατοικία του / επαγγελματική του έδρα τον με αριθμό/26-4-2016 οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος , χρήσης 20... και ποσού€ και τη σχετική έκθεση ελέγχου και αφού δε βρήκα αυτόν στην πιο πάνω διεύθυνση , ούτε άλλο σύνοικο συγγενή ή μέλος του προσωπικού θυροκόλλησα τα παραπάνω , αφού πρώτα τα εσώκλεισα σε αδιαφανή και σφραγισμένο φάκελο , στην κύρια είσοδο παρουσία και του μάρτυρα , κάτοχο του Α.Δ.Τ ο οποίος έχει την ιδιότητα του υπαλλήλου της υπηρεσίας και υπέγραψε το παρόν.

Προς απόδειξη των ανωτέρω συντάχθηκε η παρούσα και υπογράφεται όπως ακολουθεί»

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει ότι οι από 28-4-2016 εκθέσεις επίδοσης συνετάχθησαν νομίμως σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις του άρθρου 55 και 56 του ν. 2717/99 (Κ.Δ.Δ.), φέρουν δε όλα τα εκ του νότου απαραίτητα στοιχεία, μεταξύ των οποίων ο τόπος και ώρα θυροκόλλησης, ο λόγος που προκάλεσε τη θυροκόλληση την ημερομηνία σύνταξης και υπογραφές από τον όργανο που διενήργησε την θυροκόλληση και του μάρτυρα παρουσία του οποίου έγινε καθώς και τη νόμιμη διαδικασία που ακολουθήθηκε για τη διενέργεια της εν λόγω θυροκόλλησης. Κατά συνέπεια ο προσβαλλόμενος ισχυρισμός περί μη έγκυρης θυροκόλλησης των κρινόμενων πράξεων τυγχάνει απορριπτέος καθότι αβάσιμος.

Επειδή από την με αρ. πρωτ. 10-5-2016 αίτηση που υπέβαλλε ο προσφεύγων στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., προκύπτει ότι ο προσφεύγων ουδέποτε αιτήθηκε την γνωστοποίηση σε αυτόν των από 28-4-2016 εκθέσεων επίδοσης και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός τυγχάνει αβάσιμος.

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

προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»

Επειδή στην ΠΟΛ. 1095/2011 μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι:

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

2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του Ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του Ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του 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...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.

9. Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις.

10...11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.

12. Ανεξάρτητα από τα παραπάνω, διευκρινίζεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας μπορεί να δηλωθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο, χωρίς να απαιτούνται στοιχεία απόκτησης αυτής και το εισόδημα αυτό θεωρείται εισόδημα της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε., από ελευθέρια επαγγέλματα, της χρήσης κατά την οποία δηλώνεται και φορολογείται σ' αυτό το οικονομικό έτος.

Επειδή η αρμόδια Δ.Ο.Υ. σε συνέχεια της με αρ. υπόθεσης και της από 10-11-2015 συνημμένης πληροφοριακής έκθεσης ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής, διενήργησε έλεγχο στον προσφεύγοντα για τα οικονομικά έτη 2001-2012, για την εξακρίβωση της εφαρμογής των άρθρων 48 παρ. 3 του ν. 2238/94, όπως συμπληρώθηκε με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010. Από το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου διαπιστώθηκε ότι τα κρινόμενα έτη, μολονότι ο προσφεύγων δεν υπέβαλλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (πλην του οικονομικού έτους 2005 με μηδενικά εισοδήματα), παρατηρήθηκε προσαύξηση της περιουσίας του και συγκεκριμένα διαπιστώθηκαν κινήσεις (καταθέσεις) στους ατομικούς τραπεζικούς λογαριασμούς καθώς και στους κοινούς λογαριασμούς που είχε με τη μητέρα του και τον αδερφό του τα ελεγχόμενα έτη, την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης των οποίων ο προσφεύγων δε δικαιολόγησε και η προκύπτουσα διαφορά κατ'εφαρμογή του άρθρου 48 παρ.3 του ν. 2238/98 καταλογίστηκε ως προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες Πράξεις Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος για τα κρινόμενα έτη.

Επειδή οι προβαλλόμενοι με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρισμοί ως λόγοι ακύρωσης των κρινόμενων πράξεων (λόγοι ουσίας), είχαν ήδη προβληθεί από τον προσφεύγοντα και κατά τη διάρκεια του ελέγχου με το με αρ. /29-3-2016 γραπτό υπόμνημά του που υπέβαλλε σε συνέχεια του με αρ. /9-3-2016 Σημειώματος Διαπιστώσεων του Ελέγχου, τους οποίους ο έλεγχος έλαβε υπόψη και απέρριψε για

τους λόγους όπως αυτοί αναπτύσσονται αναλυτικά, λεπτομερώς και εμπειριστατωμένα στη σελ. 26 και 27 της από 26-4-2016 σχετικής έκθεσης ελέγχου.

Επειδή κατά τη διάρκεια εξέτασης της παρούσας, ο προσφεύγων υπέβαλλε το με αρ. πρωτ. 5-7-2016 έγγραφο με το οποίο αιτείται να κληθεί σε ακρόαση προκειμένου να εκθέσει και προφορικώς τους ήδη προβαλλόμενους με την παρούσα προσφυγή ισχυρισμούς χωρίς όμως την προσκόμιση στην Υπηρεσία μας νέων στοιχείων, ούτε επίκλησης νέων πραγματικών περιστατικών, δεν κρίνεται απαραίτητη η κλήση σε ακρόαση σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της του άρθρου 4 της απόφασης Γεν. Γραμ. Δημ. Εσόδων ΠΟΛ.1002/31-12-2013.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 26-4-2016 έκθεση ελέγχου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Επειδή ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στην αποκλειστική δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων:

.....

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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).