



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 27/06/2016

Αριθμός απόφασης: 2367

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/.....(ΦΕΚ Α' 170).

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ/24.07.....Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ/30.12.....Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.....Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β'/17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Φιλοθέης, οδός, κατά των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1				Εισόδημα		47.143,18
2				Εισόδημα		52.323,67
3				Εισόδημα		24.177,39
4				Εισόδημα		126.986,77
5				Έκτακτη Εισφορά ν. 3758/.....		11.000,00
6				Έκτακτη Εισφορά ν. 3883/.....		144,47
7				Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης		10.365,82

του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις απόοικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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

α) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 21.428,72 €, πλέον 25.714,46 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

β) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 23.783,48 €, πλέον 28.540,19 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

γ) Με την υπ' αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 10.989,72 €, πλέον 13.187,67 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

δ) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του

Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 78.386,89 €, πλέον 48.599,88 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

ε) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Εισφορά ποσού 5.000,00 €, πλέον 6.000,00 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

στ) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Εισφορά ποσού 65,67 €, πλέον 78,80 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

ζ) Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Εισφορά Αλληλεγγύης ποσού 6.398,66 €, πλέον 3.967,17 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι σύμφωνα με τις απόεκθέσεις ελέγχου διαπιστώθηκαν διαφορές από τις πιστώσεις των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος που δεν δικαιολογούνται από τα εισοδήματα του, σύμφωνα με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994.

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

1^{ος} Λόγος ενδικοφανούς προσφυγής: Ο Προϊστάμενος του ΚΕΦΟΜΕΠ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 28 και 64 του Ν. 4174/.....και των σχετικών Οδηγιών του Υπουργείου Οικονομικών, απορρίπτει τα στοιχεία που προσκόμισα κατ' εσφαλμένη άλλως ανεπαρκή αιτιολογία

2^{ος} Εσφαλμένα η φορολογική αρχή επέβαλλε σε βάρος του φόρο εισοδήματος για συναλλαγές των οποίων πραγματικός δικαιούχος αποδεικνύεται ότι είναι άλλος συνδικαιούχος του ελεγχόμενου λογαριασμού.

3^{ος} Λόγος ενδικοφανούς προσφυγής: Ο Προϊστάμενος του ΚΕΦΟΜΕΠ, κατά παράβαση της παρ. 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, καταλογίζει σε βάρος μου φόρο εισοδήματος κατά παράνομη αναδρομική εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994.

4^{ος} Λόγος ενδικοφανούς προσφυγής: Ο Προϊστάμενος του ΚΕΦΟΜΕΠ, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994 επιβάλλει σε βάρος μου φορολόγηση επί κεφαλαίων που πιστώθηκαν σε τραπεζικούς λογαριασμούς που είμαι συνδικαιούχος σε χρήσεις κατά τις οποίες το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή φόρου έχει παραγραφεί.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94 :... «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παραγράφου 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.».

Σύμφωνα με την παρ. 10 της ΠΟΛ 1095/29-4-2011, η οποία έχει ως θέμα την προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/2010. : ... «Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-.....ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010. Η Π.Ο.Λ. αυτή παρέχει διευκρινίσεις σχετικά με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/.....για την ορθή εφαρμογή τους.

Επειδή σε κάθε περίπτωση 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).

Σύμφωνα με τα ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι είναι ανεπίτρεπτη η αναδρομική εφαρμογή του ν. 3888/2010, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 11 Ν. 3513/2006 (ΦΕΚ Α' 265) ορίζεται ότι « Με το άρθρο 11 του ν. 3513/2006 (ΦΕΚ Α' 265) που αναφέρεται στην παράταση των προθεσμιών παραγραφής, προβλέπεται ότι οι προθεσμίες παραγραφής για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών που λήγουν στις 31/12/2006 και 31/12/..... παρατείνονται μέχρι 31/12/....., δηλαδή για δύο και ένα έτη αντίστοιχα από τη λήξη τους.»

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 29 του Ν. 3697/.....(ΦΕΚ Α'194) ορίζεται ότι «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12....., ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.....»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 10 του Ν. 3790/09 (ΦΕΚ Α' 143) ορίζεται ότι «Με το άρθ. 10 του ν. 3790/09 παρατάθηκαν μέχρι 30/6/.....οι προθεσμίες παραγραφής που έληγαν την 31/12/..... Έτσι, μεταξύ άλλων, παρατάθηκε η παραγραφή των χρήσεων 2000, 2001 και 2002, καθώς και της χρήσης, για έξι μήνες και πλέον όλες αυτές οι χρήσεις παραγράφονται την 30/6/2010.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 82 του Ν. 3842/.....(ΦΕΚ Α΄ 58) 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, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 Ν 4203/.....(ΦΕΚ Α΄ 235) 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....., 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.....**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, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 87 Ν 4316/2014 (ΦΕΚ Α΄ 270) 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 σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 Ν 4337/2015 (ΦΕΚ Α΄ 129) 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 σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 84 § 4 περ. β του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι « **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.».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 § 11 του Ν. 4174/.....ορίζεται ότι «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.

Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.».

Σύμφωνα με τα ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρων έχει παραγραφεί απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς το λογαριασμό της τράπεζας

Επειδή κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου (Σχετ. ΣΤΕ 884/2016Β' Τμήμα επταμ. Σκέψη 9 Α').

Επειδή όπως προκύπτει από την απόέκθεση μερικού ελέγχου των ελεγκτών του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,και, με το με αρ. πρωτ.Αίτημα Παροχής Πληροφοριών, που κοινοποιήθηκε στον, συνδικαιούχο στους ελεγχόμενους λογαριασμούς με την (μητέρα του) και τον αδελφό του (.....), του ζητήθηκε να δικαιολογήσει τα ποσά που μεταφέρθηκαν στους ελεγχόμενους λογαριασμούς της, με αρ.και και συγκεκριμένα τις κάτωθι καταθέσεις:

ΤΡΑΠΕΖΑ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ	ΠΙΣΤΩΣΗ
.....			500.000,00 €
.....			500.000,00 €
.....			500.000,00 €
.....			500.000,00 €
.....			600.000,00 €
.....			500.000,00 €
Συνολικό ποσό			3.100.00,00 €

Σε απάντηση του ανωτέρω Αιτήματος Παροχής Πληροφοριών, προσκομίσθηκαν και επικαλέσθηκε η προσφεύγουσα ότι οι πιστώσεις αυτές αφορούν δάνεια που έλαβε από την τράπεζα, ο οποίος εμφανίζει συνδικαιούχους τον προσφεύγοντα και τουςκαι (μητέρα και αδελφός του προσφεύγοντος).

Τα δάνεια που προσκόμισαν τόσο στον έλεγχο όσο με την κρινόμενη προσφυγή, μεταφρασμένα και ως ακριβή αντίγραφα των πρωτοτύπων με ημερομηνία θεώρησης,, ως κάτωθι:

Ημερομηνία Δανείου	ΠΟΣΟ	ΤΡΑΠΕΖΑ
	500.000,00	.....
	500.000,00	.....
	500.000,00	.....
	500.000,00	.....

Επειδή όπως προκύπτει από την απόέκθεση μερικού ελέγχου των ελεγκτών του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,και, την 16/04/.....χρηματικό ποσό 2.500.019,00 €, μεταφέρθηκε από τον ελεγχόμενο λογαριασμό της τράπεζας προς τον με αρ. λογ.τηςτράπεζας

Επειδή η φορολογική αρχή έκρινε τον λογαριασμότηςτράπεζας (εξωτερικού) μόνο με τα προσκομιζόμενα στοιχεία από τον προσφεύγοντα, βάσει των οποίων συνέταξε πίνακα κίνησης του ανωτέρω λογαριασμού, ο οποίος δεν στηρίζεται σε στοιχεία της τράπεζας του εξωτερικού.

Από τον πίνακα αυτό (σελ. 13 της έκθεσης ελέγχου) προκύπτει διαφορά 608.598,68 € για την οποία δεν υφίσταται επαρκής δικαιολόγηση δεδομένου ότι αφορά λογαριασμό εξωτερικού στον οποίο δεν διενεργήθηκε έλεγχος καθόσον δεν συμπεριλαμβανόταν στους ελεγχόμενους λογαριασμούς, ως εκ τούτου μόνο κατόπιν ελέγχου της κίνησης του λογ. με αρ.τηςτράπεζας (εξωτερικού), θα μπορούσε η φορολογική αρχή να τεκμηριώσει τυχόν προσαύξηση περιουσίας στον λογαριασμό αυτόν.

Εξ όσων αναφέρθηκαν ανωτέρω γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η διαφορά καλύπτεται από τα δάνεια που χορηγήθηκαν από την τράπεζα (εξωτερικού) **και δεν συντρέχει** περίπτωση εφαρμογής της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΠΟΣΟ ΤΩΝ 726.000,00 € ΑΠΟ

Επειδή όπως προκύπτει από την απόέκθεση μερικού ελέγχου των ελεγκτών του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.,και, με το με αρ. πρωτ.Αίτημα Παροχής Πληροφοριών, που κοινοποιήθηκε στον, συνδικαιούχο στους ελεγχόμενους λογαριασμούς με την(μητέρα του) και τον αδελφό του (.....), του ζητήθηκε να δικαιολογήσει το ποσό που κατατέθηκε από τοντην 6/7/2006, ποσού 726.000,00 €.

Σε απάντηση του ανωτέρω Αιτήματος Παροχής Πληροφοριών, ισχυρίστηκε ο προσφεύγων ότι το ποσό αυτό αποτελεί επιστροφή προσωρινής διευκόλυνσης που παρείχε η μητέρα του (.....) συνδικαιούχο του λογαριασμού, προς την θεία τουκαι τον υιό τηςκαι δεν αφορά τον προσφεύγοντα.

Το ποσό αυτό είχε δοθεί από την μητέρα του προσφεύγοντος, το έτος, και αποτελεί το πλειστηρίασμα δύο ακινήτων στο Βόλο, που έγινε την, τα οποία κατακυρώθηκαν στο όνομα της αδελφής της μητέρα του.

Επιπλέον προσκομίσθηκαν στοιχεία τα οποία αποτελούν δαπάνες που διενεργήθηκαν για τον εν λόγω πλειστηριασμό, την, ποσό 125.500,00 € κατάθεση εγγύησης, την ποσό 4.800,00 €, φόρος μεταβίβασης με την υπ' αριθμ. δήλωση (οικόπεδο), την ποσό 17.365,80 € φόρος μεταβίβασης με την υπ' αριθμ. δήλωση (Κ2 κατάσταση), την ποσό 45.557,50 € φόρος μεταβίβασης με την υπ' αριθμ. δήλωση (Κ1 κατάσταση) την δικαιώματα και τέλη κατακυρωτικής έκθεσης με αρ.

Επειδή σύμφωνα με την απόέκθεση ελέγχου έγινε δεκτό από τον έλεγχο το ποσό των 480.600,00 € το οποίο εκταμιεύτηκε την, ότι αφορά εξόφληση του τιμήματος του πλειστηριασμού, σύμφωνα με την με αρ. πράξη κατάθεσης εκπλειστηριασματος και αφορά αποκλειστικά την μητέρα του προσφεύγοντος

Επειδή στην πράξη κατάθεσης εκπλειστηριασματος του Συμβολαιογράφου Βόλου, αναφέρεται ότι: « Ήδη με την παρούσα πράξη μου ο εμφανισθείς ζήτησε να καταθέσει και μου κατέθεσε ολόκληρο το υπόλοιπο πλειστηρίασμα πέραν της κατατεθείσης **με τη με αριθμόέκθεσής** μου αναγκαστικού πλειστηριασμού ακίνητης περιουσίας **εγγυήσεως των εκατόν είκοσι πέντε χιλιάδων πεντακοσίων Ευρώ (€ 125.500,00)**, δηλαδή το ποσό των τετρακοσίων ογδόντα χιλιάδων εξακοσίων Ευρώ (€ 480.600,00), για την κατά νόμο διανομή του στους δικαιούχους, εγώ δε, δηλώνω ότι το παρέλαβα.».

Επειδή στην περίληψη κατακυρωτικής έκθεσης ακινήτων αξίας 606.100,00 € αναφέρεται ότι: «Γίνεται μνεία ότι υποβλήθηκαν στη Δ.Ο.Υ.οι παρακάτω δηλώσεις φόρου μεταβίβασης ακινήτου: α) για το Κάπα ένα (Κ1) κατάσταση η με αριθμό δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου, από την οποία φαίνεται ότι η αξία του άνω περιγραφέντος εκπλειστηριασθέντος ακινήτου καθορίστηκε σε 405.000,00 ο δε φόρος μεταβίβασης που αναλογεί, ανερχόμενος στο ποσό των 45.557,50 Ευρώ, έχει καταβληθεί ήδη εξ ολοκλήρου, όπως προκύπτει από το συνημμένο στην παρούσα με αρ. διπλότυπο είσπραξης, β) για το Κάπα δύο (Κ2) κατάσταση η με αριθμό δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου, από την οποία φαίνεται ότι η αξία του άνω περιγραφέντος εκπλειστηριασθέντος ακινήτου καθορίστηκε σε 156.000,00 ο δε φόρος μεταβίβασης που αναλογεί, ανερχόμενος στο ποσό των 17.365,80 Ευρώ, έχει καταβληθεί ήδη εξ ολοκλήρου, όπως προκύπτει από το συνημμένο στην παρούσα με αρ. και διπλότυπα είσπραξης και γ) για το οικόπεδο των 154,00 τετραγωνικών μέτρων η με αριθμό δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου από την οποία φαίνεται ότι η αξία του άνω περιγραφέντος εκπλειστηριασθέντος ακινήτου καθορίστηκε σε 45.100,00 ο δε φόρος μεταβίβασης που αναλογεί, ανερχόμενος στο ποσό των 4.800,33 Ευρώ, έχει καταβληθεί ήδη εξ ολοκλήρου, όπως προκύπτει από το συνημμένο στην παρούσα με αρ. διπλότυπο

είσπραξης.

Σε πίστωση και βεβαίωση όλων των ανωτέρω συντάχθηκε η παρούσα πράξη μου στο γραφείο μου στο Βόλο που βρίσκεται στην οδό, σήμερα στις τέσσερις (4) του μηνός Αυγούστου του έτους (.....), ...και για την οποία θα πρέπει να εισπραχθούν για τέλη και δικαιώματα, με δύο (2) αντίγραφα 4.875,00 €..».

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται ότι εσφαλμένα η φορολογική αρχή επιμέρισε ισομερώς, το ποσό της εγγύησης καθώς και τα έξοδα του πλειστηριασμού που διενεργήθηκε το έτος, διότι αφορούν αποκλειστικά τη μητέρα του,

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο αλλά ούτε με την κρινόμενη προσφυγή στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι το ποσό των 202.400,00 € το οποίο αποτελεί προσαύξηση περιουσίας την, αφορά αποκλειστικά την μητέρα του και αποτελεί μέρος του τιμήματος και των εξόδων του πλειστηριασμού, ο οποίος διενεργήθηκε το έτος, χωρίς να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του, ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από εκθέσεις ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να γίνει μερικώς δεκτή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και

α) Την τροποποίηση των κάτωθι πράξεων :

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1	128	.....	28/01/2016	Εισόδημα	01/01/2012-31/12/2012	126.986,77
2	129	.....	28/01/2016	Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	01/01/2012-31/12/2012	10.365,82

και

β) Την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1	124	.....	28/01/2016	Εισόδημα	01/01/2002-31/12/2002	47.143,18
2	126	.....	28/01/2016	Εισόδημα	01/01/2006-31/12/2006	52.323,67
3	127	.....	28/01/2016	Εισόδημα	01/01/.....-31/12/.....	24.177,39
4	130	.....	28/01/2016	Έκτακτη Εισφορά ν. 3758/.....	01/01/.....-31/12/.....	11.000,00
5	123	.....	28/01/2016	Έκτακτη Εισφορά ν. 3883/.....	01/01/.....-31/12/.....	144,47

του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

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

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου	21.404,81
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	25.714,46
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	47.143,18

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου	23.783,48
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	28.540,19
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	52.323,67

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

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

Διαφορά φόρου	10.989,72
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	13.187,67
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	24.177,39

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ**Α) ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ**

Προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 βάσει ελέγχου	202.866,21 €
Μείον ποσό που δεν αποτελεί Προσαύξηση περιουσίας και διαγράφεται με την παρούσα απόφαση	202.866,21 €
Προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ	0,00 €

Β) Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτουςβάσει της παρούσας απόφασης:

Εισόδημα βάσει δήλωσης	1.046,47 €
Εισόδημα βάσει ελέγχου	203.912,68 €
Προσαύξηση περιουσίας άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 που διαγράφεται βάσει απόφασης	202.866,21 €
Φορολογητέο εισόδημα βάσει της παρούσας απόφασης	1.046,47 €

Γ) Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης :

	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά
Φόρος	΄-123,12 €	78.386,90 €	΄-123,12 €	0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 64% (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. Φόρου εισοδήματος)		48.599,88 €		
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		126.986,77 €		
ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΕΠΕΣΤΡΑΦΗΚΕ	123,12 €		123,12 €	0,00 €

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, οικ. έτους για την επιβολή Έκτακτης Εισφοράς Ν. 3758/2009, βάσει της παρούσας απόφασης:

Διαφορά φόρου	5.000,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	6.000,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	11.000,00

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, οικ. έτουςγια την επιβολή Έκτακτης Εισφοράς Ν. 3833/2010, βάσει της παρούσας απόφασης:

Διαφορά φόρου	65,67
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	78,80
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	144,47

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ

Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτουςγια την επιβολή Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης, βάσει της παρούσας απόφασης:

Φορολογητέα εισοδήματα επιβολής εισφοράς βάσει δήλωσης	97.490,00 €
Φορολογητέα εισοδήματα επιβολής εισφοράς αλληλεγγύης βάσει οριστικής πράξης διορθωτικού προσδ. φόρου βάσει ελέγχου	233.083,89 €
Μείον ποσό που δεν αποτελεί προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 και διαγράφεται με την παρούσα απόφαση.	202.866,21 €
Πλέον Τεκμαρτό Εισόδημα για την επιβολή εισφοράς	67.272,32 €
Φορολογητέα εισοδήματα επιβολής εισφοράς βάσει της παρούσας απόφασης	97.490,00 €

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης, βάση της παρούσας απόφασης :

	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	2.924,70 €	6.398,66	2.924,70 €	0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού)		3.967,17 €		
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.924,70 €	10.365,82 €	2.924,70 €	0,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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