



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 09/12/2015

Αριθμός απόφασης: 4703

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 με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά των : α) υπ' **αριθμ.** Οριστικής Πράξης διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οικονομικού έτους 2010, β) υπ' **αριθμ.** Οριστικής Πράξης διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οικονομικού έτους 2011 και γ) υπ' **αριθμ.** Οριστικής Πράξης διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οικονομικού έτους 2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις :

- α) υπ' **αριθμ.** Οριστική Πράξη διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οικονομικού έτους 2010,
β) υπ' **αριθμ.** Οριστική Πράξη διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οικονομικού έτους 2011 και
γ) υπ' **αριθμ.** Οριστική Πράξη διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οικονομικού έτους 2012,
των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 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:

1) Με την υπ' **αριθμ.** Οριστική Πράξη διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οικονομικού έτους 2010 καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 493.178,10 €, πλέον 591.813,72 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) καθώς και έκτακτη εισφορά Ν. 3833/2010 ποσού 12.638,83 €, πλέον 15.166,60 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας εισφοράς), ήτοι συνολικό ποσό **1.112.797,25 €**.

2) Με την υπ' **αριθμ.** Οριστική Πράξη διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οικονομικού έτους 2011 καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 953.543,31 €, πλέον 934.472,44 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) καθώς και εισφορά αλληλεγγύης άρθρ. 29 ν. 3986/2011 ποσού 85.626,84 €, πλέον 80.489,23 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας εισφοράς), ήτοι συνολικό ποσό **2.054.131,82 €**.

3) Με την υπ' **αριθμ.** Οριστική Πράξη διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οικονομικού έτους 2012 καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα κύριος φόρος ποσού 5.521,86 €, πλέον 3.975,74 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) καθώς και εισφορά αλληλεγγύης άρθρ. 29 ν. 3986/2011 ποσού 177,29 €, πλέον 127,65 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας εισφοράς), ήτοι συνολικό ποσό **9.802,54 €**.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου που αναφέρονται στην από έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 15-19 και 48 παρ.3 του ν.2238/94, των ελεγκτών και του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.. σύμφωνα με τις οποίες προέκυψε για τον προσφεύγοντα προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994 για τα οικον. έτη 2010-2012.

Συγκεκριμένα, στο κεφάλαιο «ΕΞΑΧΘΕΝΤΑ ΕΜΒΑΣΜΑΤΑ» της ως άνω έκθεσης ελέγχου αναφέρεται μεταξύ άλλων ότι :

«Από τα στοιχεία που περιήλθαν στην υπηρεσία μας προέκυψε ότι ο εν λόγω φορολογούμενος μετέφερε στο εξωτερικό χρηματικά ποσά (εμβάσματα) και αναλυτικά :

- Το έτος 2009 δέκα (10) εμβάσματα συνολικού ποσού 2.666.986,80 €.
- Το έτος 2010 οκτώ (8) εμβάσματα συνολικού ποσού 4.241.820,54 €.
- Το έτος 2011 δεκαπέντε (15) εμβάσματα συνολικού ποσού 26.289,10 €.

Τα εμβάσματα όλα έχουν γίνει από την Τράπεζα κατάστημα και από το λογαριασμό ο οποίος είναι κοινός με τον αδερφό του

Εντολέας εμβασμάτων εκτός από τον ελεγχόμενο είναι και ο αδερφός και συνδικαιούχος στο λογαριασμό.

Μετά τις ανωτέρω διαπιστώσεις ο έλεγχος :

α) έστειλε έγγραφο με αριθμό πρωτοκόλλου προς τη Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης – Τμήμα Α' προκειμένου να μας αποστείλει εκτύπωση η οποία να περιέχει αναλυτικά τα ποσά των εμβασμάτων των ελεγχόμενων ετών, τον εντολέα εμβασμάτων και τους συνδικαιούχους.

β) συνέταξε Υπηρεσιακό Σημείωμα για έκδοση εντολής στον με ΑΦΜ (αδερφό).

Η Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης με το με αριθμό πρωτοκόλλου έγγραφό της, έστειλε την κατάσταση εμβασμάτων αναλυτικά με το ποσό, νόμισμα, Χώρα Προορισμού, Αποδέκτη Εμβασμάτων και τα στοιχεία των συνδικαιούχων στους λογαριασμούς από τους οποίους έχουν γίνει εμβάσματα και αφορούν τον με ΑΦΜ

Σύμφωνα με το ανωτέρω έγγραφο οι συνδικαιούχοι είναι :

..... Α.Φ.Μ.

..... Α.Φ.Μ.

..... Α.Φ.Μ. σύζυγος ελεγχόμενου...».

Από τον βάσει ελέγχου προσδιορισμό κεφαλαίου προηγούμενων ετών προς ανάλωση προέκυψαν τα κάτωθι :

-Θετικό διαθέσιμο εισόδημα την 31/12/2009 ποσού 69.610,66 ευρώ. Συνεπώς για το οικον. έτος 2010 προέκυψε ότι συντρέχουν για τον προσφεύγοντα (καθόσον ήταν ο εντολέας αποστολής των εμβασμάτων) προϋποθέσεις προσαύξησης περιουσίας βάσει του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994, καθόσον το συνολικό ποσό των εμβασμάτων ύψους 1.333.493,40 € που αντιστοιχεί στον προσφεύγοντα (2.666.986,80X1/2) ήταν μεγαλύτερο από το ποσό που υπήρχε στην διάθεσή του την 31/12/2009, κατά **1.263.882,74** ευρώ.

- Μηδενικό διαθέσιμο εισόδημα την 31/12/2010. Συνεπώς για το οικον. έτος 2011 προέκυψε ότι συντρέχουν για τον προσφεύγοντα (καθόσον ήταν ο εντολέας αποστολής των εμβασμάτων) προϋποθέσεις προσαύξησης περιουσίας βάσει του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994, καθόσον το συνολικό ποσό των εμβασμάτων ύψους **2.120.910,27 ευρώ** που αντιστοιχεί στον προσφεύγοντα (4.241.820,54X1/2) δεν υπήρχε στην διάθεσή του την 31/12/2010.

- Μηδενικό διαθέσιμο εισόδημα την 31/12/2011. Συνεπώς για το οικον. έτος 2012 προέκυψε ότι συντρέχουν για τον προσφεύγοντα (καθόσον ήταν ο εντολέας αποστολής των εμβασμάτων) προϋποθέσεις προσαύξησης περιουσίας βάσει του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994, καθόσον το συνολικό ποσό των εμβασμάτων που αντιστοιχεί στον προσφεύγοντα ύψους **13.144,55 €** (26.289,10X1/2) δεν υπήρχε στην διάθεσή του την 31/12/2011.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η προσφυγή του και να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Αντισυνταγματική η εφαρμογή στην περίπτωση του του άρθρ. 48§3 του ν. 2238/1994, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με το άρθρ. 15§ 3 του ν. Ν3888/2010 (ΦΕΚ 175/Α 30-09-2010). Ζητήματα γεννούνται σχετικά με τα έσοδα τα οποία υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2238/1994.

2) Αντικείμενο φορολογίας, δεν αποτέλεσε η προσαύξηση περιουσίας μέχρι την ψήφιση του ν. 3888/2010 (31/10/2010).

- Στην υπό εξέταση υπόθεση η Φορολογική Αρχή προβαίνει σε μη επιτρεπόμενη αναδρομική εφαρμογή του αρθρ.48§3, όπως αυτό ισχύει μετά την τροποποίηση του με το αρ. αρ.15 §3 του Ν.3888/2010, και οι προσβαλλόμενες πράξεις τυγχάνουν και γι αυτόν τον λόγο ακυρωτές.

Πλήρη απόδειξη ότι στην δική του περίπτωση, δεν μπορεί να τύχει εφαρμογής ο Ν. 3888/2010 και να φορολογηθεί αναδρομικά αποτελεί ο κάτωθι πίνακας, στον οποίο έχει καταγράψει τα εμβάσματα που στάλθηκαν στο εξωτερικό:

Ημερομηνία	Εντολέας	Ποσό	Χώρα	Αποδέκτης
.....		5290,00 €	.....	.....
.....		2750 €	.....	.....
.....		50000 €	.....	.....
.....		50000 €	.....	.....
.....		50000 €	.....	.....
.....		680 USD	.....	.....
.....		1.200.000 €	.....	.....
.....		1.300.000 €	.....	.....
.....		6.470 €	.....	.....
.....		2.000 €	.....	.....
.....		10.000 €	.....	.....
.....		1.910.000 €	.....	.....
.....		2.300.000 €	.....	.....
.....		700 USD	.....	.....
.....		2987 GBP	.....	.....
.....		4.784 €	.....	.....
.....		5.000 €	.....	.....

Με βάση τον ανωτέρω πίνακα, μόνο τα δυο τελευταία εμβάσματα, συνολικής αξίας 9.784,00 € (4.784,00 € + 5.000,00 €), μπορούν να θεωρηθούν εισόδημά του.

3) Οι ως άνω αναφερθείσες διατάξεις, σύμφωνα με την παραγρ. 10 της Εγκ. Διαταγής ΠΟΛ 1095/29.04.2011, ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010, υπάρχει δηλαδή αναδρομικότητα που δεν προκύπτει από την τεθείσα νέα διάταξη του δευτέρου εδαφίου του άρθρου 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994 και δεν δύναται να τύχει αναδρομικής εφαρμογής, ελλείψει ρητής διάταξης του νόμου αλλά και της συνταγματικής επιταγής του άρθρου 78 παρ. 2.

4) Εσφαλμένη εφαρμογή του άρθρ. 15 παρ. 3 του ν.3888/2010 :

- Η φορολογική αρχή πλημμελώς δεν λαμβάνει υπ' όψιν της τα εισοδήματα τα οποία είχε δηλώσει έως το έτος 1999 με αποτέλεσμα να προβεί σε εσφαλμένο προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματός του και συνεπώς οι καταλογιστικές πράξεις πρέπει να ακυρωθούν.

- Στην περίπτωση του και λόγω του γεγονότος ότι ο έλεγχος έλαβε χώρα αμέσως μετά την εφαρμογή του αρθρ.15§3 του Ν.3888/2010, οπότε και η βούληση του νομοθέτη δεν είχε ακόμα διευκρινιστεί, όπως έγινε με τις μεταγενέστερα εκδοθείσες ως άνω εγκυκλίους, η Φορολογική Αρχή δεν έλαβε καθόλου υπ' όψιν της τις τραπεζικές του καταθέσεις καθώς και τα δηλωθέντα εισοδήματά του έως το έτος 1999.

- Ουδέποτε κλήθηκε από τη φορολογική αρχή να γνωρίσει τα διαθέσιμα μετρητά τα οποία υπήρχαν στην κατοχή του, όπως επιτάσσει σήμερα η υπ' αριθμ. εγκύκλιος 1259/22-12-2014 ΠΟΛ στο αρθρ. 2. Γίνεται λοιπόν κατανοητό ότι εάν ο έλεγχος λάμβανε χώρα σήμερα θα είχε παντελώς διαφορετική φορολογική αντιμετώπιση, δεδομένου ότι σήμερα η διάταξη του αρ.48§3 του Ν.2238/1994, έχει ερμηνευτεί τελεολογικά από τις ανωτέρω εγκυκλίους.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του ο προσφεύγων επικαλείται τις εγκυκλίους ΠΟΛ. 1033/2013, 1228/2014 και 1259/2014.

5) Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του άρθρ. 48§3 του ν. 2238/1994 καθώς η φορολογική αρχή δεν έλαβε υπ' όψιν της τα δηλωθέντα σύμφωνα με το άρθρ. 10 του ν. 2019/1992 (έντυπο Ε6) οικον. έτους 1992, περιουσιακά στοιχεία του.

- Από την ερμηνεία των διατάξεων των άρθρων 10 του ν.2019/1992 και 19 §2 εδ. ζ' του Ν. 2238/94 προκύπτει ότι ποσά που είχαν αναγραφεί στο Ε6 κατά το οικονομικό έτος 1992 δεν λαμβάνονται υπόψη μόνο για την κάλυψη ή τον περιορισμό διαφοράς δαπάνης, ενώ λαμβάνονται υπ' όψη για την δικαιολόγηση της προσαύξησης περιουσίας σύμφωνα με τον Ν. 3888/2010 και το Ν. 2238/94.

- Συμμορφούμενος στις ως άνω διατάξεις υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. φορολογικές δηλώσεις, για το οικονομικό έτος 1992, και είχε δηλώσει ποσά 1 δις δρχ, ήτοι 2.934.703 €. Αυτά τα ποσά ουδέποτε λήφθηκαν υπόψη από τον έλεγχο, με αποτέλεσμα να επιβαρυνθεί υπέρμετρα με φόρο εισοδήματος. Επιπλέον, σημειώνει ο προσφεύγων ότι ο πατέρας του ήταν για 21 χρόνια δραστηριοποιούμενος στη κι αυτός κάτοικος εξωτερικού για πάνω από 10 χρόνια και ακόμη μέχρι και σήμερα μεταβαίνει συνεχώς στο εξωτερικό.

- Η έλλειψη φορολογικού ηλεκτρονικού αρχείου πριν το 1996 έχει αντιστρέψει τους ρόλους και είναι αναγκασμένος πλέον ο φορολογούμενος να αποδείξει εκείνος και όχι η φορολογική αρχή τα εισοδήματά του πριν το 1996. Αυτό, όμως, καθιστά την κρίση αυτή του ελέγχου μη νόμιμη και αντιφατική. Είναι μη νόμιμη, διότι το βάρος αποδείξεως της «προσαυξήσεως» της περιουσίας το φέρει κατά νόμον η φορολογική αρχή και είναι αντιφατική, διότι ενώ για τα οικονομικά έτη 1997 έως 2011 η ίδια η φορολογική αρχή, κατά τα ανωτέρω, ζήτησε και παρέλαβε τις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, για τα προγενέστερα οικονομικά έτη αξιώνει την απόδειξη των κτηθέντων εισοδημάτων από αυτόν, χωρίς να αιτιολογεί για ποιον λόγο έλαβε υπ' όψιν της τα συγκεκριμένα οικονομικά έτη και όχι τα προγενέστερα και χωρίς να αναφέρει ότι για τα προηγούμενα έτη ο προσφεύγων δεν υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ή να επικαλείται άλλον βάσιμο λόγο που κώλυε τη λήψη και επεξεργασία αυτών. Με άλλα λόγια, ενώ για τις χρήσεις για τις οποίες η εφορία διαθέτει στοιχεία (φορολογικές δηλώσεις κλπ) του φορολογούμενου φέρει η ίδια την ευθύνη για το προσδιορισμό του ύψους του εισοδήματος που δεν έχει δηλωθεί, για τις χρήσεις πριν το 1996 που δεν υπάρχουν φορολογικές δηλώσεις ρίχνει την ευθύνη στον ελεγχόμενο.

Επειδή στην παραγρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, όπως αυτό τροποποιήθηκε με την παραγρ. 3 του άρθρου 15 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 με τις παρ. 1, 2, 10 & 11 της ΠΟΛ. 1095/2011 εγκυκλίου διαταγής του Υπ. Οικονομικών 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 [παρ. 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 (άρθρο 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 εισοδήματος 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.

.....

10. Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010. Ειδικά για τις περιπτώσεις εκείνες των φορολογουμένων, οι οποίοι επικαλούνται έσοδα από εισοδήματα τα οποία έχουν φορολογηθεί τεκμαρτά με βάση τις ισχύουσες διατάξεις και λοιπές περιπτώσεις, όπως αναφέρονται ενδεικτικά παραπάνω στην παράγραφο 6 και εφόσον αυτά αποδεικνύονται από άλλα στοιχεία, ακαθάριστα έσοδα, βιβλία, τιμολόγια κλπ., οι εν λόγω διατάξεις δεν εφαρμόζονται για προσαύξηση περιουσίας που προκύπτει πριν τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του νόμου.

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.»

Επειδή στην παραγρ. 2 του άρθρου 19 του ν.2238/94, όπως τροποποιήθηκε με τις παραγρ. 7 και 8 του άρθρου 3 του ν. 3842/2010 και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 92 του ίδιου νόμου για δαπάνες που πραγματοποιούνται από 01.01.2010 και μετά, ορίζεται:

«Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου **υποχρεούται να λάβει υπόψη του τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία και με τα οποία καλύπτεται ή περιορίζεται η διαφορά που προκύπτει. Στις περιπτώσεις αυτής της παραγράφου ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης.** Τα ποσά αυτά ιδίως είναι:

α) Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον ίδιο, τη σύζυγο του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν και τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Αν τα εισοδήματα αυτά αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή, αναγνωρίζονται, εφόσον υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα ή απαλλάσσονται νομίμως από αυτόν.

.....

.....

γ) Χρηματικά ποσά που προέρχονται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων.

.....

.....

ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

.....

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρ. 19§2 περ. ζ εδάφια προτελευταίο και τελευταίο του ν.2238/1994 ορίζεται ότι :

«Για την κάλυψη ή περιορισμό της διαφοράς που προκύπτει κατά την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της περίπτωσης **δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 10 του ν.2019/1992 (ΦΕΚ 34 Α`)** για τα ποσά των πραγματικών ή τεκμαρτών δαπανών που πραγματοποιούνται από **1.1.1994.**

Χρηματικά ποσά που έχουν ληφθεί υπόψη από τη δήλωση που, τυχόν, υποβλήθηκε κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του ν.2019/1992, για την κάλυψη ή τον περιορισμό διαφοράς δαπάνης, αφαιρούνται από το κεφάλαιο που σχηματίζεται από προηγούμενα έτη, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση όσα ορίζονται στα εδάφια δεύτερο, τρίτο και τέταρτο αυτής της περίπτωσης.».

Επειδή το βάρος της απόδειξης της επαύξησης της περιουσίας, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, όπως ισχύει, **έχει ο φορολογούμενος** ο οποίος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της προκειμένου να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

Επειδή με την περιπτ. 1 της εγκυκλίου διαταγής ΠΟΛ. 1033/21-2-13 του ΓΓΔΕ «Διευκρινίσεις στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογουμένων που έχουν αποστείλει εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011» ότι :

«1. Επικαλούμενα έτη για την ανάλωση κεφαλαίου.

Όπως έχει γίνει δεκτό με το υπ' αριθμ. 1087172/1642/A0012/25.10.2005 έγγραφο της Δ/σης φορολογίας εισοδήματος, τα έτη που επικαλείται ο φορολογούμενος για ανάλωση κεφαλαίου, πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φθάνουν μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους. Τα παραπάνω δεν ισχύουν κατά τα έτη που ο φορολογούμενος αποδεδειγμένα δεν ήταν υπόχρεος υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, βάσει των κείμενων διατάξεων.»

Επειδή ομοίως με την εγκύκλιο διαταγή ΠΟΛ 1228/2014 της ΓΓΔΕ «Παροχή πρόσθετων οδηγιών στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογουμένων που αποστέλλουν εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011» :

«...Ειδικότερα:

1. Κάλυψη εμβασμάτων με χρηματικά ποσά που υπήρχαν στην κατοχή του φορολογούμενου έως και την τελευταία ημέρα του τελευταίου παραγεγραμμένου έτους.

Με την εγκύκλιο διαταγή ΠΟΛ 1033/2013 διευκρινίσθηκε ότι για την κάλυψη του εμβάσματος **γίνονται δεκτά χρηματικά ποσά που υπήρχαν σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα στο τέλος του έτους 1999** (τελευταίο παραγεγραμμένο έτος), εφόσον αποδεικνύεται από επίσημα δικαιολογητικά (βεβαίωση από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα) και εφόσον έχουν υποβληθεί οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Στην έννοια των χρηματικών ποσών περιλαμβάνονται, εκτός από τις καταθέσεις, και τα επενδυτικά προϊόντα γενικά (ομόλογα, μετοχές, γeros, αμοιβαία κεφάλαια κλπ) για τα οποία προκύπτει από σχετικά αποδεικτικά στοιχεία ότι ήταν διαθέσιμα στο τέλος του έτους 1999 και εκποιήθηκαν-ρευστοποιήθηκαν σε χρόνο προγενέστερο της μεταφοράς χρηματικού ποσού στο εξωτερικό με έμβασμα (σχετ. παρ. 15 της ΠΟΛ 1033/2013)....»

Επειδή όπως προκύπτει από τη σελ.29 της έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 15-19 και 48 παρ.3 του ν.2238/94, των ελεγκτών και του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.. επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις :

- Ο έλεγχος κοινοποίησε στον προσφεύγοντα στις το υπ' αριθμ. πρωτ., **αίτημα παροχής πληροφοριών** άρθρου 14 του Ν. 4174/2013 προκειμένου να θέσει στη διάθεση του ελέγχου αποδεικτικά στοιχεία των εμβασμάτων, καθώς και οποιοδήποτε στοιχείο από το οποίο να προκύπτει ότι τα ποσά των εμβασμάτων που απέστειλε στο εξωτερικό έχουν φορολογηθεί ή νομίμως έχουν απαλλαγεί του φόρου. Ο προσφεύγων με

την με αριθμ. πρωτ. αίτησή του έθεσε θέμα παράτασης προσκόμισης στοιχείων από τράπεζες και προσκόμισε φωτοτυπίες εντολών των επίμαχων εμβασμάτων. Προσκόμισε βεβαίωση της με Α.Π. με ημερομηνία σύμφωνα με την οποία “λόγω του μεγάλου πλήθους των καταθέσεων του λογαριασμού με αριθμό η χορήγηση των αποδεικτικών θα καθυστερήσει”. **Δεν προσκομίστηκε δε κανένα άλλο στοιχείο.**

- Ο έλεγχος θυροκόλλησε στις το με αριθμ. σημείωμα διαπιστώσεων άρθρου 28 ν.4174/2013 προκειμένου όπως εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου. Ο προσφεύγων μετά το πέρας του εικοσαήμερου ανταποκρίθηκε με το με αριθμ. απαντητικό υπόμνημα- έγγραφο, με το οποίο αιτείτο χορήγηση παράτασης ενός μήνα προκειμένου να προσκομίσει τα απαραίτητα στοιχεία, καθόσον διαμένει μόνιμα στο εξωτερικό για επαγγελματικούς λόγους και είναι δύσκολο να συλλέξει σε τόσο σύντομο χρονικό διάστημα στοιχεία που αναφέρονται σε περίοδο δεκαετίας. Ο έλεγχος απέρριψε το εν λόγω αίτημα, καθόσον **ο προσφεύγων δεν είχε ανταποκριθεί επί της ουσίας ούτε και στο ως άνω αίτημα παροχής πληροφοριών και ουδέν στοιχείο προσκόμισε.**

Επειδή βάσει των ανωτέρω εκτεθέντων ο προσφεύγων απάντησε στο ως άνω σημείωμα διαπιστώσεων αιτούμενος χορήγηση παράτασης ενός μήνα προκειμένου να προσκομίσει τα απαραίτητα στοιχεία, πλην όμως ούτε μέχρι την ολοκλήρωση του ελέγχου αλλά ούτε και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και μέχρι την ημερομηνία σύνταξης της παρούσας δεν προσκόμισε κανένα από τα ανωτέρω στοιχεία όπως προβλέπεται από τις εγκυκλίους 1033/2013 και 1228/2014 προκειμένου να καλύψει τη διαφορά των εμβασμάτων του.

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η φορολογική αρχή δεν έλαβε υπ’όψιν της τις τραπεζικές του καταθέσεις έως το έτος 1999, γεγονός που καθιστά τις προσβαλλόμενες πράξεις άκυρες, απορρίπτεται ως αβάσιμος, καθόσον εν προκειμένω, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει την ύπαρξη χρημάτων έως 31/12/1999 σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα της χώρας, όπως προβλέπει η εγκύκλιος ΠΟΛ.1228/2014, την οποία επικαλείται με την ενδικοφανή προσφυγή του, ούτε μέχρι το πέρας του ελέγχου αλλά και ούτε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή η επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα εγκύκλιος ΠΟΛ. 1259/2014 αναφέρεται στην **εφαρμογή ελέγχου με έμμεσες τεχνικές**. Στην προκειμένη όμως περίπτωση ο έλεγχος διενεργήθηκε σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις και όχι με έμμεσες τεχνικές.

Επειδή όπως αναλυτικά αναφέρεται ως άνω οικεία έκθεση ελέγχου σχετικά με την ανάλωση κεφαλαίου ο έλεγχος προσδιόρισε κεφάλαιο που σχηματίστηκε από τα δηλωθέντα εισοδήματα σύμφωνα με τα άρθρα 19 και 48§3 ν. 2238/1994, για τα οικονομικά έτη 1997 έως 2012 **βάσει των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος**. Δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο αποδεικτικά στοιχεία όπως βεβαιώσεις για αφορολόγητα ή απαλλασσόμενα έσοδα που δεν είχαν δηλωθεί προκειμένου να επεξεργαστούν και να ληφθούν υπόψη αλλά και κανένα άλλο στοιχείο, όπως αναφέρθηκε και ανωτέρω.

Επειδή σύμφωνα με το με αριθμ. έγγραφο 1103891/1942/Α0012/7.11.2008 του Υπ. Οικονομικών αναφέρεται ότι : «σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του ν.2238/1994, δεν προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την κάλυψη των τεκμηρίων με ανάλωση κεφαλαίου, συνεπώς για την κάλυψη της διαφοράς μεταξύ πραγματικού και τεκμαρτού εισοδήματος, μπορεί να γίνει επίκληση ανάλωσης κεφαλαίου οσονδήποτε προηγούμενων ετών, **εφόσον βέβαια είναι**

δυνατόν να διασταυρωθούν, με τα στοιχεία που τηρούνται στη Δ.Ο.Υ. οι σχετικοί ισχυρισμοί του φορολογούμενου».

Επειδή σύμφωνα με το με αριθμ. πρωτ. Δ12Α 1148627 ΕΞ 27.9.2013 έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας της Γ.Γ.Δ.Ε. αναφέρεται μεταξύ άλλων ότι : «...με τις ισχύουσες διατάξεις δεν προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την κάλυψη των τεκμηρίων με ανάλωση κεφαλαίου, συνεπώς για την κάλυψη της διαφοράς μπορεί να γίνει επίκληση ανάλωσης κεφαλαίου οσονδήποτε προηγούμενων ετών, **εφόσον βέβαια είναι δυνατό να διασταυρωθούν με τα στοιχεία που τηρούνται στη ΔΟΥ οι σχετικοί ισχυρισμοί του φορολογούμενου** (σχετ. έγγραφο 1015578/264/Α0012/14.2.2005).».

Επειδή βάσει των ανωτέρω διατάξεων για τον προσδιορισμό κεφαλαίου προηγούμενων ετών ελήφθησαν από τον έλεγχο υπ' όψιν οι υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικον. ετών 1997-2012 και τα αποδεικτικά στοιχεία που υπήρχαν στο αρχείο της ελεγκτικής αρχής. Επιπροσθέτως, ο προσφεύγων ούτε μέχρι την ολοκλήρωση του ελέγχου αλλά ούτε και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε εκκαθαριστικά σημειώματα προηγούμενων του οικον. έτους 1997 ετών προκειμένου αυτά να αξιολογηθούν για τον προσδιορισμό ανάλωσης κεφαλαίου.

Επειδή σε κάθε περίπτωση με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων αρκείται σε απλή παράθεση νομοθετικών διατάξεων και ουδέν νέο στοιχείο προσκομίζει.

Επειδή σύμφωνα με επικαλούμενες από τον προσφεύγοντα διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 2019/1992 «Δήλωση περιουσιακών στοιχείων» :

«1. Εξαιρετικώς, για το οικονομικό έτος 1992, όσοι σύμφωνα με το άρθρο 11 του ν.δ. 3323/1955 έχουν υποχρέωση να υποβάλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων δύνανται να υποβάλουν μαζί με την οικεία δήλωση αυτού του έτους και δήλωση των κινητών περιουσιακών τους στοιχείων, τα οποία είχαν στην κυριότητά τους την 1η Ιανουαρίου 1991.

2. Η ως άνω δήλωση είναι προαιρετική και γίνεται υποχρεωτικώς δεκτή από τον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, χωρίς να αναζητηθεί από αυτόν η προέλευση ή ο τρόπος και ο χρόνος απόκτησης των περιουσιακών στοιχείων, που αναφέρονται σε αυτήν, όσον αφορά την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτ. ζ' της παραγράφου 8 του άρθρου 5 του ν.δ. 3323/1955.

3. Η δήλωση περιουσιακών στοιχείων, η οποία υποβάλλεται εκπροθέσμως δεν παράγει έννομα αποτελέσματα.

4. Οι διατάξεις των παραγράφων 4 και 5 του άρθρου 11 του ν.δ. 3323/1955 δεν έχουν εφαρμογή στις δηλώσεις αυτού του άρθρου.

5. Υπόχρεοι, που δεν υποβάλλουν τη δήλωση αυτού του άρθρου δεν μπορεί να επικαλεστούν χρηματικά ποσά, που προήλθαν από εκποίηση περιουσιακών στοιχείων, που είχαν στην κυριότητά τους την 1η Ιανουαρίου 1991, για την κάλυψη ή τον περιορισμό της διαφοράς δαπάνης της παραγράφου 7 του άρθρου 5 του ν.δ. 3323/1955. Στην περίπτωση αυτήν εφαρμόζονται όσα ορίζονται στην παράγραφο 8 του άρθρου 5 αυτού του νομοθετήματος.».

Επειδή εν συνεχεία καταργήθηκαν οι ως άνω διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 2019/1992 και συγκεκριμένα με τις διατάξεις της παραγρ. 14 του ν.2214/1994 ορίστηκε ότι :

«14. Στο τέλος της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 9 του άρθρου 5 του ν.δ. 3323/1955 προστίθενται εδάφια ως εξής:

Για την κάλυψη ή περιορισμό της διαφοράς που προκύπτει για την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της περίπτωσης **δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 2019/1992 (ΦΕΚ 34**

Α') για τα ποσά των πραγματικών ή τεκμαρτών δαπανών που πραγματοποιούνται από 1.1.1994.

Χρηματικά ποσά που έχουν ληφθεί υπόψη από τη δήλωση που, τυχόν, υποβλήθηκε κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του ν.2019/1992, για την κάλυψη ή τον περιορισμό διαφοράς δαπάνης, αφαιρούνται από το κεφάλαιο που σχηματίζεται από προηγούμενα έτη, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση όσα ορίζονται στα εδάφια δεύτερο, τρίτο και τέταρτο αυτής της περίπτωσης»

Επειδή με την ΠΟΛ 1238/31.10.1994 «Κοινοποίηση ορισμένων διατάξεων του Ν.2214/1994, οι οποίες αναφέρονται στη φορολογία εισοδήματος» :

«15. Με την παράγραφο 14 του άρθρου 12, στο τέλος της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 9 του άρθρου 5 του ν.δ.3323/1955 προστίθενται δύο εδάφια. **Με τις νέες αυτές διατάξεις καταργούνται οι διατάξεις του άρθρου 10 του ν.2019/1992 και δεν έχουν εφαρμογή στις πραγματικές και τεκμαρτές δαπάνες που πραγματοποιούνται από 1.1.1994 και μετά.**

Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές, για την κάλυψη ή περιορισμό της διαφοράς που προκύπτει κατά την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της περίπτωσης δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 2019/1992 (ΦΕΚ 34 Α') για τα ποσά των πραγματικών ή τεκμαρτών δαπανών που πραγματοποιούνται από 1.1.1994.

Χρηματικά ποσά που έχουν ληφθεί υπόψη από τη δήλωση που, τυχόν, υποβλήθηκε κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του ν. 2019/1992, για την κάλυψη ή τον περιορισμό διαφοράς δαπάνης, αφαιρούνται, κατά ρητή διάταξη, από το κεφάλαιο που σχηματίζεται από προηγούμενα έτη, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση όσα ορίζονται στα εδάφια δεύτερο, τρίτο και τέταρτο αυτής της περίπτωσης (περίπτωσης ζ' παραγράφου 9 άρθρου 5 ν.δ.3323/1955).

Για να αφαιρεθούν βέβαια αυτά τα ποσά από το κεφάλαιο που σχηματίζεται από προηγούμενα έτη, πρέπει ο φορολογούμενος να επικαλείται ανάλωση κεφαλαίων τα οποία σχηματίσθηκαν στο ίδιο (ή προηγούμενο) έτος, στο οποίο ο φορολογούμενος είχε υποβληθεί σε δαπάνη του άρθρου 5 του ν.δ.3323/1955, για την κάλυψη ή περιορισμό της οποίας είχε επικαλεσθεί ανάλωση χρημάτων από τα χρήματα που είχε αναγράψει ο φορολογούμενος στη δήλωση του άρθρου 10 του ν. 2019/1992 (έντυπο Ε6) ή από την ανάλωση μέρους ή ολόκληρου του τιμήματος από την διάθεση – πώληση περιουσιακού στοιχείου που είχε αναγράψει ο φορολογούμενος στη δήλωση αυτή.»

Επειδή βάσει των ανωτέρω εκτεθέντων, ο προσφεύγων επικαλείται ότι είχε υποβληθεί δήλωση κινητών περιουσιακών στοιχείων (έντυπο Ε6) για το οικον. έτος 1992 και συνεπώς εσφαλμένα η φορολογική αρχή δεν έλαβε υπ'όψιν της τα αναγραφόμενα σε αυτή ποσά, ωστόσο όμως ο εν λόγω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος, καθόσον βάσει των ανωτέρω εκτεθέντων με τις διατάξεις της παρ. 14 του άρθρου 12 του ν. 2214/1994 **οι διατάξεις του άρθρου 10 του ν.2019/1992 καταργήθηκαν και δεν έχουν εφαρμογή στις πραγματικές και τεκμαρτές δαπάνες που πραγματοποιούνται από 1.1.1994 και μετά.**

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται αντισυνταγματικότητα των εφαρμοστέων διατάξεων του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, όμως σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

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

Οικον. έτος 2010

Διαφορά φόρου	493.178,10 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	591.813,72 €
Έκτακτη εισφορά ν. 3833/2010	12.638,83 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) επί έκτακτης εισφοράς	15.166,60 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.112.979,25 €

Οικον. έτος 2011

Διαφορά φόρου	953.543,31 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (98%)	934.472,44 €
Εισφορά αλληλεγγύης	85.626,84 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας επί εισφοράς αλληλεγγύης (94%)	80.489,23 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.054.131,82 €

Οικον. έτος 2012

Διαφορά φόρου	5.521,86 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (72%)	3.975,74 €
Εισφορά αλληλεγγύης	177,29 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας επί εισφοράς αλληλεγγύης (72%)	127,65 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	9.802,54 €

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
α/α
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).