



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα 28-04-2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:1604

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

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

4. Την από 29-01-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Τρικάλων, οδός, κατά των 1. Της με **αρ. /22-12-2015** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2008, 2. Της με **αρ. /22-12-2015** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2010, 3. Της με **αρ. /22-12-2015** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2011, 4. Της με **αρ. /22-12-2015** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2012, 5. Της με **αρ. /22-12-2015** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2013, όλων εκδοθέντων από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων και τα προσκομιζόμενα με την ενδικοφανή προσφυγή σχετικά έγγραφα.

5. Τις με αρ. /22-12-2015, /22-12-2015, /22-12-2015, /22-12-2015 και /22-12-2015 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 22-12-2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του 5^{ου} τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29-01-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς 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:

Με τις : 1. με **αρ. /22-12-2015** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων καταλογίστηκε επιπλέον φόρος εισοδήματος ποσού 689,72 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος 827,66 ευρώ λόγω ανακρίβειας της δήλωσης, 2. με **αρ. /22-12-2015** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων καταλογίστηκε επιπλέον φόρος εισοδήματος ποσού 3937,96 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος 4725,55 ευρώ λόγω ανακρίβειας της δήλωσης, 3. με **αρ. /22-12-2015**

οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων καταλογίστηκε επιπλέον φόρος εισοδήματος ποσού 156895,68 ευρώ, πλέον επιπλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 14.938,72 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος 166.309,42 ευρώ λόγω ανακρίβειας της δήλωσης, 4. με **αρ./22-12-2015** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων καταλογίστηκε επιπλέον φόρος εισοδήματος ποσού 68639,16 ευρώ, πλέον επιπλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 7067,90 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος 56284,11 ευρώ λόγω ανακρίβειας της δήλωσης, 5. με **αρ./22-12-2015** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων καταλογίστηκε επιπλέον φόρος εισοδήματος ποσού 2351,38 ευρώ, πλέον επιπλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 320,28 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος 1363,80 ευρώ λόγω ανακρίβειας της δήλωσης. Η διαφορά φόρου καταλογίστηκε από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων κατόπιν διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας από άγνωστη ή μη σταθερή πηγή η αιτία, της παρ. 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. (ν.2238/1994) στην συνέχεια της συνταχθείσας από 22-12-2015 έκθεσης ελέγχου, όπου διαπιστώθηκε διαφορά φορολογητέου εισοδήματος στην διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12-2007 ποσού 2814,92 ευρώ, στην διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12-2009 ποσού 14883,55 ευρώ, στην διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12-2010 ποσού 363938,73 ευρώ, στην διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12-2011 ποσού 166534,20 ευρώ και στην διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12-2012 ποσού 9410,43 ευρώ, η οποία προέκυψε κατόπιν ελέγχου τραπεζικών καταθέσεων που διενεργήθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων (και τους ορισμένους από αυτόν υπαλλήλους), στην συνέχεια και με συνημμένες τις διαπιστώσεις της από 7-3-2014 έκθεσης ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας η οποία συντάχθηκε στην συνέχεια της Δ13/.... παραγγελίας του Εισαγγελέα Πρωτοδικών Αθηνών με ημερομηνία 27-2-2013.

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

1. Παράβαση κατ' ουσίαν διάταξης νόμου – έλλειψη ειδικής και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας
2. Παράβαση κατ' ουσίαν διάταξης νόμου
3. Υπέρβαση των άκρων ορίων της διακριτικής ευχέρειας – υπέρβαση των αρχών της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, της αναλογικότητας και της χρηστής διοίκησης.
4. Αναστολή της διοικητικής διαδικασίας έως το πέρας της ποινικής διαδικασίας.

Ο προσφεύγων στον 1^ο λόγο επικαλείται έλλειψη αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης την οποία την εντοπίζει στο ότι «Στην προκειμένη περίπτωση, οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις, αλλά ακόμα και η συγκοινοποιηθείσα έκθεση ελέγχου, δεν περιέχουν την παραμικρή αιτιολογία, η οποία να καλύπτει τις επιταγές του νόμου, βάσει των

κείμενων νομοθετικών διατάξεων, με τις οποίες να αιτιολογείται και να τεκμηριώνεται για ποιο λόγο επιβάλλεται εις εμέ και πραγματοποιείται εις βάρος μου ο εν λόγω προσδιορισμός φόρου εισοδήματος, πως υπολογίζεται, σε ποιο ποσοστό, από ποιες διατάξεις προκύπτει αυτό το ποσοστό, ώστε να είναι αιτιολογημένοι οι υπολογισμοί και να μπορεί από την πλευρά μου να ελεγχθεί η ακρίβεια αυτών. Ακόμα περισσότερο, δεν αιτιολογείται καν για ποιο λόγο το αναφερόμενο ποσό πιστώσεων στις καταθέσεις συνιστά εισόδημα και εάν πρόκειται πράγματι για εισόδημα, το οποίο φορολογείται και κατά τους ισχυρισμούς της διοίκησης απεκρύβη από εμέ, συνεπώς επιβάλλεται ο εν λόγω διορθωτικός προσδιορισμός φόρου εισοδήματος, στοιχείο το οποίο όχι μόνο είναι ουσιώδες, αλλά επί της ουσίας στοιχειοθετεί την απαραίτητη προϋπόθεση προκειμένου να διενεργηθούν οι εν λόγω οριστικές πράξεις. Επί της ουσίας, οι προσβαλλόμενες πράξεις, δεν περιέχουν την παραμικρή αιτιολογία, παρά μόνο παραπέμπουν στην συνταχθείσα από 7-3-2014 έκθεση ελέγχου της Διεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας – στην πραγματικότητα μόνο στην συγκοινοποιηθείσα έκθεση ελέγχου γίνεται μνεία σε αυτή, ενώ οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν την αναφέρουν καν, ούτε καν ονομαστικώς, πόσο μάλλον χωρίς παράθεση του περιεχομένου ή των βασικών σημείων αυτής και σε κάθε περίπτωση χωρίς την απαιτούμενη αιτιολογία από την πλευρά της Διοίκησης για τα πορίσματα του ελέγχου που αυτή διενήργησε. Αυτό συμβαίνει διότι ΟΥΔΕΙΣ έλεγχος πραγματοποιήθηκε εν προκειμένω από την αρμόδια φορολογική αρχή, παρά μόνο αντιγράφηκαν τα αναφερόμενα στην ως άνω έκθεση δεδομένα, χωρίς να ελεγχθεί εάν τα οικονομικά στοιχεία είναι ακριβή και εάν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα, χωρίς να γίνει επί της ουσίας αντιπαραβολή των δηλωθέντων από εμέ στοιχείων, κυρίως χωρίς να γίνει ουσιαστικώς έλεγχος εάν τα αναφερόμενα στις προσβαλλόμενες πράξεις ως εισοδήματα μου αποτελούν πράγματι φορολογητέο εισόδημα μου, το οποίο παρέλειψα να δηλώσω. Αυτή η πρακτική σαφώς και δεν είναι αποδεκτή από το αρμόδιο προς έλεγχο όργανο, συγκεκριμένα του υπαλλήλους της ΔΟΥ Τρικάλων, καθώς βάσει αυτής εάν ακολουθούνταν σε κάθε περίπτωση, δεν θα πραγματοποιούνταν ποτέ έλεγχος από τα αρμόδια φορολογικά όργανα, παρά μόνο θα αντιγράφονταν τα πορίσματα εκθέσεων άλλων αρχών».

Επειδή σύμφωνα με το αρθ.17 παρ. 1 και 2 του Ν.2690/1999 «1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει Αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.2.Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή σύμφωνα με την Γνωμ. ΝΣΚ 140/2013 Τμ. Β' «Σε περίπτωση φορολογικού ελέγχου ή επανελέγχου, διενεργούμενου ύστερα από σχετική εντολή που δίδεται από τον Προϊστάμενο της φορολογικής αρχής, συντάσσεται από τους

υπαλλήλους - ελεγκτές και υπογράφεται από αυτούς έκθεση, στην οποία αναφέρονται με κάθε λεπτομέρεια τα πορίσματα της έρευνάς τους. Η εν λόγω έκθεση δεν έχει εκτελεστό χαρακτήρα, όπως το φύλλο ελέγχου, αλλά αποτελεί ενημέρωση και συνάμα πρόταση - εισήγηση προς τον Προϊστάμενο που έδωσε την εντολή, ο οποίος εάν και εφόσον αποδεχθεί τα πορίσματα του ελέγχου προβαίνει στην θεώρησή της και εκδίδει τα οικεία φύλλα ελέγχου, επιβάλλοντας τον φόρο που προκύπτει με βάση τα πορίσματα αυτά. Συνεπώς, η έκθεση ελέγχου αποτελεί την αιτιολογία της εκτελεστής διοικητικής πράξης, που είναι το οικείο φύλλο ελέγχου και συγκοινοποιείται στον φορολογούμενο, μαζί με το φύλλο ελέγχου, για να ασκήσει κατά αυτού τα νόμιμα δικαιώματά του, χωρίς όμως η μη συγκοινοποίηση της έκθεσης ελέγχου να συνεπάγεται ακυρότητα του φύλλου ελέγχου, αλλά μόνο την μη έναρξη της προθεσμίας άσκησης προσφυγής.».

Σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 64 Ν. 4174/2013: «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου*».

Επειδή το άρθρο 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, κατοχυρώνει νομοθετικά, από το 1999, την υποχρέωση αιτιολογίας όλων των ατομικών διοικητικών πράξεων (ευμενών και δυσμενών) ορίζοντας στην παρ. 1 αυτού ότι «*Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της*». Βάσει μιας πρώτης προσέγγισης του εξαιρετικά σύνθετου αυτού ζητήματος, αιτιολογία είναι, γενικά, η αναφορά των κανόνων δικαίου που ρυθμίζουν την έκδοση της διοικητικής πράξης και της ερμηνείας τους, της διαπίστωσης ότι συντρέχουν οι πραγματικές και νομικές καταστάσεις ενόψει των οποίων επιβάλλεται ή επιτρέπεται η έκδοση της πράξης κατ' εφαρμογή των κανόνων αυτών, τη διαπίστωση της συνδρομής και την εκτίμηση των σχετικών πραγματικών περιστατικών, καθώς και των σκέψεων του διοικητικού οργάνου που οδήγησαν στην έκδοση ή την άρνηση της έκδοσης της διοικητικής πράξης.

Η αιτιολογία απαιτείται να περιέχεται στο σώμα της πράξης μόνο όταν τούτο προβλέπεται ρητά στον νόμο. Στην αντίθετη περίπτωση, που είναι και η συνηθέστερη, η αιτιολογία αρκεί να περιέχεται στον φάκελο που συνοδεύει την πράξη (ΣτΕ 208/2012, 4027/2004). Πάντως, και στις περιπτώσεις πράξεων αιτιολογητέων στο σώμα τους, γίνεται δεκτό ότι η αιτιολογία μπορεί να συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου (ΣτΕ 1286/2009, 3875/2008, 2705/2006, 2126/2000), όχι όμως να αναπληρώνεται εξ ολοκλήρου από αυτά (ΣτΕ 1776/1956, 107/1945).

Εν προκειμένω, ο έλεγχος την φορολογικής αρχής διενεργείται στην συνέχεια των διαπιστώσεων του ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας, οι οποίες αποτυπώνονται στην από 7-3-2014 έκθεση και στο παράρτημα 1 αυτής. Οι διαπιστώσεις αυτές, αποτελούν διαπιστώσεις αρμοδίου Δημοσίου Οργάνου οι οποίες αποτυπώνονται σε Δημόσιο Έγγραφο και κατά τους νόμιμους τύπους. Οι διαπιστώσεις αυτές σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 171 του

Κ.Δ.Δ. αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται στην συνταχθείσα έκθεση ελέγχου. Με τις ίδιες διατάξεις στην παρ. 4 ορίζεται ότι «οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.

Εν συνεχεία των διαπιστώσεων της Οικονομικής Αστυνομίας συντάχθηκε η υπό κρίση από 22-12-2015 έκθεση ελέγχου της φορολογικής αρχής Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, στην οποία **επισυνάπτεται η από 7-3-2014 έκθεση ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας και όλα τα συνημμένα αυτής, ενώ** αποτυπώνονται (με σύντομη μεταφορά για αποφυγή επαναλήψεων) οι κρίσιμες διαπιστώσεις που αφορούν τον προσφεύγοντα (στις σελίδες 2-6), τις οποίες ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων ΡΗΤΑ αναφέρει ότι **δέχεται και καταλήγει στο ίδιο πόρισμα ελέγχου**, «δηλαδή στην αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας και απόκρυψη φορολογητέας ύλης» του προσφεύγοντος, η οποία αποτυπώνεται ανά διαχειριστική περίοδο στον πίνακα της σελίδας 6 της έκθεσης, ενώ αναφέρονται και οι κρίσιμες διατάξεις που επιβάλλουν την φορολόγησή του.

Κατά συνέπεια νομίμως αιτιολογημένες προκύπτουν οι προσβαλλόμενες πράξεις που εδράζονται στις δύο υπό κρίση εκθέσεις οι οποίες συνιστούν νόμιμη αιτιολογία των προσβαλλομένων πράξεων, η μεν από 7-3-2014 έκθεση ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας, ως προς τις αναλυτικές διαπιστώσεις που οδηγούν στην διαπίστωση της προσαύξησης περιουσίας του προσφεύγοντος, η δε δεύτερη, η οποία δέχεται και ενσωματώνει τις διαπιστώσεις της πρώτης, ως προς τον προσδιορισμό επί τη βάση των κρίσιμων διατάξεων της φορολογητέας ύλης, του φόρου, πρόσθετου φόρου κλπ. Κατά συνέπεια αβάσιμος προκύπτει ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος και πρέπει να απορριφθεί.

Ο προσφεύγων στην παρ. 2 του 2^{ου} λόγου επικαλείται ότι «Στην προκειμένη περίπτωση, οι αναφερόμενες στις προσβαλλόμενες πράξεις ως πιστώσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς μου, δεν φέρουν τα χαρακτηριστικά του εισοδήματος..... Αυτή δε όλη η δραστηριοποίηση εμού, έγινε προς διευκόλυνση της επιχείρησης του πατέρα μου, μη λαμβάνοντας ουδέν αντάλλαγμα και μη αποκομίζοντας χρηματικό όφελος, κατά το χρονικό διάστημα που δεν απασχολούμουν από την Υπηρεσία μου ως αστυνομικός, στην οποία κατατάχθηκα το έτος 2004, καθώς από τον Ιανουάριο του έτους 2010 έως και τον Μάρτιο του έτους 2011 βρισκόμουν σε αναρρωτική άδεια λόγω σοβαρού ατυχήματος μου, από δε τον Νοέμβριο του έτους 2012 αποχώρησα οικειοθελώς από την Υπηρεσία μου, μην παρέχοντας από εκείνο το χρονικό σημείο και έκτοτε κανένα αστυνομικό έργο, ενώ επίσης από τον Δεκέμβριο του έτους 2012 όταν έγινε η σχετική οικονομική εκκαθάριση δεν λάμβανα μισθό, γεγονός το οποίο αναφέρεται και στην συνταχθείσα έκθεση ελέγχου.

Προς απόδειξη των ανωτέρω, προσκομίζω αντίγραφο εκ του βιβλιαρίου μου των εγκριθέντων αναρρωτικών αδειών μουκαι

αντίγραφο των με αρ. πρωτ./25-9-2012 και/19-10-2012 υπηρεσιακών βεβαιώσεων του Διοικητή του ΑΤ Δάφνης,

Επίσης, σχετικά με τις αναφερόμενες στη συνταχθείσα έκθεση της Οικονομικής Αστυνομίας κινήσεις (καταθέσεις) στον τραπεζικό μου λογαριασμό, ενδεικτικώς για ορισμένες εξ' αυτών – επιφυλασσόμενος ρητώς του δικαιώματος μου όπως προσκομίσω στοιχεία και αναφερθώ και στις υπόλοιπες καταγεγραμμένες συναλλαγές –, προς τεκμηρίωση των ισχυρισμών μου, επάγομαι τα ακόλουθα:

- Α. Σχετικά με την κατάθεση την 18-2-2009, ποσού 2.450 Ευρώ, αυτή πραγματοποιήθηκε από τον πατέρα μου,, προκειμένου να εξοφλήσω για λογαριασμό του υπόλοιπο οφειλής από παλιότερη συναλλαγή του αναφορικά με αγορά οδοντιατρικών ειδών, συνεπώς δεν δύναται να θεωρηθεί ότι συνιστά δικό μου εισόδημα ή προσαύξηση της περιουσίας μου.

- Β. Σχετικά με την κατάθεση την 9-3-2009, ποσού 10.000 Ευρώ, από υποκατάστημα Τρικάλων, το οποίο έγινε ανάληψη από εμέ από υποκατάστημα στη Δάφνη, αυτή πραγματοποιήθηκε από τον, προκειμένου να παραδοθεί το ποσό στον πατέρα μου, προς εξόφληση μεταξύ τους συναλλαγών, το οποίο πράγματι και παρέδωσα, συνεπώς δεν δύναται να θεωρηθεί ότι συνιστά δικό μου εισόδημα ή προσαύξηση της περιουσίας μου.

- Γ. Σχετικά με την κατάθεση την 9-4-2009, ποσού 4.350 Ευρώ, από υποκατάστημα Τρικάλων, το οποίο έγινε ανάληψη από εμέ από υποκατάστημα στη Δάφνη, αυτή πραγματοποιήθηκε από την γιαγιά μου,, κατόπιν μεταξύ μας προφορικής άτυπης σύμβασης δανείου, για το οποίο δεν επέχω φορολογική υποχρέωση, συνεπώς δεν δύναται να θεωρηθεί ότι συνιστά δικό μου εισόδημα ή προσαύξηση της περιουσίας μου.

- Δ. Σχετικά με την κατάθεση την 23-4-2010, ποσού 10.000 Ευρώ, από υποκατάστημα Τρικάλων, το οποίο έγινε ανάληψη από εμέ από υποκατάστημα στη Δάφνη, αυτή πραγματοποιήθηκε από τον, προκειμένου να παραδοθεί το ποσό στον πατέρα μου, προς εξόφληση μεταξύ τους συναλλαγών, το οποίο πράγματι και παρέδωσα, συνεπώς δεν δύναται να θεωρηθεί ότι συνιστά δικό μου εισόδημα ή προσαύξηση της περιουσίας μου.

- Ε. Σχετικά με την κατάθεση την 3-5-2010, ποσού 2.000 Ευρώ και 5.000 Ευρώ αντίστοιχα, αυτή πραγματοποιήθηκε από τον πατέρα μου,, από υποκατάστημα στα Τρίκαλα, το οποίο συνολικό ποσό ύψους 7.000 Ευρώ αναλήφθηκε από εμέ από υποκατάστημα στην Νάουσα, προκειμένου να προχωρήσω σε συναλλαγή για λογαριασμό του αναφορικά με αγορά χρυσοπλατινένιων δοντιών, η οποία και πραγματοποιήθηκε, συνεπώς δεν δύναται να θεωρηθεί ότι συνιστά δικό μου εισόδημα ή προσαύξηση της περιουσίας μου.

- ΣΤ. Σχετικά με την κατάθεση την 7-5-2010, ποσού 9.650 Ευρώ και 5.000 Ευρώ αντίστοιχα, αυτή πραγματοποιήθηκε από τον πατέρα μου,, από υποκατάστημα στην Κατερίνη, το οποίο συνολικό ποσό αναλήφθηκε από εμέ από υποκατάστημα στην Δάφνη, αυτή δε η συναλλαγή αφορούσε επιστροφή σε μένα χρηματικού ποσού που είχα δώσει στον πατέρα μου κατόπιν μεταξύ μας προφορικής σύμβασης δανείου. Το αρχικό ποσό που είχα δανείσει τον πατέρα μου προς διευκόλυνση του, προέρχονταν εκ ληφθέντος από εμέ καταναλωτικού δανείου (αρ. συμβ.) την 30-4-2010 από το Ταχυδρομικό Ταμιευτήριο, συνολικού ποσού 20.000 Ευρώ, δάνειο το οποίο είχε δηλωθεί από εμένα, συνεπώς δεν δύναται να θεωρηθεί ότι συνιστά δικό μου εισόδημα ή αδικαιολόγητη προσαύξηση της περιουσίας μου
- Ζ. Σχετικά με την κατάθεση την 11-5-2010, ποσού 4.700 Ευρώ, αυτή πραγματοποιήθηκε από τον πατέρα μου,, προκειμένου να αγορασθούν στο όνομα μου στις 14-5-2010 μετοχές (400) της Εθνικής Τράπεζας.
- Η. Σχετικά με την κατάθεση την 17-5-2010, ποσού 1.000 Ευρώ, από υποκατάστημα στα Φάρσαλα, αυτή πραγματοποιήθηκε από την, προκειμένου να παραδοθεί το ποσό στον πατέρα μου, προς εξόφληση μεταξύ τους συναλλαγών, το οποίο πράγματι και παρέδωσα, κατόπιν ανάληψης από υποκατάστημα στα Τρίκαλα, συνεπώς δεν δύναται να θεωρηθεί ότι συνιστά δικό μου εισόδημα ή προσαύξηση της περιουσίας μου.
- Θ. Σχετικά με την κατάθεση την 27-5-2010, ποσού 500 Ευρώ, αυτή πραγματοποιήθηκε από την, προκειμένου να παραδοθεί το ποσό στον πατέρα μου, προς εξόφληση μεταξύ τους συναλλαγών, το οποίο πράγματι και παρέδωσα, κατόπιν ανάληψης από υποκατάστημα στα Τρίκαλα, συνεπώς δεν δύναται να θεωρηθεί ότι συνιστά δικό μου εισόδημα ή προσαύξηση της περιουσίας μου.
- Ι. Σχετικά με την κατάθεση την 2-6-2010, ποσού 10.000 Ευρώ, από υποκατάστημα στη Θεσσαλονίκη, αυτή πραγματοποιήθηκε από τον, προκειμένου να παραδοθεί το ποσό στον πατέρα μου, προς εξόφληση μεταξύ τους συναλλαγών, το οποίο πράγματι και παρέδωσα, κατόπιν ανάληψης την ίδια ημέρα από υποκατάστημα στα Τρίκαλα, συνεπώς δεν δύναται να θεωρηθεί ότι συνιστά δικό μου εισόδημα ή προσαύξηση της περιουσίας μου.
- ΙΑ. Σχετικά με την κατάθεση την 3-6-2010, ποσού 10.000 Ευρώ και 8.900 Ευρώ, από υποκατάστημα στην Άρτα, αυτή πραγματοποιήθηκε από τον, προκειμένου να παραδοθεί το ποσό στον πατέρα μου, προς εξόφληση μεταξύ τους συναλλαγών, το οποίο πράγματι και παρέδωσα, κατόπιν ανάληψης συνολικού ποσού 18.900 Ευρώ την ίδια ημέρα από υποκατάστημα στα Τρίκαλα, συνεπώς δεν δύναται να θεωρηθεί ότι συνιστά δικό μου εισόδημα ή προσαύξηση της περιουσίας μου.
- ΙΒ. Προσκομίζω μετ' επικλήσεως την υπ' αριθμ. 96/8-6-2010 απόδειξη λιανικής πώλησης, ποσού 67.500 Ευρώ, και την υπ' αριθμ.

100/9-6-2010 απόδειξη λιανικής πώλησης, ποσού 27.300 Ευρώ, της εταιρίαςοι οποίες αφορούν αγορά από εμένα για λογαριασμό του πατέρα μου,, χρυσών νομισμάτων Αγγλίας. Για την εξόφληση των εν λόγω τιμολογίων, πραγματοποιήθηκαν στον λογαριασμό μου οι εξής καταθέσεις: α) ποσό 18.900 Ευρώ από, β) ποσό 5.790 Ευρώ από, γ) ποσό 22.040 Ευρώ από, δ) ποσό 11.400 Ευρώ από, ε) ποσό 15.000 Ευρώ από, στ) ποσό 25.000 Ευρώ από Κατόπιν αυτών, έκανα ανάληψη του συνολικού ποσού από υποκατάστημα των Αθηνών.

- ΙΓ. Σχετικά με την κατάθεση την 6-7-2010 και την 7-7-2010, ποσού 2.900 Ευρώ, 570 Ευρώ, 4.470 Ευρώ και 1.270 Ευρώ αντίστοιχα, αυτές πραγματοποιήθηκαν από τον πατέρα μου,, από υποκατάστημα στα Τρίκαλα, το οποίο συνολικό ποσό αναλήφθηκε από εμέ από υποκατάστημα στην Αθήνα, αυτές δε οι συναλλαγές αφορούσαν επιστροφή σε μένα του υπολοίπου χρηματικού ποσού που είχα δώσει στον πατέρα μου κατόπιν μεταξύ μας προφορικής σύμβασης δανείου. Το αρχικό ποσό που είχα δανείσει τον πατέρα μου προς διευκόλυνση του, προέρχονταν εκ ληφθέντος από εμέ καταναλωτικού δανείου (αρ. συμβ.) την 30-4-2010 από το Ταχυδρομικό Ταμιευτήριο, συνολικού ποσού 20.000 Ευρώ, δάνειο το οποίο είχε δηλωθεί από εμένα, συνεπώς δεν δύναται να θεωρηθεί ότι συνιστά δικό μου εισόδημα ή αδικαιολόγητη προσαύξηση της περιουσίας μου

- ΙΔ. Σχετικά με την κατάθεση την 26-8-2010, ποσού 2.600 Ευρώ, αυτή πραγματοποιήθηκε από τον, προκειμένου να παραδοθεί το ποσό στον πατέρα μου, προς εξόφληση μεταξύ τους συναλλαγών, το οποίο πράγματι και παρέδωσα, συνεπώς δεν δύναται να θεωρηθεί ότι συνιστά δικό μου εισόδημα ή προσαύξηση της περιουσίας μου.

- ΙΕ. Σχετικά με την κατάθεση την 26-8-2010, ποσού 12.000 Ευρώ, αυτή πραγματοποιήθηκε από τον, προκειμένου να παραδοθεί το ποσό στον πατέρα μου, προς εξόφληση μεταξύ τους συναλλαγών, το οποίο πράγματι και παρέδωσα, συνεπώς δεν δύναται να θεωρηθεί ότι συνιστά δικό μου εισόδημα ή προσαύξηση της περιουσίας μου.

- ΙΣΤ. Σχετικά με την κατάθεση την 6-9-2010, ποσού 1.200 Ευρώ, αυτή πραγματοποιήθηκε από τον, προκειμένου να παραδοθεί το ποσό στον πατέρα μου, προς εξόφληση μεταξύ τους συναλλαγών, το οποίο πράγματι και παρέδωσα, συνεπώς δεν δύναται να θεωρηθεί ότι συνιστά δικό μου εισόδημα ή προσαύξηση της περιουσίας μου.

- ΙΖ. Σχετικά με την κατάθεση την 15-9-2010, ποσού 5.000 Ευρώ, αυτή πραγματοποιήθηκε από τον πατέρα μου,, προκειμένου να εξοφλήσω για λογαριασμό του υπόλοιπο οφειλής από παλιότερη συναλλαγή με συνεργάτη του στα Χανιά, όπου βρισκόμουν για διακοπές, στην οποία πράγματι προέβην, συνεπώς δεν δύναται να θεωρηθεί ότι συνιστά δικό μου εισόδημα ή προσαύξηση της περιουσίας μου.

- ΙΗ. Υφίστανται καταβολές από συνεργάτες του πατέρα μου (.....) δια μέσω του ταχυδρομικού ταμιευτηρίου, την 21-9-2010, την 3-11-2010 και ποσού 11.000 Ευρώ από υποκατάστημα της Θεσσαλονίκης (με στοιχεία αρ. 91, 92, 126 και 127), ποσά τα οποία και παρέδωσα κατόπιν ανάληψης στον πατέρα μου, συνεπώς δεν δύναται να θεωρηθεί ότι συνιστά δικό μου εισόδημα ή προσαύξηση της περιουσίας μου.

ΙΘ. Επίσης, όλες οι πραγματοποιηθείσες συναλλαγές δια μέσω Western Union με,, και, αφορούν την συσταθείσα εταιρία.»

Επειδή για τα ισχυριζόμενα στις παραπάνω παραγράφους Β. , Δ. , Η. , Θ. , Ι. , ΙΑ. , ΙΔ. , ΙΕ. , ΙΣΤ. και ΙΗ. δεν παρασχέθηκε κανένα αποδεικτικό στοιχείο όπως αντίστοιχα τιμολόγια και αποδείξεις πληρωμής που να αποδεικνύει έστω και εμμέσως ότι τα ποσά τα ποσά κατατίθεντο από τους ισχυριζόμενους πελάτες του πατέρα του προσφεύγοντος «....., σύμφωνα με τον προσφεύγοντα για να παραδοθούν στον πατέρα του, προκειμένου να εξοφλήσουν υποχρεώσεις των καταθετών. Ακόμα επειδή δεν παρέχεται καμία εξήγηση γιατί χρησιμοποιείτο ο λογαριασμός του προσφεύγοντος, ούτε αναφέρεται ο λόγος που εξοφλούνταν απαιτήσεις τρίτου στον λογαριασμό του, και μάλιστα επαγγελματικές, με καταθέσεις σε μετρητά, ακόμα ερωτηματικά αναφύονται γιατί δεν επιλέγει η εξόφληση με επιταγές ή γιατί δεν γίνονταν οι πληρωμές με μεταφορά μέσω τραπεζικών λογαριασμών. Κυρίως όμως, επειδή οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί είναι αναπόδεικτοι και πρέπει βάσει των διατάξεων του άρθρου 65 του ν.4174/2013 να απορριφθούν, ενώ νομίμως καταλογίστηκαν από τον έλεγχο τα ποσά αυτά ως προσαύξηση περιουσίας, διότι δεδομένου ότι δεν υπάρχει προφανής και με έγγραφα αποδεικτικά εξήγηση για τις καταθέσεις αυτές, ότι δεν συνιστούν φορολογητέο εισόδημα, αρκεί ότι, δεν παρασχέθηκαν από τον προσφεύγοντα επαρκείς αποδείξεις ότι, τα ποσά αυτά που κατατίθεντο στον λογαριασμό του δεν συνιστούν προσαύξηση περιουσίας (δεν αποτελούν φορολογητέο εισόδημα), σύμφωνα τα οριζόμενα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 όπως ερμηνεύτηκαν στην με αρ. ΣτΕ 884/2016, Β' Τμήμα επταμ. (Επί προδικαστικών ερωτημάτων βλ. παρακάτω).

Για τα ισχυριζόμενα στις παραπάνω παραγράφους Ε. (κατάθεση την 3-5-2010, ποσού 2.000 Ευρώ) και ΙΘ., οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί αυτοί είναι αναπόδεικτοι καθώς δεν προσκομίζονται στοιχεία ούτε για τον δανειστή-προμηθευτή του πατέρα του προσφεύγοντος ή άλλου φυσικού ή νομικού προσώπου, ούτε αποδεικτικά στοιχεία της οφειλής-συναλλαγής (τιμολόγιο ή άλλο), ούτε αποδεικτικά στοιχεία της πληρωμής (απόδειξη πληρωμής ή

είσπραξης του αντισυμβαλλόμενου) που ισχυρίζεται ότι έκανε ο προσφεύγων. Για τους λόγους αυτούς οι ισχυρισμοί αυτοί είναι αναπόδεικτοι και πρέπει βάσει των διατάξεων του άρθρου 65 του ν.4174/2013 να απορριφθούν, ενώ νομίμως καταλογίστηκαν από τον έλεγχο τα ποσά αυτά ως προσαύξηση περιουσίας, διότι δεδομένου ότι δεν υπάρχει προφανής και με έγγραφα αποδεικτικά εξήγηση για τις καταθέσεις αυτές ότι δεν συνιστούν φορολογητέο εισόδημα, αρκεί για τον καταλογισμό ότι δεν παρασχέθηκαν από τον προσφεύγοντα επαρκείς αποδείξεις ότι τα ποσά αυτά που κατατίθεντο στον λογαριασμό του δεν συνιστούν προσαύξηση περιουσίας, σύμφωνα τα οριζόμενα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 όπως ερμηνεύτηκαν στην με αρ. ΣτΕ 884/2016, Β' Τμήμα επταμ. (Επί προδικαστικών ερωτημάτων βλ. παρακάτω). Ακόμα λεκτέο είναι ότι για τους ίδιους λόγους δεν είναι δυνατόν να γίνουν δεκτοί οι ισχυρισμοί των παραγράφων Ε. (κατάθεση την 3-5-2010, ποσού 2.000 Ευρώ) και ΙΓ. (καταθέσεις την 7-7-2010 ποσών 570 Ευρώ και 1.270 Ευρώ) διότι δεν προκύπτει το ονοματεπώνυμο του καταθέτη ούτε αποδεικνύεται ο λόγος κατάθεσης.

Για τα ισχυριζόμενα στις παραπάνω παραγράφους Α., Γ., Ε (κατάθεση την 3-5-2010, ποσού 5.000 Ευρώ., ΣΤ., Ζ., ΙΓ (κατάθεση την 6-7-2010 2.900 Ευρώ και την 7-7-2010, ποσού 4.470 Ευρώ) και ΙΖ., όπου καταθέτες εμφανίζονται οι (πατέρας του προσφεύγοντος) και (γιαγιά του προσφεύγοντος), οι καταθέσεις αυτές εφόσον δεν αποδειχθεί με νόμιμα αποδεικτικά στοιχεία ότι συνιστούν δάνεια ή επιστροφή δανείων ή εφόσον με βάσιμα στοιχεία δεν αποδειχθεί ότι τα ποσά αυτά δόθηκαν προκειμένου να διενεργηθούν από τον προσφεύγοντα επ' ονόματι των προσώπων αυτών (και όχι αναπόδεικτα στο όνομά του για λογαριασμό των προσώπων αυτών όπως αναπόδεικτα ισχυρίζεται) αγορές αντικειμένων ή περιουσιακών στοιχείων, για τα ποσά αυτά πρέπει να τύχουν εφαρμογής οι διατάξεις περί φορολογίας ατύπου δωρεάς χρηματικών ποσών και να ελεγχθούν τα πρόσωπα αυτά για την εισοδηματική ικανότητά τους διενέργειας των παραπάνω δωρεών. Σε κάθε περίπτωση πάντως, δεδομένου ότι οι καταθέτες είναι στενοί συγγενείς –ανιόντες-(πατέρας και γιαγιά) του προσφεύγοντος και εφόσον από την φορολογική αρχή και την Οικονομική Αστυνομία δεν αποδεικνύεται ότι οι συγκεκριμένες καταθέσεις αυτές αφορούν εμπορική ή άλλη δραστηριότητα του προσφεύγοντος, οι καταθέσεις αυτές, με τα χαρακτηριστικά αυτά σε συγκεκριμένο χρόνο, αποδεικνύουν δωρεές και συνεπώς πρέπει να εξαιρεθούν από το φορολογητέο εισόδημα του (βλ. σχετ. ΠΟΛ. 1033/ Αθήνα, 21 Φεβρουαρίου 2013 «...Επισημαίνουμε ότι σύμφωνα με τις ΠΟΛ. 1042/1993 και Ε. 752/Εγκ. 7 /22.1.1979 διαταγές, για την αναγνώριση των ποσών αυτών που προέρχονται από δωρεά θα εξετάζεται πρώτα αν η δωρεά είναι πραγματική. Εφόσον διαπιστώνεται ότι η δωρεά είναι εικονική και εμφανίζεται για την καταστράτηγηση των διατάξεων

περί τεκμηρίων, δεν θα λαμβάνεται υπόψη. Προς τούτο θα ερευνάται αν ο δωρητής είχε την οικονομική δυνατότητα να χορηγήσει αυτή. Εξάλλου σας γνωρίζουμε ότι, σύμφωνα με τα ισχύοντα στη φορολογία δωρεών και γονικών παροχών, χρόνος φορολογίας για τις άτυπες δωρεές και γονικές παροχές είναι ο χρόνος σύστασης αυτών, δηλαδή - εν προκειμένω - ο χρόνος παράδοσης των χρηματικών ποσών. Εφόσον με την υποβολή της οικείας δήλωσης φόρου δωρεάς δεν μπορεί να αποδειχθεί ο αληθής χρόνος σύστασης της δωρεάς - γονικής παροχής, κατ' αρχήν ο αναλογών φόρος δωρεάς θα υπολογισθεί με τα ισχύοντα κατά τον αναγραφόμενο στη δήλωση χρόνο σύστασης της δωρεάς. Εάν κατά τον έλεγχο της υπόθεσης φόρου δωρεάς - γονικής παροχής διαπιστωθεί με οποιονδήποτε τρόπο (π.χ. μεταφορά χρηματικών ποσών από και προς λογαριασμό) ότι η παράδοση των χρηματικών ποσών έγινε σε διαφορετικό χρόνο, ακολουθούνται οι σχετικές διαδικασίες για την έκδοση πράξης επιβολής φόρου.....»).

Για τον ισχυρισμό της παραγράφου ΙΒ., τα παρουσιαζόμενα αποδεικτικά στοιχεία εμφανίζουν αγορά την 9-6-2010 από την επιχείρηση χρυσών νομισμάτων Αγγλίας ποσού 27.300€ και την 8-6-2010 αξίας 67500€ με αποδείξεις (ΧΛΒ 096 και ΧΛΒ 0100) που εκδόθηκαν στο όνομα του προσφεύγοντος. Αναπόδεικτα ισχυρίζεται ο προσφεύγων ότι οι αγορές έγιναν για λογαριασμό του πατέρα του,, ενώ, εξίσου αναπόδεικτα επικαλείται καταθέσεις τρίτων προσώπων για την αγορά αυτή, επικαλούμενος ότι «Για την εξόφληση των εν λόγω τιμολογίων, πραγματοποιήθηκαν στον λογαριασμό μου οι εξής καταθέσεις: α) ποσό 18.900 Ευρώ από, β) ποσό 5.790 Ευρώ από Ρίζο Ιωάννη, γ) ποσό 22.040 Ευρώ από, δ) ποσό 11.400 Ευρώ από, ε) ποσό 15.000 Ευρώ από, στ) ποσό 25.000 Ευρώ από Κατόπιν αυτών, έκανα ανάληψη του συνολικού ποσού από υποκατάστημα των Αθηνών.» Οι ισχυρισμοί αυτοί εκτός από αναπόδεικτοι, περιέχουν λογικά κενά (όπως για ποιο λόγο τρίτα πρόσωπα εξόφλησαν ισχυριζόμενη αγορά με αποδέκτη τον πατέρα του) και πρέπει να απορριφθούν.

Ο προσφεύγων στην παρ. 1 του 2^{ου} λόγου επικαλείται παράβαση κατ' ουσία διάταξης νόμου ισχυριζόμενος ότι «οι πιστώσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς του, δεν φέρουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος», ενώ στην παρ. 2 του 3^{ου} λόγου επικαλείται ότι η εφαρμογή του άρθρου 15 του ν.3888/2010 (άρθρο 48 παρ. 3 του ν.2238/1994) σε κάθε περίπτωση αφορά τραπεζικές καταθέσεις που σχηματίζονται μετά την 30-09-2010.

Σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην με αρ. ΣΤΕ 884/2016, Β' Τμήμα επταμ. (Επί προδικαστικών ερωτημάτων), Ως “εισόδημα” κατά τις διατάξεις των [άρθρων 4 και 48 παρ. 3](#) του ΚΦΕ, νοείται και φορολογείται η πρόσδοδος που παράγεται περιοδικά, από διαρκώς εκμεταλλεύσιμη πηγή, και αποτελεί το αντάλλαγμα της προσωπικής εργασίας ή τον καρπό των περιουσιακών στοιχείων του φορολογούμενου, όχι και κάθε άλλη, μη έχουσα τα παραπάνω γνωρίσματα, προσαύξηση της περιουσίας του, εκτός κι αν με ειδική διάταξη νόμου θεωρείται εισόδημα, για την υπαγωγή του στο

φόρο – Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του [άρ. 14 παρ. 1](#) του ν. [4174/2013](#), δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος – Και ναι μεν μπορεί, κατ' εξαίρεση, να αντιταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του (πρβλ. ΕΔΔΑ 3.5.2001, 31827/96, J.B. κατά Ελβετίας, σκέψεις 65-71, ΕΔΔΑ 5.4.2012, 11663/04, Chambaz κατά Ελβετίας, σκέψεις 53-58 – πρβλ. επίσης ΔΕΚ 18.10.1989, 374/87, Orkem, σκέψεις 35-41), αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής (πρβλ. ΕΔΔΑ 8.2.1996, 18731/91, John Murray κατά Ηνωμένου Βασιλείου, σκέψη 47 και ΕΔΔΑ 20.3.2001, 33501/96, Telfner κατά Αυστρίας, σκέψεις 15-17)..... Ενόψει και των μνημονευόμενων στην αιτιολογική της έκθεση, η διάταξη του εδαφίου β' της [παραγράφου 3 του άρθρου 48](#) του ν. [2238/1994](#), ως προς το σκέλος της που **αφορά σε προσαύξηση περιουσίας από τραπεζική κατάθεση σημαντικού χρηματικού ποσού** «άγνωστης πηγής ή αιτίας», αποδίδει κατ' ουσίαν κανόνα που μπορούσε ήδη να συναχθεί, κατά τρόπο αρκούντως σαφή και προβλέψιμο, από το ισχύον πριν από τη δημοσίευσή του ν. [3888/2010](#) νομικό πλαίσιο, σχετικά με τη δυνατότητα έμμεσης απόδειξης της ύπαρξης μη δηλωθέντος, φορολογητέου εισοδήματος, λογιζόμενου, συνεπεία της άγνωστης προέλευσής του, ως εισοδήματος από ελευθέριο επάγγελμα, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά παραπάνω – Συνεπώς, κατά το μέρος της αυτό, η εν λόγω διάταξη, σύμφωνα με την αληθή έννοιά της, εφαρμόζεται και σε υπόθεση, όπως η επίδικη, όπου οι κινήσεις μεγάλων ποσών τραπεζικού λογαριασμού που λαμβάνονται υπόψη από τη φορολογική αρχή για τη διαπίστωση διαφυγούσας φορολογητέας ύλης πραγματοποιήθηκαν πριν από την έναρξη ισχύος της (30.9.2010)....»

Κατά συνέπεια, για τις καταθέσεις που δεν έγιναν δεκτοί οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος με την παρούσα, δεδομένης της μη προσκόμισης από τον προσφεύγοντα των προσηκόντων αποδεικτικών στοιχείων στην φορολογική αρχή, ήτοι των κρισίμων εκείνων στοιχείων που αποδεικνύουν ότι τα κατατεθειμένα σε αυτόν ποσά **δεν συνιστούν προσαύξηση περιουσίας** αλλά αποτελούν ποσά που εξαιρούνται της φορολογίας ή δεν θεωρούνται εισόδημα, ο καταλογισμός από την φορολογική αρχή το χρόνο της εκάστοτε κατάθεσης προκύπτει νόμιμος, επαρκώς και ειδικά αιτιολογημένος, όπως απαιτείται, στις εκθέσεις και τα συνοδευτικά έγγραφα (έκθεση της Οικονομικής Αστυνομίας, καταστάσεις κλπ).

Ο προσφεύγων στην παρ. 1 του 3^{ου} λόγου επικαλείται παραγραφή του δικαιώματος ελέγχου του Δημοσίου για τα εισοδήματα οικ. έτους 2008 (διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12-2007).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 ν.2238/1994 που εν προκειμένω εφαρμόζονται «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 φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας ... 4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή [κύριων] φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο **ΔΕΚΑΕΤΙΑΣ**, εφόσον η μη ενάσκηση αυτού, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται :

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογούμενου 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 της παρ. 4 τέθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 13 του ν.3522/2006) Στην παράγραφο 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. προβλέπεται η έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου αν «από **συμπληρωματικά στοιχεία** που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογούμενου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου» ή όταν «η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή».

Επειδή με την ψήφιση της παρ. 6 του άρθρου 13 του ν.3522/2006 που αντικατέστησε την παρ. 4β του άρθρου 84 του ν.2238/1994, δεν απαιτείται η διενέργεια η ύπαρξη αρχικού φύλλου ελέγχου προκειμένου τα στοιχεία να χαρακτηριστούν ως συμπληρωματικά και να υφίσταται δεκαετής παραγραφή για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου.

Επειδή εν προκειμένω για τη διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12-2007 και επόμενες, το δικαίωμα κοινοποίησης φύλλων ελέγχου για τα συμπληρωματικά στοιχεία αυτά παραγράφονταν την 31-12-2018, και αντίστοιχα για τις επόμενες.

Επειδή και με την κανονική πενταετή παραγραφή το δικαίωμα του Δημοσίου για τη διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12-2007 παρατάθηκε για δύο έτη έως 31-12-2015, με τη διάταξη του άρθρου 22 του Ν. 4203/2013, στην οποία ορίζονται τα εξής: «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.».

Εν προκειμένω επειδή ο έλεγχος διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα δυνάμει της Δ13/.... παραγγελίας του Εισαγγελέα Πρωτοδικών Αθηνών με ημερομηνία 27-2-2013, στην συνέχεια της οποία εκδόθηκε η από 7-3-2014 έκθεση ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας και η με αρ.2-10-2015 εντολή ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, κατά συνέπεια, αφενός η παραγραφή του δικαιώματος για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου κατόπιν συμπληρωματικών στοιχείων διαχειριστικής περιόδου 01-01/31-12-2007 και επομένων, η δεκαετής προθεσμία για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών λήγει χωρίς παράταση την 31-12-2018, κ.ε. αντίστοιχα και αφετέρου, επειδή ακόμα και εάν τα υπό κρίση στοιχεία κρινόταν ότι δεν είχαν τον χαρακτήρα των συμπληρωματικών στοιχείων για τις διαχειριστικές αυτές, ο χρόνος αρχικής παραγραφής (για τη διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12-2007) 31-12-2013 παρατάθηκε για δύο έτη ήτοι έως 31-12-2015 με τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν. 4203/2013 συνεπεία της προαναφερθείσας εισαγγελικής παραγγελίας.

Κατά συνέπεια νόμω αβάσιμα ισχυρίζεται ο προσφεύγων παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση των προσβαλλομένων πράξεων καθώς για καμία εξ' αυτών δεν έχει παραγραφεί το δικαίωμα του δημοσίου.

Ο προσφεύγων στον 4^ο λόγο ζητά «αναστολή της διοικητικής διαδικασίας έως το πέρας της ποινικής διαδικασίας».

Επειδή η Υπηρεσία μας υποχρεούται να τηρεί την αρχή της νομιμότητας και δεν υπάρχει διάταξη που να προβλέπει χορήγηση σχετικής αναστολής έως το πέρας της ποινικής διαδικασίας από την Υπηρεσία μας, για τους λόγους αυτούς το αίτημα του προσφεύγοντος δεν είναι δυνατόν να γίνει δεκτό.

Επειδή για τυχόν φορολογικές υποχρεώσεις που γεννώνται λόγω των ατύπων δωρεών παρέχεται η δυνατότητα διενέργειας ιδιαίτερου ελέγχου από την αρμόδια φορολογική αρχή

Για τους λόγους,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από 29-01-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και συγκεκριμένα την αποδοχή της ως προς τα κατατεθειμένα στον λογαριασμό του προσφεύγοντα από τουςποσά α) των 2450€ την 18-2-2009 κατατεθειμένο στον με αρ.λογαριασμό Εθνικής Τραπέζης, β) των 4350€ την 9-4-2009 κατατεθειμένο στον με αρ.λογαριασμό Εθνικής Τραπέζης, γ) των 5000€ την 3-5-2010 κατατεθειμένο στον με αρ.....λογαριασμό Εθνικής Τραπέζης, δ) των 9650€ την 7-5-2010 κατατεθειμένο στον με αρ.λογαριασμό Εθνικής Τραπέζης, ε) των 5000€ την 7-5-2010 κατατεθειμένο στον με αρ.λογαριασμό Εθνικής Τραπέζης, στ) των 4700€ την 11-5-2010 κατατεθειμένο στον με αρ.λογαριασμό Εθνικής Τραπέζης, ζ) των 2900€ την 6-7-2010 κατατεθειμένο στον με αρ.λογαριασμό Εθνικής Τραπέζης, η) των 4470€ την 7-7-2010 κατατεθειμένο στον με αρ.λογαριασμό Εθνικής Τραπέζης και θ) των 5000€ την 15-9-2010 κατατεθειμένο στον με αρ.λογαριασμό Εθνικής Τραπέζης, για τις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους και εξαιρούνται της φορολόγησης από τις οικείες πράξης της φορολογικής αρχής σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσης, και την απόρριψή της ενδικοφανούς προσφυγής για όλους τους άλλους λόγους.

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

Οικονομικό έτος 2008 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2007)	Ποσά ελέγχου σε ευρώ	Ποσά Παρούσης Απόφασης σε ευρώ
Προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994	2814,92	2814,92
Διαφορά φόρου	689,72	689,72
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ανώτατο 120%)	827,66	827,66
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης		
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1517,38	1517,38

Οικονομικό έτος 2010 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2009)	Ποσά ελέγχου σε ευρώ	Ποσά Παρούσης Απόφασης σε ευρώ
Προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994	14883,55	8093,55
Διαφορά φόρου	3937,96	2023,39
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ανώτατο 120%)	4725,55	2428,06
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης		
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	8663,51	4.451,45

Οικονομικό έτος 2011 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010)	Ποσά ελέγχου σε ευρώ	Ποσά Παρούσης Απόφασης σε ευρώ
Προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994	363.644,40	326.924,40
Διαφορά φόρου	156.895,68	140.239,23
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (112% = 56 μήνες: από 3-5-2011 έως 22-12-2015 X 2%)	166.609,42	157.067,93
Διαφορά Εισφοράς Αλληλεγγύης ν.3986/2011	14.938,72	13.458,14
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	338.143,82	310.765,30

Οικονομικό έτος 2012 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2011)	Ποσά ελέγχου σε ευρώ	Ποσά Παρούσης Απόφασης σε ευρώ
Προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994	166.534,20	166.534,20
Διαφορά φόρου	68.639,16	68.639,16
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ανώτατο 120%)	56.284,11	56.284,11
Διαφορά Εισφοράς Αλληλεγγύης	7067,90	7067,90
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	131.991,17	131.991,17

Οικονομικό έτος 2013 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2012)	Ποσά ελέγχου σε ευρώ	Ποσά Παρούσης Απόφασης σε ευρώ
Προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994	9410,43	9410,43
Διαφορά φόρου	2351,38	2351,38
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ανώτατο 120%)	1363,80	1363,80
Διαφορά Εισφοράς Αλληλεγγύης	320,28	320,28
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	4035,46	4035,46

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
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).