



**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, 04/12/2015

Αριθμός απόφασης: 4654

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 των 1), ΑΦΜ και 2), ΑΦΜ, κατοίκων, κατά των υπ' αριθμ. :

α) οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

β) οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

γ) οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

δ) οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

ε) οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς Φυσικών Προσώπων Ν. 3758/2009 οικον. έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

στ) οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς Φυσικών Προσώπων άρθρ. 5 Ν. 3833/2010 οικον. έτους 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

ζ) οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη χρήση 01/01-31/12/2006,

η) οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη χρήση 01/01-31/12/2009,

θ) οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη χρήση 01/01-31/12/2008,

ι) οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη χρήση 01/01-31/12-2007,

κ) πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011 και

λ) Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις :

α) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

β) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

γ) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

δ) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

ε) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς Φυσικών Προσώπων Ν. 3758/2009 οικον. έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

στ) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς Φυσικών Προσώπων άρθρ. 5 Ν. 3833/2010 οικον. έτους 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

ζ) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη χρήση 01/01-31/12/2006,

η) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη χρήση 01/01-31/12/2009,

θ) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη χρήση 01/01-31/12/2008,

ι) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη χρήση 01/01-31/12-2007,

κ) πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011 και

λ) Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011,

των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από οικείες εκθέσεις 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 των 1), ΑΦΜ και 2), 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 με αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος των προσφευγόντων φόρος εισοδήματος ποσού 6.694,39 ευρώ, πλέον 8.033,27 ευρώ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικό ποσό 14.727,66 ευρώ. Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι προστέθηκε στο ατομικό φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος ποσό ύψους 29.447,20 ευρώ, καθόσον κατά το οικονομικό έτος 2007 διαπιστώθηκε από τον έλεγχο προσαύξηση περιουσίας αγνώστου πηγής. Το ποσό αυτό φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα του έτους κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 15§3 ν. 3888/2010.

2. Με την με αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος των προσφευγόντων φόρος εισοδήματος ποσού 7.396,44 ευρώ, πλέον 8.875,73 ευρώ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικό ποσό 16.272,17 ευρώ. Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι προστέθηκε στο ατομικό φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος ποσό ύψους 31.371,64 ευρώ, καθόσον κατά το οικονομικό έτος 2008 διαπιστώθηκε από τον έλεγχο προσαύξηση περιουσίας αγνώστου πηγής. Το ποσό αυτό φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα του έτους κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 15§3 ν. 3888/2010.

3. Με την με αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος των προσφευγόντων φόρος εισοδήματος ποσού 7.551,31 ευρώ, πλέον 9.061,57 ευρώ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικό ποσό 16.612,88 ευρώ. Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι προστέθηκε στο ατομικό φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος ποσό ύψους 34.520,04 ευρώ, καθόσον κατά το οικονομικό έτος 2009 διαπιστώθηκε από τον έλεγχο προσαύξηση περιουσίας αγνώστου πηγής. Το ποσό αυτό φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα του έτους κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 15§3 ν. 3888/2010.

4. Με την με αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος των προσφευγόντων φόρος εισοδήματος ποσού 7.684,25 ευρώ, πλέον 8.913,73 ευρώ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικό ποσό 16.597,98 ευρώ. Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι προστέθηκε στο ατομικό φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος ποσό ύψους 32.943,71 ευρώ, καθόσον κατά το οικονομικό έτος 2010 διαπιστώθηκε από τον έλεγχο προσαύξηση περιουσίας αγνώστου πηγής. Το ποσό αυτό φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα του έτους κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση, σύμφωνα με τις διατάξεις του

άρθρου 48§3 ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 15§3 ν. 3888/2010.

5. Με την με αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς Φυσικών Προσώπων Ν. 3758/2009 οικον. έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων έκτακτη εισφορά ποσού 2.000,00 ευρώ πλέον 2.400,00 ευρώ (προσαύξηση λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικό ποσό 4.400,00 ευρώ.

Η διαφορά στην έκτακτη εισφορά προέκυψε διότι, κατόπιν ελέγχου, το συνολικό ατομικό εισόδημα του προσφεύγοντος ανήλθε στο ποσό των 89.524,38 ευρώ, ήτοι άνω των 60.000,00 €, καθόσον κατόπιν ελέγχου κατά το οικον. έτος 2008 επαναπροσδιορίστηκε το συνολικό ατομικό εισόδημα του προσφεύγοντος διότι διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας αγνώστου πηγής.

6. Με την με αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς Φυσικών Προσώπων άρθρ. 5 Ν. 3833/2010 οικον. έτους 2010 (χρήση 2009) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων έκτακτη εισφορά ποσού 1.312,55 ευρώ πλέον 1.522,56 ευρώ (προσαύξηση λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικό ποσό 2.835,11 ευρώ.

Η διαφορά στην έκτακτη εισφορά προέκυψε διότι, κατόπιν ελέγχου, προστέθηκε στο συνολικό καθαρό εισόδημα του προσφεύγοντος διαφορά ποσού 32.943,71 ευρώ καθόσον κατά το οικον. έτος 2010 επαναπροσδιορίστηκε το συνολικό ατομικό εισόδημα του προσφεύγοντος διότι διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας αγνώστου πηγής και το συνολικό οικογενειακό εισόδημα ανήλθε στο ποσό των 143.071,98 € (131.255,16 € για τον προσφεύγοντα και 11.836,62 € για την προσφεύγουσα), ήτοι άνω των 100.000,00 €.

7. Με την με αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίσθηκαν τέλη χαρτοσήμου ποσού 750,00 ευρώ, ΟΓΑ χαρτοσήμου 150,00 ευρώ, πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ποσού 900,00 ευρώ, εισφορά ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ποσού 180,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 1.980,00 ευρώ, για τη χρήση 01/01-31/12/2006.

Τα ως άνω τέλη χαρτοσήμου προέκυψαν διότι, από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν ταμειακές διευκολύνσεις από τον προσφεύγοντα προς φυσικά πρόσωπα αξίας 25.000,00 ευρώ, η οποία είναι υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου 3%, σύμφωνα με το άρθρο 15 του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου.

8. Με την με αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίσθηκαν τέλη χαρτοσήμου ποσού 75,00 ευρώ, ΟΓΑ χαρτοσήμου 15,00 ευρώ, πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ποσού 90,00 ευρώ, εισφορά ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ποσού 18,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 198,00 ευρώ, για τη χρήση 01/01-31/12/2009.

Τα ως άνω τέλη χαρτοσήμου προέκυψαν διότι, από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν ταμειακές διευκολύνσεις από τον προσφεύγοντα προς φυσικά πρόσωπα αξίας 2.500,00 ευρώ, η οποία είναι υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου 3%, σύμφωνα με το άρθρο 15 του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου.

9. Με την με αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίσθηκαν τέλη χαρτοσήμου ποσού 9,00 ευρώ, ΟΓΑ χαρτοσήμου 1,80 ευρώ, πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ποσού 10,80 ευρώ, εισφορά ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ποσού 2,16 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 23,76 ευρώ, για τη χρήση 01/01-31/12/2008.

Τα ως άνω τέλη χαρτοσήμου προέκυψαν διότι, από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν ταμειακές διευκολύνσεις από τον προσφεύγοντα προς φυσικά πρόσωπα αξίας 300,00 ευρώ, η οποία είναι υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου 3%, σύμφωνα με το άρθρο 15 του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου.

10. Με την με αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίσθηκαν τέλη χαρτοσήμου ποσού 69,00 ευρώ, ΟΓΑ χαρτοσήμου 13,80 ευρώ, πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ποσού 82,80 ευρώ,

εισφορά ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ποσού 16,56 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 182,16 ευρώ, για τη χρήση 01/01-31/12-2007.

Τα ως άνω τέλη χαρτοσήμου προέκυψαν διότι, από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν ταμειακές διευκολύνσεις από τον προσφεύγοντα προς φυσικά πρόσωπα αξίας 2.300,00 ευρώ, η οποία είναι υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου 3%, σύμφωνα με το άρθρο 15 του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου.

11. Η με αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., εκδόθηκε λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 21§2 του Π.Δ. 186/92, ήτοι για παράβαση της μη διαφύλαξης βιβλίων, στοιχείων και άλλων δικαιολογητικών εγγράφων και καταστάσεων που υποκαθιστούν βιβλία και συγκεκριμένα της μη διαφύλαξης του βιβλίου εσόδων εξόδων με αριθμό θεώρησης Δ.Ο.Υ.

12. Με την με αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011 ποσού 600,00 ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 21§2 του Π.Δ. 186/92.

Η παράβαση αφορά σε μη διαφύλαξη βιβλίων, στοιχείων και άλλων δικαιολογητικών εγγράφων και καταστάσεων που υποκαθιστούν βιβλία και συγκεκριμένα σε μη διαφύλαξη του βιβλίου εσόδων εξόδων με αριθμό θεώρησης Δ.Ο.Υ.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των διαπιστώσεων 1) της από εκθέσεως μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (ν.2238/94), 2) της από εκθέσεως ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ν.3758/2009, ν.3833/2010 και ν. 3986/2011, 3) της από εκθέσεως μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του κώδικα τελών χαρτοσήμου και 4) της από εκθέσεως ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92) του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Οι ως άνω εκθέσεις συνετάγησαν κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου βάσει της υπ' αριθμ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., η οποία εκδόθηκε συνεπεία της από Πληροφοριακής Έκθεσης Ελέγχου των ελεγκτών του ΣΔΟΕ και, στην οποία αναφέρονται τα αποτελέσματα του ελέγχου των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος για τη χρονική περίοδο από 01/01/2006 έως και 31/12/2011.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση, των παραπάνω πράξεων, ισχυριζόμενοι ότι :

1. ΠΡΩΤΟΣ ΛΟΓΟΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ:

- Η διάταξη του άρθρου 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010, η οποία προστέθηκε στο άρθρο 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994, **παραβιάζει, τη συνταγματική αρχή της νομιμότητας του φόρου εισοδήματος**, διπλώς:

α) διότι, το φορολογικό αντικείμενο (ήτοι, η «προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία») ουδόλως εντάσσεται εννοιολογικά στο «εισόδημα» με τα κριτήρια που έχουν αποδοθεί σε αυτό από τη νομολογία αλλά και σύμφωνα με το άρθρο 4 του ν. 2238/1994 και

β) διότι, σε κάθε περίπτωση πράττει τη μεταβολή αυτή του φορολογικού αντικειμένου και του χαρακτήρα αυτού, μετακυλώντας το βάρος απόδειξης στον φορολογούμενο, αναδρομικά σε χρόνο πριν την έναρξη ισχύος της διάταξης του άρθρου 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010, όπως εν προκειμένω οι επίδικες χρήσεις του έτους 2009, 2008, 2007, 2006.

Έτσι, σύμφωνα με την επικαλούμενη εκ μέρους του ελέγχου ΠΟΛ 1095-29/4/2011 Εγκύκλιο του Υπουργού Οικονομικών, η οικεία προσαύξηση περιουσίας μπορεί κάλλιστα να οφείλεται σε κάθε έσοδο μη διαρκούς ή μη σταθερής ή μη εμφανούς πηγής και αιτίας που μέχρι τη θέση σε ισχύ της

εν λόγω διάταξης, ήτοι μέχρι και τις 30/9/2010, ούτε λογιζόταν ως εισόδημα κατ' άρθρο 4 του Ν. 2238/1994, ούτε και φορολογείτο κατά το νόμο αυτό, αφού, όπως προεκτάθηκε, η επιβολή, σε βάρος φυσικού προσώπου, φόρου εισοδήματος επί αντικειμένου, το οποίο δεν αποτελεί εισόδημα, δεν είναι συνταγματικά ανεκτή, παρά μόνο αν η φορολογική αρχή αποδείξει πλήρως τη ζητούμενη εισοδηματική πηγή ή αιτία, ήτοι τα γενεσιουργά αίτια αυτής (ΣτΕ 1545/2001).

- Οι προσβαλλόμενες πράξεις έχουν εκδοθεί δυνάμει διατάξεως νόμου, η οποία **αντίκειται στο άρθρο 78 παρ. 1 και 2 του Συντάγματος αλλά και στην Αρχή της Δικαιολογημένης Εμπιστοσύνης του διοικουμένου** και γι' αυτό το λόγο θα πρέπει να ακυρωθούν.

Η διάταξη του άρθρου 78 παρ. 2 του Συντάγματος, εισάγει, και την αρχή της μη αναδρομικότητας στην επιβολή του φόρου.

Σε κάθε δε περίπτωση, εφόσον ήθελε θεωρηθεί ότι η αναδρομικότητα προβλέπεται ερμηνευτικά από τη διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, η τελευταία, κατά το μέρος αυτό είναι αντισυνταγματική, όπως τέτοια είναι και η ΠΟΛ. 1095/29-4-2011, κατά το μέρος που ορίζει ότι οι εν λόγω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010, ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου.

Η μεταστροφή του βάρους της απόδειξης στον φορολογούμενο δυνάμει της διάταξης της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010 για εκκρεμείς υποθέσεις οικονομικών ετών προγενέστερων της δημοσίευσης του ως άνω νόμου έρχεται σε ευθεία αντίθεση με τη συνταγματική αρχή της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικουμένου, καθόσον ο φορολογούμενος, εμπιστευόμενος το ισχύσαν μέχρι την 30.09.2010 νομοθετικό καθεστώς, σύμφωνα με το οποίο δεν έφερε το βάρος απόδειξης της μη «εισοδηματικής» αιτίας της εκάστοτε προσαύξησης της περιουσίας του, στερείται των μέσων αμύνης του έναντι της φορολογικής διοίκησης.

ΔΕΥΤΕΡΟΣ ΛΟΓΟΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ:

Οι προσβαλλόμενες πράξεις – σε κάθε περίπτωση – παραβιάζουν ευθέως τις διατάξεις των άρθρων 1, 4, 19 και 48 του Ν. 2238/1994, ως συμπληρώθηκε με την διάταξη του άρθρου 15 παρ. 3 του Ν. 3888/2010, μη συνδρομή των νόμιμων προϋποθέσεων για τον χαρακτηρισμό των επιδίκων ποσών, ως «εισοδημάτων», εσφαλμένη εκτίμηση πραγματικών περιστατικών – πλημμελής αιτιολογία.

Εσφαλμένως χωρίς αιτιολογία, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. εξέλαβε τις επίμαχες καταθέσεις ως εισοδήματα εξ ελευθερίων επαγγελματιών του προσφεύγοντος και μάλιστα σε χρόνο που ο προσφεύγων τελούσε σ' αναστολή ασκήσεως του επαγγέλματός του λόγω της εκλογής του ως Νομάρχου

Σχετικά με την υπ' αριθμ. Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2007 οι προσφεύγοντες αναφερόμενοι στις ως κάτωθι κινήσεις :

1. Κατάθεση μετρητών 4-1-2006 ευρώ ποσού 450,00 € (εγγραφή 1, πίνακος 59 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
2. Κατάθεση μετρητών 3-2-2006 ευρώ ποσού 450,00 € (εγγραφή 5, πίνακος 59 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
3. Κατάθεση μετρητών 7-2-2006 ευρώ ποσού 800,00 € (εγγραφή 7, πίνακος 59 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
4. Κατάθεση μετρητών 2-3-2006 ευρώ ποσού 450,00 € (εγγραφή 10, πίνακος 59 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
5. Κατάθεση μετρητών 7-3-2006 ευρώ ποσού 800,00 € (εγγραφή 12, πίνακος 59 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).

6. Κατάθεση μετρητών 4-4-2006 ευρώ ποσού 450,00 € (εγγραφή 16, πίνακος 59 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
7. Κατάθεση μετρητών 7-4-2006 ευρώ ποσού 1.400,00 € (εγγραφή 18, πίνακος 59 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
8. Κατάθεση μετρητών 2-5-2006 ευρώ ποσού 450,00 € (εγγραφή 22, πίνακος 59 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
9. Κατάθεση μετρητών 10-5-2006, ποσού 800,00 € (εγγραφή 24, πίνακος 59 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
10. Κατάθεση μετρητών 2-6-2006 ποσού 450,00 € (εγγραφή 29, πίνακος 59 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
11. Κατάθεση μετρητών 7-6-2006 ποσού 800,00 € (εγγραφή 32, πίνακος 59 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
12. Κατάθεση μετρητών ποσού 29-6-2006 20.000,00 € (εγγραφή 35, πίνακος 59 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
13. Κατάθεση μετρητών 5-7-2006 ποσού 450,00 € (εγγραφή 39, πίνακος 59 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
14. Κατάθεση μετρητών 14-7-2006 ποσού 6.000,00 € (εγγραφή 42, πίνακος 59 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
15. Κατάθεση μετρητών 1-8-2006 ποσού 450,00 € (εγγραφή 44, πίνακος 59 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
16. Κατάθεση μετρητών 7-8-2006 ποσού 800,00 € (εγγραφή 47, πίνακος 59 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
17. Κατάθεση μετρητών 1-9-2006 ποσού 450,00 € (εγγραφή 50, πίνακος 59 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
18. Κατάθεση μετρητών 5-9-2006 ποσού 800,00 € (εγγραφή 53, πίνακος 59 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
19. Κατάθεση μετρητών 5-10-2006 ποσού 450,00 € (εγγραφή 84, πίνακος 59 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
20. Κατάθεση μετρητών 9-10-2006 ποσού 800 € (εγγραφή 88, πίνακος 59 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
21. Κατάθεση μετρητών 2-11-2006 ποσού 450,00 € (εγγραφή 95, πίνακος 59 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
22. Κατάθεση μετρητών 6-11-2006 ποσού 800,00 € (εγγραφή 97, πίνακος 59 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
23. Κατάθεση μετρητών 4-12-2006 ποσού 450,00 € (εγγραφή 104, πίνακος 59 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
24. Κατάθεση μετρητών 6-12-2006 ποσού 800,00 € (εγγραφή 106, πίνακος 59 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου) και
25. Κατάθεση μετρητών 29-12-2006 από κ. ποσού 3.000,00 € (εγγραφή 112, πίνακος 59 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).

ισχυρίζονται ότι :

- Οι ως άνω με α.α. 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 13, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23 και 24 καταθέσεις μετρητών ποσών 450, 450, 800, 450, 800, 450, 1400, 450, 800, 450, 800, 450, 450, 800, 450, 800, 450, 800, 450, 800, 450 και 800 ευρώ αντίστοιχα αφορούσαν **καταθέσεις δικές τους και του γιου τους προς εξόφληση δανείων** που είχαν ληφθεί και εξυπηρετούντο από τους με αριθμούς (.....) και (.....) τραπεζικούς λογαριασμούς (ΣΧΕΤ. 1 – 2^{α-στ}).

- Η με αριθμό 12 κατάθεση ποσού 20.000,00 ευρώ στις 29-6-2006 προήρχετο από 4 **προηγούμενες αναλήψεις** και συγκεκριμένα :
 - ανάληψη ποσού 5.000,00 ευρώ στις 5-6-2006 από τον με αριθμό λογαριασμό της (Σχετ. 27)
 - ανάληψη ποσού 5.000,00 ευρώ στις 7-6-2006 από τον με αριθμό λογαριασμό της (Σχετ. 28)
 - ανάληψη 7.000,00 ευρώ στις 15-6-2006 από τον με αριθμό λογαριασμό της (Σχετ. 28) και
 - από ανάληψη ποσού 3.000,00 ευρώ στις 16-6-2006 από τον με αριθμό λογαριασμό της (ΣΧΕΤ. 28),
 που προοριζόταν για αγορά (.....) από την προσφεύγουσα. Η εν λόγω αγορά ματαιώθηκε και επανακατατέθηκε το συνολικό ποσό των 20.000,00 ευρώ.
 - Η με αριθμό 14 κατάθεση μετρητών ποσού 6.000,00 € αφορούσε **ληφθείσα** την 31-5-2006 **αποζημίωση από τον** (ΣΧΕΤ. 29) και
 - Η με αριθμό 25 κατάθεση μετρητών ποσού 3.000,00 € αφορούσε χρήματα που εμπιστεύθηκε στον προσφεύγοντα ο κ., Διευθύνων Σύμβουλος της εταιρείας “.....”, προκειμένου να τα διαθέσει σε **φιланθρωπικούς σκοπούς** και συγκεκριμένα για ενίσχυση απόρων οικογενειών κατά την ελεύθερη κρίση του. Η φιλανθρωπική αυτή προσφορά του κ. εγένετο δύο φορές ετησίως, Πάσχα και Χριστούγεννα.
- Προς επίρρωση των ισχυρισμών τους οι προσφεύγοντες επικαλούνται τις υπ’ αριθμ. και ένορκες καταθέσεις (Σχετ. 3^α, 3^β, 3^γ) ενώπιον των Συμβολαιογράφων και των (.....), (.....) και (.....) αντίστοιχα, προσκομίζοντας και απόσπασμα από το οποίο προκύπτει η απόφαση και η των ανωτέρω (ΣΧΕΤ. 4).

Σχετικά με την υπ’ αριθμ. Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2008 οι προσφεύγοντες αναφερόμενοι στις ως κάτωθι κινήσεις :

1. Κατάθεση μετρητών 3-1-2007 ποσού 450,00 € (α.α. 1 πίνακος 63 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
2. Κατάθεση μετρητών 2-2-2007 ποσού 450,00 € (α.α. 8 πίνακος 63 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
3. Κατάθεση μετρητών 9-2-2007 ποσού 21.000,00 € (α.α. 10 πίνακος 63 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
4. Κατάθεση μετρητών 2-3-2007 ποσού 4.500,00 € (α.α. 15 πίνακος 63 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
5. Κατάθεση μετρητών 6-3-2007 ποσού 322,00 € (α.α. 18 πίνακος 63 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
6. Κατάθεση επιταγής 21-3-2007 ποσού 2.765,44 € (α.α. 19 πίνακος 63 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
7. Κατάθεση μετρητών 28-3-2007 ποσού 250,00 € (α.α. 23 πίνακος 63 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
8. Κατάθεση μετρητών 2-4-2007 ποσού 450,00 € (α.α. 26 πίνακος 63 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
9. Κατάθεση μετρητών 27-4-2007 ποσού 250,00 € (α.α. 29 πίνακος 63 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).

10. Κατάθεση μετρητών 30-4-2007 ποσού 450,00 € (α.α. 30 πίνακος 63 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
11. Κατάθεση τραπεζογραμματίων 4-5-2007 ποσού 200,00 € (α.α. 34 πίνακος 63 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
12. Κατάθεση από 7-5-2007 ποσού 3000,00 € (α.α. 35 πίνακος 63 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
13. Κατάθεση 25-5-2007 ποσού 250,00 € (α.α. 40 πίνακος 63 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
14. Κατάθεση μετρητών 30-5-2007 ποσού 10,00 € (α.α. 42 πίνακος 63 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
15. Κατάθεση μετρητών 1-6-2007 ποσού 450,00 € (α.α. 43 πίνακος 63 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
16. Κατάθεση μετρητών 2-7-2007 ποσού 450,00 € (α.α. 52 πίνακος 63 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
17. Κατάθεση 17-7-2007 μετρητών ποσού 2.000,00 € από (α.α. 56 πίνακος 63 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
18. Κατάθεση μετρητών 2-8-2007 ποσού 500,00 € (α.α. 59 πίνακος 63 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
19. Κατάθεση μετρητών 2-10-2007 ποσού 2.000,00 € (α.α. 70 πίνακος 63 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
20. Κατάθεση τραπεζογραμματίων 29-10-2007 ποσού 200,00 € (α.α. 73 πίνακος 63 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
21. Κατάθεση 29-10-2007 ποσού 250,00 € (α.α. 74 πίνακος 63 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
22. Κατάθεση 30-11-2007 ποσού 200,00 € (α.α. 75 πίνακος 63 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
23. Κατάθεση 17-12-2007 ποσού 3.000,00 € από τον κ. (α.α. 86 πίνακος 63 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).

ισχυρίζονται ότι :

- Οι ως άνω με α.α. 1, 2, 4, 5, 7, 8, 9, 10, 11, 13, 14, 15, 16, 18, 20, 21 και 22 καταθέσεις ποσών 450, 450, 450, 322, 250, 450, 250, 450, 200, 250, 10, 450, 450, 500, 200, 250 και 200 ευρώ αντίστοιχα αφορούσαν **καταθέσεις τους για την εξόφληση δανείων** που εξυπηρετούνται από τους (.....) και (.....) τραπεζικούς λογαριασμούς (Σχετ. 1 – 2^αστ).
- Η με α.α. 3 κατάθεση στις 9-2-2007 μετρητών ποσού 21.000,00 € στον με αριθμό λογαριασμό της προέρχεται :
 - **από προγενέστερες αναλήψεις:**
 - α) Ποσού 2.500,00 ευρώ από τον ίδιο ανωτέρω λογαριασμό στις 19-1-2007, (Σχετ. 5).
 - β) Ποσού 3.000,00 ευρώ από τον ίδιο λογαριασμό στις 2-2-2007 (Σχετ. 5)
 - **από έσοδα που πραγματοποίησε η προσφεύγουσα από πώληση ελαιολάδου** 4292 κιλών αξίας 12364,83 ευρώ στην επιχείρηση «.....» και από την οποία έλαβε 3.500,00 ευρώ στις 6-2-2007 (Σχετ. 6) και στις 2-3-2007 το υπόλοιπο εξ 8.900,00 ευρώ με την υπ' αριθμ. επιταγή της (Σχετ. 7) εκδοθείσα υπό του νομίμου εκπροσώπου της εταιρείας αυτής πληρωτέα εις διαταγή του προσφεύγοντος, και
 - τα δε υπόλοιπα της καταθέσεως συμπληρώθηκαν από **διακρατηθείσες στην οικία τους οικονομίες.**
- Για τις με α.α. 12 και 23 καταθέσεις του ισχύουν τα ανωτέρω αναφερθέντα στη χρήση 2006.
- Η με α.α. 6 κατάθεση επιταγής στις 21-3-2007 ποσού 2.765,44 € αφορά **ασφαλιστική αποζημίωση** που έλαβε ο υιός τους από την και που προς διευκόλυνσή του

κατετέθη σε λογαριασμό του προσφεύγοντος προκειμένου να εξοφληθούν εν συνεχεία οι υποχρεώσεις του υιού, γεγονός που δεν υποκρύπτει ισόποσα εισοδήματα του προσφεύγοντος, όπως εσφαλμένα εδέχθη ο έλεγχος. (αριθμ. επιταγής της- Σχετ. 8).

- Η με α.α. 19 κατάθεση στις 2-10-2007 ποσού 2.000,00 ευρώ στον λογαριασμό της προέρχεται από κατάθεση της μητέρας του προσφεύγοντος για **δωρεά στα εγγόνια** της και

Σχετικά με την υπ'αριθμ..... Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2009 οι προσφεύγοντες αναφερόμενοι στις ως κάτωθι κινήσεις :

1. Κατάθεση μετρητών στις 3-1-2008 ποσού 200,00 € (α.α. 1 πίνακος 67 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
2. Κατάθεση στις 31-1-2008 από ποσού 998,80 € (α.α. 5 πίνακος 67 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
3. Κατάθεση την 1-2-2008 ποσού 250,00 € (α.α. 7 πίνακος 67 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
4. Κατάθεση στις 4-3-2008 ποσού 200,00 € (α.α. 16 πίνακος 67 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
5. Κατάθεση μετρητών 3-4-2008 ποσού 1.000,00 € (α.α. 23 πίνακος 67 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
6. Κατάθεση μετρητών 30-4-2008 ποσού 3.000,00 € από (α.α. 28 πίνακος 67 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
7. Κατάθεση 2-5-2008 ποσού 250,00 € (α.α. 30 πίνακος 67 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
8. Κατάθεση 11-6-2008 ποσού 1.000,00 € (α.α. 38 πίνακος 67 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
9. Κατάθεση 11-7-2008 ποσού 16.000,00 € (α.α. 48 πίνακος 67 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
10. Κατάθεση μετρητών 11-7-2008 ποσού 20.000,00 € ευρώ (α.α. 51 πίνακος 67 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
11. Κατάθεση ευρώ 1-9-2008 ποσού 1.800,00 από (α.α. 66 πίνακος 67 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
12. Κατάθεση 9-9-2008 ποσού 350,00 € (α.α. 67 πίνακος 67 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
13. Κατάθεση 16-9-2008 ποσού 1.000,00 € (α.α. 70 πίνακος 67 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
14. Κατάθεση 30-9-2008 ποσού 1.615,34 ευρώ (α.α. 74 πίνακος 67 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
15. Κατάθεση 9-10-2008 από ποσού 1.000,00 € (α.α. 76 πίνακος 67 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
16. Κατάθεση 16-10-2008 ποσού 300,00 € (α.α. 78 πίνακος 67 Εκθέσεως Ελέγχου).
17. Κατάθεση 4-11-2008 ποσού 300,00 € (α.α. 82 πίνακος 67 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
18. Κατάθεση 10-11-2008 ποσού 1.300,00 € (α.α. 83 πίνακος 67 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
19. Κατάθεση 14-11-2008 ποσού 18.000,00 € (α.α. 84 πίνακος 67 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
20. Κατάθεση 20-11-2008 ποσού 300,00 € (α.α. 85 πίνακος 67 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
21. Κατάθεση επιταγής 2-12-2008 ποσού 570,00 € (α.α. 90 πίνακος 67 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
22. Κατάθεση 5-12-2008 ποσού 3.000,00 € από (α.α. 93 πίνακος 67 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
23. Κατάθεση 11-12-2008 ποσού 997,70 € από (α.α. 94 πίνακος 67 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
24. Κατάθεση 15-12-2008 ποσού 1.000,00 € (α.α. 96 πίνακος 67 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).

ισχυρίζονται ότι :

- Οι με α.α. 2, 5, 15 και 23 καταθέσεις ποσού 998,80 €, 1.000,00 €, 1.000,00 € και 997,10 ευρώ αντίστοιχα που έγιναν από τον , αδελφό του προσφεύγοντος, αφορούν

ενοίκια για εκμίσθωση διαμερισμάτων στην οδό, που εισέπραττε για λογαριασμό τους θείους τους και τα οποία έχουν νομίμως δηλωθεί στη Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2009 (Ε1 και Ε2, Σχετ. 15) και φορολογηθεί.

- Η με α/α 9 κατάθεση μετρητών ποσού 16.000,00 ευρώ στις 11-7-2008 προήλθε **εκ προϊόντος δανείου** ύψους 18.336,35 που έλαβε ο προσφεύγων από την και που εκταμιεύθηκε στις 18-6-2008 όπως προκύπτει εκ της προσκομιζομένης και επικαλουμένης από 20-2-2014 βεβαιώσεως της (Σχετ. 16).
- Για τις με α/α 6 και 22 καταθέσεις από τον κ. ισχύουν όσα ανωτέρω επικαλέσθηκαν.
- Η με α.α. 19 κατάθεση στις 14-11-2008 ποσού 18.000,00 ευρώ στον λογαριασμό της προήλθε από **ανάληψη μεγαλύτερου ποσού**, ήτοι 28.000,00 € από τον ίδιο λογαριασμό την 1-10-2008 (βλέπε σχετικά Αντίγραφο Λογαριασμού Σχετ. 17). Εξ άλλου την ίδια περίοδο η προσφεύγουσα έλαβε **καταναλωτικό δάνειο** ποσού 18.000,00 ευρώ από την (Σχετ. 18).
Οι δε οι ισχυρισμοί του ελέγχου ότι δήθεν μεσολάβησε μεγάλο διάστημα μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης, αφού δεν υπήρχε ούτε επιβαλλόταν διαδικασία άμεσης κατάθεσης των δικών τους χρημάτων.
- Η με α/α 11 κατάθεση αφορούσε **επιστροφή ισόποσης χρηματικής διευκολύνσεως** από την

Σχετικά με την υπ' αριθμ. Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2010 οι προσφεύγοντες αναφερόμενοι στις ως κάτωθι κινήσεις :

1. Κατάθεση ευρώ 1.000,00 στις 22-1-2009 (α.α. 5 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
2. Κατάθεση επιταγής ευρώ 8911 στις 26-1-2009 (α.α. 7 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
3. Κατάθεση ευρώ 350,00 στις 3-2-2009 (α.α. 10 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
4. Κατάθεση ευρώ 350,00 στις 23-2-2009 (α.α. 15 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
5. Κατάθεση ευρώ 200,00 στις 20-3-2009 (α.α. 18 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
6. Κατάθεση 1.000,00 ευρώ στις 7-4-2009 (α.α. 23 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
7. Κατάθεση 200,00 ευρώ στις 13-4-2009 (α.α. 25 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
8. Κατάθεση 3.000,00 ευρώ στις 15-4-2009 από (α.α. 26 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
9. Κατάθεση 160,00 ευρώ στις 12-5-2009 (α.α. 31 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
10. Κατάθεση 1.000,00 ευρώ στις 13-5-2009 (α.α. 32 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
11. Κατάθεση 250,00 ευρώ στις 15-5-2009 (α.α. 34 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
12. Κατάθεση 1.000,00 ευρώ στις 9-6-2009 (α.α. 39 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
13. Κατάθεση 150,00 ευρώ στις 16-6-2009 (α.α. 40 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
14. Κατάθεση 150,00 ευρώ στις 19-6-2009 (α.α. 41 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
15. Κατάθεση 1.000,00 ευρώ στις 8-7-2009 (α.α. 49 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
16. Κατάθεση 300,00 ευρώ στις 16-7-2009 (α.α. 52 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
17. Κατάθεση 14.000,00 ευρώ στις 28-7-2009 (α.α. 54 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
18. Κατάθεση 3.000,00 ευρώ στις 29-7-2009 (α.α. 55 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
19. Κατάθεση 250,00 ευρώ στις 12-8-2009 (α.α. 57 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
20. Κατάθεση 870,00 ευρώ από στις 7-9-2009 (α.α. 62 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).

21. Κατάθεση 350,00 ευρώ στις 11-9-2009 (α.α. 64 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
22. Κατάθεση 1.638,94 ευρώ στις 7-10-2009 (α.α. 72 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
23. Κατάθεση 1.000,00 ευρώ (.....) στις 7-10-2009 (α.α. 73 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
24. Κατάθεση 350,00 ευρώ στις 12-10-2009 (α.α. 74 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
25. Κατάθεση 500,00 ευρώ (ενοίκιο) στις 30-10-2009 (α.α. 77 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
26. Κατάθεση 500,00 ευρώ στις 2-11-2009 (..... ΕΝΟΙΚΙΟ 11/09) (α.α. 77 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
27. Κατάθεση 500,00 ευρώ στις 2-11-2009 από (α.α. 78 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
28. Κατάθεση 350,00 ευρώ στις 13-11-2009 (α.α. 79 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
29. Κατάθεση 500,00 ευρώ από την 1-12-2009 (α.α. 82 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
30. Κατάθεση 350,00 ευρώ στις 2-12-2009 (α.α. 85 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
31. Κατάθεση 500,00 ευρώ απόενοίκιο 12/09 (α.α. 86 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).
32. Κατάθεση 3.000,00 ευρώ στις 28-12-2009 από (α.α. 92 πίνακος 71 Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου).

ισχυρίζονται ότι :

- Οι με α.α. 1, 6, 10, 12, 15, 20, 23 καταθέσεις ποσών 1000, 1000, 1000, 1000, 1000, 1000 και 870 αντίστοιχα αφορούν **μισθώματα από δύο κατοικίες** στηνπου δηλώθηκαν εμπρόθεσμα στην Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος των αντίστοιχων ετών (βλέπε Σχετ. Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2010 Ε1 – Ε2 Σχετ. 22).
- Οι με α.α. 8 και 32 καταθέσεις αφορούν τις **ενισχύσεις τουσ' άπορες οικογένειες** για τις οποίες επικαλούνται τα ως άνω αναφερόμενα σε προηγούμενες χρήσεις.
- Η με α.α. 17 κατάθεση 14.000,00 ευρώ στις 28-7-2009 στον προέρχεται
 - από **αναλήψεις χρηματικών ποσών:**
 - α. 1000 ευρώ στις 9-6-2009 από τον λογαριασμό της (Σχετ. 23).
 - β. 7500 ευρώ στις 11-6-2009 από τον ίδιο ανωτέρω λογαριασμό (Σχετ. 23).
 - γ. 1200 ευρώ στις 10-7-2009 από τον ίδιο λογαριασμό (βλέπε Σχετ. 23) και
 - 4644,36 ευρώ **από πώληση αγροτικών προϊόντων** ως προκύπτει από το προσκομισθέν υπ' αριθμ. (ΣΧΕΤ. 24) τιμολόγιο της
 - Η με α/α 18 κατάθεση στις 29-7-2009 ευρώ 3000 προήλθε από **πώληση αγροτικών προϊόντων** στην «.....» η οποία εξέδωσε το υπ'αριθμ. τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων ποσού 3.828,98 ευρώ (ΣΧΕΤ. 25). Προσκομίζεται και η από 2-7-2015 βεβαίωση της «.....» (ΣΧΕΤ. 26).
 - Οι με α/α 25, 26, 27, 29, 31 καταθέσεις αφορούν **καταβολές μισθωμάτων** ως προκύπτει και από την οικεία αναγραφή στο εξτρέ της Τραπεζής, τα οποία έχουν κανονικά δηλωθεί και φορολογηθεί.

Σχετικά με την υπ'αριθμ. Πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων

Κακώς επιβλήθηκε με την πράξη αυτή πρόστιμο ποσού 600,00 ευρώ για μη διαφύλαξη στοιχείων δεδομένου ότι δεν υπήρχε υποχρέωση για τον προσφεύγοντα τηρήσεως του αναφερομένου στην προσβαλλόμενη πράξη σχετικού βιβλίου εσόδων – εξόδων.

Σχετικά με την υπ' αριθμ. Απόφαση Επιβολής προστίμου

Με την ως άνω πράξη επιβλήθηκε στους προσφεύγοντες πρόστιμο 600,00 ευρώ για την ίδια παράβαση με αυτήν για την οποία εκδόθηκε η υπ' αριθμ. Πράξη και βάσει της ίδιας εκθέσεως ελέγχου και το λόγο αυτό είναι ακυρωτέα.

Σχετικά με τις υπ' αριθμ. και Οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων ν. 3758/2009 και 3833/2010:

Οι προσβαλλόμενες αυτές πράξεις έχουν παρακολουθηματικό χαρακτήρα και ακυρουμένων των προσβαλλόμενων πράξεων προσδιορισμού φόρου εισοδήματος θα πρέπει να εξαφανισθούν και αυτές.

Σχετικά με τις υπ' αριθμ.,, και Οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου ετών 2006, 2009, 2008 & 2007 :

Κακώς επιβλήθηκαν τέλη χαρτοσήμου με τις ένδικες πράξεις αφού οι σε αυτές αναφερόμενες συναλλαγές δεν υπόκεινται σε τέλη χαρτοσήμου.

ΤΡΙΤΟΣ ΛΟΓΟΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ:

Σε κάθε περίπτωση, από όλα τα ανωτέρω στοιχεία, συνάγεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει μη νόμιμης αιτιολογίας. Απαραίτητο στοιχείο για τη νομιμότητα της πράξης, είναι η πλήρης ειδική και ορισμένη αιτιολογία αυτής, συνιστάμενης στη διαπίστωση της συνδρομής των νομίμων προϋποθέσεων για την έκδοσή τους (άρθρο 17 § 1 Ν. 2690/1999), ήτοι στην **διατύπωση κρίσης περί της συνδρομής των εκάστοτε κρίσιμων πραγματικών περιστατικών, η οποία δικαιολογεί την υπαγωγή τους σε συγκεκριμένο κανόνα δικαίου.**

Στην κρινόμενη περίπτωση, στην οικεία έκθεση ελέγχου, γίνεται απλή παράθεση σειράς διατάξεων νόμων και ολοκλήρων κειμένων νόμων χωρίς να λαμβάνει χώρα οιαδήποτε υπαγωγή σε αυτές, των κρινόμενων πραγματικών περιστατικών και χωρίς να επεξηγείται κατά τρόπο ειδικό και ορισμένο, ως ο νόμος απαιτεί, αφενός ποια είναι η παραβιασθείσα διάταξη νόμου κι αφετέρου ποια είναι τα πραγματικά εκείνα περιστατικά **που αποδεικνύουν** ότι τα επίμαχα ποσά **συνιστούν εισόδημα υπό την έννοια του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.**

Προέχει δε η εκ μέρους του ελέγχου **υποχρέωση της απόδειξης και τεκμηρίωσης της συνδρομής των στοιχείων εκείνων που συνιστούν την φερόμενη ως αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη και προσδίδουν σε αυτή εισοδηματικό χαρακτήρα.** Προέχει δηλαδή για την εφαρμογή του άρθρου 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994, να τεκμηριώσει ο έλεγχος το γεγονός, ότι **πράγματι υπάρχει προσαύξηση** περιουσίας και έπεται η υποχρέωση του υπόχρεου (**εάν υφίσταται εν προκειμένω**) – ενόψει του ότι η διάταξη για το ποιος φέρει το βάρος απόδειξης εκκινεί από το 2010 και μετά – να απαντήσει σύμφωνα με το άρθρο 15 του ν. 3888/2010 ως προς την πηγή προέλευσης της προσαύξησης αυτής.

Ειδικότερα κατά την αληθή έννοια του νόμου φορολογητέα είναι η **επαύξηση** περιουσίας και μόνο στη περίπτωση, που αυτή δεν είναι γνωστή ή δεν αποδεικνύεται τότε μόνο η φορολογούσα αρχή πρέπει να ανατρέξει σε άλλες μεθόδους μεταξύ των οποίων ο έλεγχος των χρηματοροών. Επομένως κατ' εσφαλμένη εφαρμογή του νόμου η φορολογική αρχή προέβη σε «έλεγχο» ισχυριζόμενη ότι οι υπάρχουσες καταθέσεις αποτελούν χωρίς προηγουμένως να τεκμηριώσει την σχετική της κρίση περί ύπαρξης προσαύξησης της περιουσίας μας.

ΤΕΤΑΡΤΟΣ ΛΟΓΟΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ:

Η επιβολή πρόσθετου φόρου 120% για τις ένδικες χρήσεις καθιστά προφανές το δυσανάλογο αυτού τόσο ως προς τον επιδιωκόμενο σκοπό, ήτοι την αποτροπή της φοροδιαφυγής, καθώς θίγει υπέρμετρα την οικονομική και επιχειρηματική τους ελευθερία. Σύμφωνα με την Αρχή

της Αναλογικότητας που αποτελεί γενικά Αρχή του Δικαίου και ως τέτοια διέπει το Δημόσιο και το Κοινοτικό Δίκαιο σ' όλες τις εκφάνσεις θα πρέπει το μέτρο που θεσπίζεται αφενός μεν να είναι κατάλληλο και αφετέρου να είναι απολύτως αναγκαίο με την έννοια ότι για την πραγμάτωση του επιδιωκόμενου δημοσίου σκοπού δεν ήταν δυνατή η επιλογή ενός άλλου εξίσου αποτελεσματικού αλλά λιγότερο επαχθούς μέτρου.

ΠΕΜΠΤΟΣ ΛΟΓΟΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ:

Εν προκειμένω, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-7-2013) και του άρθρου 84 του προϋχούσαντος Ν. 2238/1994 περί πενταετούς παραγραφής :

- για την χρήση 2006 (Οικονομικό Έτος 2007) παρεγράφη το 2012,
- για την χρήση 2007 (Οικονομικό Έτος 2008) παρεγράφη το 2013,
- για την χρήση 2008 (Οικονομικό Έτος 2009) παρεγράφη το 2014 και
- για την χρήση 2009 (Οικονομικό Έτος 2010) παρεγράφη το 2015.

Με τη με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ κλήση σε ακρόαση της Υπηρεσίας μας και επειδή οι προσφεύγοντες με τη με αριθμ. πρωτ.ενδικοφανή προσφυγή τους επικαλούνται μεταξύ άλλων νέα στοιχεία, τα οποία δεν είχαν τεθεί υπόψη του ελέγχου, τους καλέσαμε σε ακρόαση με την υποβολή γραπτού υπομνήματος προκειμένου να εκθέσουν τις απόψεις τους για την απόδειξη των προβαλλόμενων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή λόγων, καθώς επίσης και επί των νέων στοιχείων και ισχυρισμών που επικαλούνται προσκομίζοντας κάθε σχετικό αποδεικτικό έγγραφο.

Ως απάντηση επί της ανωτέρω κλήσης σε ακρόαση οι προσφεύγοντες υπέβαλαν στην υπηρεσία μας το με αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.υπόμνημα, με το οποίο αιτούνται εκ νέου την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, με συνημμένα σχετικά έγγραφα.

Ως προς τον ισχυρισμό των προσφευγόντων περί αντισυνταγματικότητας των εφαρμοστέων διατάξεων

Επειδή, 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.

Επειδή η κρίση περί αντισυνταγματικότητας της διάταξης της παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/2010 δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. Σημειώνεται πάντως ότι η διάταξη αυτή δεν επιβάλλει φόρο και μάλιστα αναδρομικά, αλλά αφορά την ελεγκτική διαδικασία.

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

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1095/29.4.2011 του Υπ. Οικονομικών με θέμα: «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 άρθρου 15 του ν. 3888/2010» ορίζεται ότι «οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις

30.9.2010, ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30.9.2010».

Επειδή στο άρθρο 3 της διευκρινιστικής ΠΟΛ. 1095/29.4.2011 του Υπ. Οικονομικών αναφέρεται ότι: «3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.»

Επειδή στο άρθρο 7 της διευκρινιστικής ΠΟΛ. 1095/29.4.2011 του Υπ. Οικονομικών αναφέρεται ότι: «7. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται.»

Ως προς τον ισχυρισμό των προσφευγόντων περί παραγραφής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ.11 εδαφ. α' και β' του ν. **4174/2013** όπως αυτό συμπληρώθηκε με το άρθρο 50 Ν.4223/2013, ΦΕΚ Α 287/31.12.2013 και αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 8 του Ν.4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015) :

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

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων **36 § 3 του ν.4174/2013** :

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

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 1 περίπτωση θ' του άρθρου 55 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι:

1. Για τους σκοπούς του Κώδικα, ως «φοροδιαφυγή» νοείται:

.....
θ. η απόκρυψη οποιασδήποτε φορολογητέας ύλης με μη υποβολή δήλωσης ή με υποβολή ανακριβούς δήλωσης και με σκοπό τη μη πληρωμή οποιουδήποτε άλλου φόρου εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα. Για την εφαρμογή της παρούσας περίπτωσης, ως απόκρυψη θεωρείται η μη απόδοση για κάθε φορολογικό έτος ή κάθε φορολογική υπόθεση ποσού φόρου τουλάχιστον πέντε χιλιάδων (5.000,00) ευρώ.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 67 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι:

Ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 περίπτ. β' του άρθρου **84 του ν.2238/94** (όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.6 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α 276/22.12.2006), με έναρξη ισχύος σύμφωνα με την περίπτωση ιγ' του άρθρου 39 του νόμου αυτού από την δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της κυβερνήσεως, ήτοι από 22/12/2006), ορίζεται ότι :

« 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:

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.

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

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **68§2** περ. α, β και γ, του **ν.2238/94** (όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 13 Ν.3522/2006, (ΦΕΚ Α 276/22.12.2006) και ισχύει σύμφωνα με την περίπτ. ζ' του άρθρου 39 του ιδίου νόμου για τα φύλλα ελέγχου που εκδίδονται από την δημοσίευση του παρόντος (22.12.06) και μετά), ορίζεται ότι :

«2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου,

β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή

ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της

αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν

πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου.»

Επειδή, επιπλέον σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 2§§1 και 2 του ν. 4098/2012** ορίζεται ότι :

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

2. Παρατείνεται μέχρι 31.12.2013 η προθεσμία παραγραφής των πάσης φύσεως βεβαιωμένων στις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.) και τα Τελωνεία χρεών που παραγράφονται εντός των ετών 2012 και 2013».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **22§β' του ν. 4203/2013** 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).....

β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, **εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή**, καθώς και

από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.

Επειδή, βάσει των πραγματικών περιστατικών και λαμβανομένων υπ'όψιν των ως άνω διατάξεων ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι οι επίμαχες χρήσεις έχουν παραγραφεί απορρίπτεται ως αβάσιμος, καθόσον εν προκειμένω:

Οι απόοικείες εκθέσεις ελέγχου επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, συντάχθηκαν κατόπιν του από**Δελτίου Πληροφοριών** του βάσει ανώνυμης καταγγελίας προς το Γενικό Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης, η οποία εστάλη στον Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος και στη συνέχεια στο και το οποίο σε κάθε περίπτωση αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 68§2 του ν.2238/94, βάσει του οποίου εκδόθηκε η με αριθμό εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του ΣΔΟΕ και εν συνεχεία η με αριθμ. εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Ως προς το εισόδημα και σχετικά με τους προσβαλλόμενους ισχυρισμούς των προσφευγόντων περί της διαπιστούμενης από τον έλεγχο προσαύξησης περιουσίας άρθρ. 48§3 ν.2238/1994

Επειδή, όπως προκύπτει τόσο από την οικεία έκθεση ελέγχου, όσο και από την απόΠληροφοριακή Έκθεση Ελέγχου των ελεγκτών του ΣΔΟΕ , και , εξ αρχής έχουν εξαιρεθεί της ελεγκτικής διαδικασίας όλα τα χρηματικά ποσά που αφορούν σε :

- ποσά που προέρχονται από τη λήξη προθεσμιακών καταθέσεων τα οποία είχαν αντληθεί από τους ίδιους λογαριασμούς,
- ποσά που προέρχονται από αγροτικές ενισχύσεις-επιδοτήσεις,
- ποσά από,
- ποσά από πίστωση τόκων καθώς επίσης και
- μεταφορές ποσών μεταξύ των διαφορετικών λογαριασμών.

Κατά συνέπεια, διενεργήθηκε έλεγχος στο σύνολο των πιστώσεων, οι οποίες θεωρήθηκαν πρωτογενείς καταθέσεις.

Επειδή οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζονται ότι :

- Για το **οικον. έτος 2009** οι κάτωθι πιστωτικές κινήσεις :

ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΟΣΟ (€)	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ
.....		31/01/2008	998,80 €	.....
.....		03/04/2008	1.000,00 €	.....
.....		09/10/2008	1.000,00 €	.....
.....		11/12/2008	997,70 €	.....

αφορούν ενοίκια διαμερισμάτων στη, επί της οδού, που εισέπραττε για λογαριασμό τους ο θείος τους και που τους τα διαβίβαζε, τα οποία όμως έχουν νομίμως δηλωθεί και φορολογηθεί.

- Για το **οικον. έτος 2010**

- οι κάτωθι πιστωτικές κινήσεις :

ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΟΣΟ (€)	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ
.....		22/01/2009	1.000,00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖΟΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ
.....		07/04/2009	1.000,00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖΟΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ
.....		13/05/2009	1.000,00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖΟΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ
.....		09/06/2009	1.000,00	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΤΡΑΠΕΖΟΓΡΑΜΜΑΤΙΩΝ
.....		08/07/2009	1.000,00	.....
.....		07/09/2009	870,00	.....
.....		07/10/2009	1.000,00	.....

αφορούν μισθώματα από δύο κατοικίες στην που δηλώθηκαν εμπρόθεσμα στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2010 (έντυπα Ε1 και Ε2) και

- οι κάτωθι πιστωτικές κινήσεις :

ΤΡΑΠΕΖΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΟΣΟ (€)	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΚΑΤΑΘΕΣΗΣ
.....		02/11/2009	500,00	.....
.....		02/11/2009	500,00	.....
.....		01/12/2009	500,00	.....
.....		04/12/2009	500,00	.....

αφορούν καταβολές μισθωμάτων όπως προκύπτει και από την οικεία αναγραφή στο εξτρέ της τράπεζας, τα οποία έχουν κανονικά δηλωθεί και φορολογηθεί.

Επειδή για τον προσδιορισμό του **οικογενειακού πραγματικού εισοδήματος**, όπως αναγράφεται στην οικεία έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις :

Α. δεν ελήφθη υπ' όψιν του ελέγχου το σύνολο του γεωργικού εισοδήματος με βάση το αντικειμενικό σύστημα καθώς δεν ελήφθησαν υπ' όψιν του ελέγχου και οι καταθέσεις που αφορούν τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων,

Β. δεν ελήφθη υπ' όψιν του ελέγχου το ακαθάριστο εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση – ιδιόχρηση,

Γ. αφαιρέθηκαν οι φόροι που έχουν παρακρατηθεί και

Δ. δεν ελήφθησαν υπ' όψιν του ελέγχου οι γεωργικές αποζημιώσεις- επιδοτήσεις που δηλώνονται στον κωδικό 660 και 478 της δήλωσης φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2010 δεδομένου ότι ελήφθησαν υπ' όψιν του ελέγχου και δεν προσμετρήθηκαν οι καταθέσεις που έχουν γίνει και αφορούν γεωργικές αποζημιώσεις – επιδοτήσεις.

Επειδή όπως προκύπτει από τις σελ. 168-170 και 173 – 174 της οικείας έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος για τα οικον. έτη 2009 και 2010 αντίστοιχα για τον προσδιορισμό του οικογενειακού πραγματικού εισοδήματος, έχουν ήδη ληφθεί υπ' όψιν **τα δηλωθέντα εισοδήματα που προέρχονται από εκμίσθωση ακινήτων.**

Επειδή ο προσδιορισμός του ποσού που αφορά σε προσαύξηση περιουσίας προέκυψε αφαιρώντας από τις μη δικαιολογημένες πρωτογενείς καταθέσεις το οικογενειακό πραγματικό εισόδημα των προσφευγόντων στο οποίο συμπεριλαμβάνονται και τα δηλωθέντα ποσά που αφορούν εισόδημα από ακίνητα και ως εκ τούτου όλοι οι εκ του αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ότι μέρος των πιστωτικών κινήσεων (καταθέσεων μετρητών) αφορά εισπραχθέντα ενοίκια τα οποία έχουν δηλωθεί και φορολογηθεί και απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης των προσβαλλόμενων πράξεων και καθόσον οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή επικαλούνται νέα στοιχεία, τα οποία δεν είχαν τεθεί υπόψη του ελέγχου κατά την έκδοση των προσβαλλομένων πράξεων, η Υπηρεσία μας απέστειλε στους υπόχρεους τη με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. κλήση σε ακρόαση με την οποία τους καλέσαμε να υποβάλουν στην Υπηρεσία μας γραπτό υπόμνημα προκειμένου όπως εκθέσουν τις απόψεις τους για την απόδειξη των προβαλλόμενων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή λόγων, καθώς επίσης και επί των νέων στοιχείων και ισχυρισμών που επικαλούνται, προσκομίζοντας κάθε σχετικό αποδεικτικό έγγραφο. Αιτηθήκαμε δε ως αναγκαία για την εξέταση της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής τα κάτωθι έγγραφα - δικαιολογητικά (πρωτότυπα ή ακριβή αντίγραφα) :

- Για τις πιστωτικές κινήσεις (καταθέσεις μετρητών) στους λογαριασμούς της (χρήσεις 2006 και 2007), της (χρήση 2006) και της (χρήση 2007), που ισχυρίζονται ότι αφορούν καταθέσεις δικές τους και του υιού τους προς εξόφληση δανείων που είχαν συναφθεί, τα σχετικά έγγραφα – παραστατικά των πιστωτικών κινήσεων.
- Για την πιστωτική κίνηση 29/06/2006 (κατάθεση) στον λογαριασμό, ποσού 20.000,00 €, τα αναφερθέντα στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή σχετικά 27 και 28, τα οποία δεν συμπεριλαμβάνονται στα συνυποβαλλόμενα με την υπό κρίση προσφυγή έγγραφα.
- Για την πιστωτική κίνηση (κατάθεση μετρητών) που πραγματοποιήθηκε στις 14/07/2006 ποσού 6.000,00 € στο λογαριασμό της που ισχυρίζονται οι προσφεύγοντες ότι αφορά ληφθείσα την αποζημίωση από τον, κάθε πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο για την απόδειξη των ισχυρισμών τους (αποδεικτικό έγκρισης χορήγησης και αποδεικτικό είσπραξης του επίμαχου ποσού) καθώς επίσης και το αναφερθέν στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή σχετικό 29, το οποίο δεν συμπεριλαμβάνεται στα συνυποβαλλόμενα έγγραφα.
- Για την πιστωτική κίνηση (κατάθεση μετρητών) στο λογαριασμό της στις 09/02/2007 ποσού 21.000,00 €, που ισχυρίζονται ότι μέρος της προέρχεται από είσπραξη ποσού 3.500,00 € στις 06/02/2007 (σχετ. 6) που αφορά σε πώληση ελαιόλαδου προς την επιχείρηση «, ΑΦΜ, τα τιμολόγια αγοράς καθώς επίσης και αποδεικτικό είσπραξης του επικαλούμενου ποσού (απόδειξη πληρωμής εκδοθείσα από την εταιρεία «,»).
- Για την πιστωτική κίνηση (κατάθεση επιταγής) στο λογαριασμό της στις 21/03/2007 ποσού 2.765,44 €, που ισχυρίζονται ότι αφορά ασφαλιστική αποζημίωση που έλαβε ο υιός σας από την, το σχετικό παραστατικό – αποδεικτικό κατάθεσης επιταγής.

- Για την πιστωτική κίνηση (κατάθεση μετρητών) στο λογαριασμό της στις 02/10/2007, που ισχυρίζονται ότι αφορά δωρεά από τη γιαγιά στα εγγόνια, το παραστατικό – αποδεικτικό κατάθεσης στο λογαριασμό και δήλωση δωρεάς.
- Για την πιστωτική κίνηση (κατάθεση μετρητών) στο λογαριασμό της στις 14/11/2008 ποσού 18.000,00 €, το παραστατικό – αποδεικτικό κατάθεσης, αντίγραφο της κίνησης του επίμαχου λογαριασμού για το διάστημα από 30/05/2008 έως 14/11/2008 καθώς επίσης και αντίγραφο της κίνησης του επικαλούμενου δανειακού λογαριασμού για το διάστημα αυτό.
- Για την πιστωτική κίνηση (κατάθεση μετρητών) στον λογαριασμό της στις 28/07/2009 ποσού 14.000,00 €, που επικαλούνται ότι ένα μέρος της προέρχεται από πώληση αγροτικών προϊόντων προς την εταιρεία «» ποσού 4.644,36 €, αποδεικτικό είσπραξης του επικαλούμενου ποσού (απόδειξη πληρωμής εκδοθείσα από την εταιρεία «»).
- Για την πιστωτική κίνηση (κατάθεση) στον λογαριασμό της στις 29/07/2009, ποσού 3.000,00 €, το πρωτότυπο της από βεβαίωσης της εταιρείας «» (σχετ. 26), καθώς και αποδεικτικό είσπραξης του επικαλούμενου ποσού (απόδειξη πληρωμής εκδοθείσα από την εταιρεία «»).

Επειδή οι προσφεύγοντες υπέβαλαν στην υπηρεσία μας το με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. υπόμνημα-απάντηση στην ανωτέρω κλήση σε ακρόαση **με συνυποβαλλόμενα σχετικά έγγραφα, τα οποία δεν αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς τους και δεν τροποποιούν το πόρισμα του διενεργηθέντος ελέγχου.** Συγκεκριμένα :

- Για τις κάτωθι πιστωτικές κινήσεις (κατάθεση) στο λογαριασμό της (χρήση 2006)

ΑΑ (Πίνακας 59 της οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος)	Ημερομηνία	Αιτιολογία κατάθεσης	Ποσό	Τράπεζα	Λογαριασμός
7	07/02/2006	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	800,00	.....	.....
12	07/03/2006	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	800,00	.....	.....
18	07/04/2006	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.400,00	.....	.....
24	10/05/2006	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	800,00	.....	.....
32	07/06/2006	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	800,00	.....	.....
47	07/08/2006	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	800,00	.....	.....
53	05/09/2006	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	800,00	.....	.....
88	09/10/2006	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	800,00	.....	.....
97	06/11/2006	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	800,00	.....	.....
106	06/12/2006	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	800,00	.....	.....
			8.600,00		

ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι αυτές αφορούν μεταξύ άλλων καταθέσεις δικές του και του υιού τους προς εξόφληση συναφθέντων δανείων απορρίπτεται ως αβάσιμος, καθόσον οι προσφεύγοντες προσκόμισαν μόνο αντίγραφα των κινήσεων του εν λόγω λογαριασμού και δεν

προσκόμισαν αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι για τις εν λόγω κινήσεις καταθέτης ήταν ο υιός του ούτως ώστε τα επίμαχα ποσά να μην αποτελούν προσαύξηση περιουσίας των προσφευγόντων.

- Για τις πιστωτικές κινήσεις (καταθέσεις μετρητών) στους λογαριασμούς της (χρήσεις 2006 και 2007) και της (χρήση 2007), δεν προσκομίστηκε κανένα επιπλέον αποδεικτικό στοιχείο μέχρι και την ημερομηνία σύνταξης της παρούσας το οποίο να τροποποιεί το πόρισμα του ελέγχου.

Συγκεκριμένα, για τις πιστωτικές κινήσεις (καταθέσεις), που οι προσφεύγοντες επικαλούνται ότι αφορούν καταθέσεις δικές τους προς εξόφληση δανείων που είχαν ληφθεί και εξυπηρετούντο από τους επίμαχους τραπεζικούς λογαριασμούς, **δεν προσκομίστηκαν παραστατικά που να δικαιολογούν τις συγκεκριμένες καταθέσεις, δηλ. την προέλευση των χρημάτων**, ούτε υποδείχτηκαν οι τυχόν λογαριασμοί από τους οποίους ενδεχομένως αναλήφθηκαν τα χρηματικά ποσά. **Ο προσφεύγων με το σχετικό ισχυρισμό, ότι δηλαδή τα επίμαχα ποσά κατατέθηκαν προς εξόφληση δανείων υποδεικνύει την αιτία κατάθεσης των αμφισβητούμενων από τον έλεγχο ποσών και όχι την προέλευση των χρημάτων, συνεπώς οι σχετικοί ισχυρισμοί αλυσιτελώς προβάλλονται.**

- Για την πιστωτική κίνηση 29/06/2006 (κατάθεση) στον λογαριασμό της ποσού 20.000,00 € δεν προσκομίστηκαν τα αναφερθέντα στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή σχετικά 27 και 28, ούτε με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής αλλά ούτε και με το ως άνω υπόμνημα, ενώ έχουν ζητηθεί με την κλήση σε ακρόαση της Υπηρεσίας μας και συνεπώς οι σχετικοί ισχυρισμοί των προσφευγόντων απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

- Για την πιστωτική κίνηση (κατάθεση μετρητών) που πραγματοποιήθηκε στις 14/07/2006 ποσού 6.000,00 € στο λογαριασμό της οι προσφεύγοντες με το ως άνω Υπόμνημα που υπέβαλαν στην υπηρεσία μας προσκόμισαν μόνο αντίγραφο του εν λόγω λογαριασμού και το σχετικό παραστατικό-καταθετήριο στο οποίο αναγράφεται ως αιτιολογία «κατάθεση μετρητών» και δεν προσκόμισαν ουδέν άλλο στοιχείο που να αποδεικνύει τον ισχυρισμό τους, δηλαδή ότι το ποσό αυτό αφορά ληφθείσα την αποζημίωση από τον

- Για την πιστωτική κίνηση (κατάθεση μετρητών) στο λογαριασμό της στις 14/11/2008 ποσού 18.000,00 €, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι προήλθε από ανάληψη μεγαλύτερου ποσού, ήτοι των 28.000,00 ευρώ από τον ίδιο λογαριασμό την 1-10-2008, επικαλούμενος παράλληλα και τη λήψη από την προσφεύγουσα καταναλωτικού δανείου ποσού 18.000,00 ευρώ από την για την ίδια περίοδο, απορρίπτεται ως αναπόδεικτος, καθόσον δεν προκύπτει η ροή του χρήματος των εν λόγω επικαλούμενων ποσών.

Συγκεκριμένα, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και συγκεκριμένα στις σελ. 166 και 167 της οικείας έκθεσης ελέγχου επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις προκύπτει ότι το ποσό των 18.000,00 ευρώ που οι προσφεύγοντες επικαλούνται για αιτιολόγηση της ως άνω από 14/11/2008 πιστωτικής κίνησης, έχουν ήδη ληφθεί από τον έλεγχο υπ' όψιν για την αιτιολόγηση της από 11/7/2008 πιστωτικής κίνησης (κατάθεσης μετρητών) στην τράπεζα Ο έλεγχος αναφέρει ότι «Όσον αφορά την κατάθεση 20.000 στις 11/7/2008 στον λογαριασμό της τράπεζας που ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι προέρχεται από δάνειο που έχει λάβει η σύζυγος του από την τράπεζα στις 30/05/2008 18.000 ευρώ,..... στις 27/03/2015 ο ελεγχόμενος προσκόμισε την δανειακή σύμβαση της συζύγου του με την τράπεζα Ο έλεγχος θα την κάνει δεκτή έστω και εκπρόθεσμα καθώς το ποσό είναι μεγάλο για να καταλογιστεί στον ελεγχόμενο λόγω εκπρόθεσμης υποβολής. Ο έλεγχος επισημαίνει όμως ότι το ποσό των 2.000 ευρώ που δεν δικαιολογεί ο ελεγχόμενος θα καταλογιστεί σαν εισόδημα».

Συνεπώς, και δεδομένου ότι οι προσφεύγοντες στο από Υπόμνημα που κατέθεσαν στην Υπηρεσία μας προσκόμισαν μόνο την κίνηση του με αριθμ. λογαριασμού της για το διάστημα από 30/05/2008 έως 14/11/2008 και δεν προσκόμισαν αντίγραφο της κίνησης του επικαλούμενου δανειακού λογαριασμού για το διάστημα αυτό, προκειμένου να διαπιστωθεί η ροή του χρήματος για το εν λόγω διάστημα, οι σχετικοί ισχυρισμοί απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

- Για την πιστωτική κίνηση (κατάθεση επιταγής) στο λογαριασμό της στις 21/03/2007 ποσού 2.765,44 €, που ισχυρίζονται οι προσφεύγοντες ότι αφορά ασφαλιστική αποζημίωση που έλαβε ο υιός τους από την, δεν προσκομίστηκαν στην Υπηρεσία μας τα σχετικά παραστατικά – αποδεικτικά κατάθεσης επιταγής προκειμένου να γίνει ταυτοποίηση του αριθμού της επικαλούμενης επιταγής με την επίμαχη πιστωτική κίνηση και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

- Για την πιστωτική κίνηση (κατάθεση μετρητών) στον λογαριασμό της στις 28/07/2009 ποσού 14.000,00 €, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι ένα μέρος της ποσού 4.644,36 €, προέρχεται από πώληση αγροτικών προϊόντων προς την εταιρεία «» απορρίπτεται ως αναπόδεικτος, καθόσον με το από 23/11/2015 Υπόμνημα οι προσφεύγοντες αναφέρουν ότι η επικαλούμενη ως αντισυμβαλλόμενη εταιρεία «» εξεδήλωσε αδυναμία έκδοσης του σχετικού αποδεικτικού είσπραξης του επίμαχου ποσού λόγω καταστροφής εκ πυρκαγιάς του αρχείου της και αρνήθηκε να δώσει σχετική βεβαίωση περί της αδυναμίας αυτής.

- Για την πιστωτική κίνηση (κατάθεση μετρητών) στο λογαριασμό της στις 09/02/2007 ποσού 21.000,00 €, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι μέρος της ποσού 3.500,00 € προέρχεται από είσπραξη στις 06/02/2007 που αφορά σε πώληση ελαιόλαδου προς την επιχείρηση «», ΑΦΜ, απορρίπτεται ως αναπόδεικτος καθόσον δεν προσκομίστηκαν τα τιμολόγια αγοράς, αλλά ούτε και αποδεικτικό είσπραξης του επικαλούμενου ποσού (απόδειξη πληρωμής εκδοθείσα από την εταιρεία «»).

- Για την πιστωτική κίνηση (κατάθεση) στον λογαριασμό της στις 29/07/2009, ποσού 3.000,00 €, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι μέρος της προέρχεται από συναλλαγή με την εταιρεία «», απορρίπτεται ως αναπόδεικτος, καθόσον δεν προσκομίστηκε αποδεικτικό είσπραξης του επικαλούμενου ποσού (απόδειξη πληρωμής εκδοθείσα από την εταιρεία «»).

Συγκεκριμένα, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι η από 29/07/2009 κατάθεση ποσού 3.000,00 στον υπ'αριθμ. λογαριασμό της προήλθε από πώληση αγροτικών προϊόντων στην εταιρεία «» για την οποία συναλλαγή εκδόθηκε το υπ'αριθμ. τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων ποσού 3.828,98 ευρώ απορρίπτεται ως αβάσιμος. Στην από προσκομισθείσα από τους προσφεύγοντες βεβαίωση της εταιρείας « » αναγράφεται μεταξύ άλλων ότι : «Κατά την ελαιοκομική περίοδο 2008-2009 εκδόθηκαν τα τιμολόγια ποσού 3.828,98 €, τιμ. ποσού 4.427,08 € και τιμ. ποσού 2.100,53 € συνολικά 10.356,59 € εκ των οποίων τα 8.334,00 € εξοφλήθηκαν με την υπ'αριθμ..... επιταγή Τραπεζής με ημερομηνία λήξης και το υπόλοιπο 2.022,59 € μετρητά στις 26-7-2009», πλην όμως δεν υπάρχει συμφωνία στο ποσό και στην ημερομηνία της ως άνω πιστωτικής κίνησης (κατάθεσης) του ελεγχθέντος τραπεζικού λογαριασμού με το επικαλούμενο ποσό και την επικαλούμενη ημερομηνία είσπραξης του ως άνω υπολοίπου που

σύμφωνα με τους προσφεύγοντες αφορά πώληση αγροτικών προϊόντων στην εταιρεία» και σε κάθε περίπτωση ο εν λόγω ισχυρισμός δεν αποδεικνύεται χωρίς την προσκόμιση αποδεικτικού είσπραξης του επικαλούμενου ποσού.

- Για την πιστωτική κίνηση (κατάθεση μετρητών) ποσού 2.000,00 € στο λογαριασμό της στις 02/10/2007, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι το επίμαχο ποσό αφορά δωρεά από τη γιαγιά στα εγγόνια, απορρίπτεται ως αναπόδεικτος, καθόσον δεν προσκομίστηκαν ούτε στον έλεγχο αλλά ούτε και στην Υπηρεσία μας αποδεικτικά στοιχεία (παραστατικό – αποδεικτικό κατάθεσης) που να τεκμηριώνουν τους ισχυρισμούς τους, ήτοι ότι καταθέτης ήταν η μητέρα του προσφεύγοντος, αλλά ούτε και δήλωση δωρεάς.

Επειδή ο προβαλλόμενος ισχυρισμός των προσφευγόντων τόσο με το υπ' αριθμ. υπόμνημα που είχαν υποβάλει στο ΣΔΟΕ όσο και με το υπ' αριθμ. υπόμνημα που έχουν υποβάλει στην Δ.Ο.Υ., αλλά και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ότι η από κατάθεση ποσού 16.000,00 στον υπ' αριθμ. λογαριασμό της προέρχεται από λήψη δανείου στις 18/06/2008 από την ύψους 18.336,35 ευρώ, απορρίπτεται ως αβάσιμος, καθόσον, όπως αναγράφεται στην σελίδα 55 της από 03/06/2015 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. :

- Το ΣΔΟΕ απέρριψε την αιτιολογία αυτή και καταλόγισε το ποσό κρίνοντας ότι με το δάνειο που έλαβε εξοφλήθηκε άλλο δάνειο ληφθέν το 2006.
- Στις 18-06-2008 υπάρχει κατάθεση 13.947,20 ευρώ όπου μηδενίζει το υπόλοιπο του δανείου που είχε λάβει στο λογαριασμό της

Επειδή ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι η πιστωτική κίνηση στις 01/09/2008 στον με αριθμ. λογ. της ποσού 1.800,00 ευρώ αφορούσε επιστροφή ισόποσης χρηματικής διευκόλυνσεως προς την απορρίπτεται ως αναπόδεικτος, καθόσον οι προσφεύγοντες αρκούνται σε απλή περιγραφή της συναλλαγής χωρίς την προσκόμιση οποιουδήποτε στοιχείου σχετικού με την ταμειακή διευκόλυνση προς θεμελίωση των ισχυρισμών τους.

Επειδή ως προς τις επικαλούμενες υπ' αριθμ., και ένορκες καταθέσεις ενώπιον των Συμβολαιογράφων –, και – των, και που συνυπέβαλαν οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τους, αυτές συνεκτιμώνται αλλά δεν αποτελούν ικανά και επαρκή αποδεικτικά μέσα, ώστε να ανατρέψουν τις διαπιστώσεις του ελέγχου, καθόσον δεν συνοδεύονται από επί πλέον παραστατικά και αποδεικτικά στοιχεία. Συγκεκριμένα, δεν προσκομίστηκαν τα απαραίτητα παραστατικά (τραπεζικά ή οποιοδήποτε άλλο έγγραφο) προκειμένου να γίνει ταυτοποίηση των επίμαχων καταθέσεων που επικαλείται ο προσφεύγων ότι αφορούσαν χρήματα που εμπιστεύθηκε στον προσφεύγοντα ο κ., Διευθύνων Σύμβουλος της εταιρείας “.....”, προκειμένου να τα διαθέσει σε φιλανθρωπικούς σκοπούς και συγκεκριμένα για ενίσχυση απόρων οικογενειών κατά την ελεύθερη κρίση του, με αντίστοιχες τραπεζικές αναλήψεις οι οποίες μπορεί να πραγματοποιήθηκαν και να αποδεικνύεται ότι έγιναν για το σκοπό αυτό. Ως εκ τούτου, ο προβαλλόμενος σχετικός ισχυρισμός των προσφευγόντων απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, για τις λοιπές εκτός των ως άνω αναφερθέντων χρηματικών ποσών-καταθέσεων πιστωτικές κινήσεις, οι διαπιστώσεις του ελέγχου σχετικά με την προσαύξηση περιουσίας των

προσφευγόντων κατά τα κρινόμενα έτη, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ., κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Ως προς την έκτακτη εισφορά ν. 3759/2009 και 3833/2010

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 ν. 3758/2009 :

1.α. Επιβάλλεται έκτακτη εφάπαξ εισφορά στο εισόδημα των φυσικών προσώπων που φορολογούνται κατά τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994), καθώς και στο εισόδημα σχολάζουσας κληρονομιάς.

Επίσης στο εισόδημα των φυσικών προσώπων τα οποία φορολογούνται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ζ΄ Ψηφίσματος του έτους 1975 (ΦΕΚ 23 Α΄).

β. Για την επιβολή της εισφοράς λαμβάνεται υπόψη το συνολικό καθαρό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή της σχολάζουσας κληρονομιάς των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους 2008 εφόσον αυτό είναι εξήντα χιλιάδες ευρώ (60.000 €) και άνω.

γ. Για την εξεύρεση του συνολικού εισοδήματος δεν προσμετρώνται τα εισοδήματα της παραγράφου 1 του άρθρου 14 και της περίπτωσης γ΄ της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε.

2. Η έκτακτη εφάπαξ εισφορά καθορίζεται στο ποσό των χιλίων ευρώ (1.000 €) για ετήσιο συνολικό ατομικό εισόδημα από εξήντα χιλιάδες ένα ευρώ (60.001 €) έως ογδόντα χιλιάδες ευρώ (80.000 €), στο ποσό των δύο χιλιάδων ευρώ (2.000 €) για εισόδημα από ογδόντα χιλιάδες ένα ευρώ (80.001 €) έως εκατό χιλιάδες ευρώ (100.000 €), στο ποσό των τριών χιλιάδων ευρώ (3.000 €) για εισόδημα από

εκατό χιλιάδες ένα ευρώ (100.001 €) έως εκατόν πενήντα χιλιάδες ευρώ (150.000 €), στο ποσό των πέντε χιλιάδων ευρώ (5.000 €) για εισόδημα από εκατόν πενήντα χιλιάδες ένα ευρώ (150.001 €) έως τριακόσιες χιλιάδες ευρώ (300.000 €), στο ποσό των δέκα χιλιάδων ευρώ (10.000 €) για εισόδημα από τριακόσιες χιλιάδες ένα ευρώ (300.001 €) έως πεντακόσιες χιλιάδες ευρώ (500.000 €), στο ποσό των δεκαπέντε χιλιάδων ευρώ (15.000 €) για εισόδημα από πεντακόσιες χιλιάδες ένα ευρώ (500.001 €) έως εφτακόσιες χιλιάδες ευρώ (700.000 €), στο ποσό των είκοσι χιλιάδων ευρώ (20.000 €) για εισόδημα από εφτακόσιες χιλιάδες ένα (700.001 €) έως εννιακόσιες χιλιάδες ευρώ (900.000 €) και στο ποσό των είκοσι πέντε χιλιάδων ευρώ (25.000 €) για εισόδημα άνω των εννιακοσίων χιλιάδων ένα ευρώ (900.001 €).

Επειδή, εν προκειμένω, το συνολικό ατομικό εισόδημα του προσφεύγοντος κατά το οικον. έτος 2008 κατόπιν ελέγχου ανήλθε στο ποσό των 89.524,38 ευρώ, ήτοι άνω των 60.000,00 €, καθόσον για το εν λόγω έτος επαναπροσδιορίστηκε το συνολικό ατομικό εισόδημα του προσφεύγοντος διότι διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας αγνώστου πηγής και συνεπώς ορθά επιβλήθηκε έκτακτη εισφορά ποσού 2.000,00 ευρώ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.3833/2010 επιβάλλεται έκτακτη εφάπαξ εισφορά ποσοστού ένα τοις εκατό (1%) επί του εισοδήματος των φυσικών προσώπων που φορολογούνται κατά τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994), καθώς και στο εισόδημα σχολάζουσας κληρονομιάς. Επίσης στο εισόδημα των φυσικών προσώπων τα οποία φορολογούνται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ζ΄ Ψηφίσματος του έτους 1975 (ΦΕΚ 23 Α).

Για την επιβολή της εισφοράς λαμβάνεται υπόψη το συνολικό καθαρό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή της σχολάζουσας κληρονομιάς των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους 2010, εφόσον αυτό είναι εκατό χιλιάδες ευρώ (100.000) και άνω.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1074/28.05.2010, με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις του ως άνω άρθρου και νόμου:

«Με βάση τις ίδιες διατάξεις της παρ. 1 του ως άνω κοινοποιούμενου νόμου, η εισφορά επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα του φυσικού προσώπου, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του οικον. έτους 2010, όταν αυτό είναι (100.000) ευρώ και άνω. Επομένως, αν το οικογενειακό εισόδημα (φορολογούμενου και συζύγου) είναι πάνω από (100.000) ευρώ, αλλά κανένας από τους δύο συζύγους δεν καλύπτει το ποσό των (100.000) ευρώ, δεν επιβάλλεται εισφορά. Αν μόνο ο ένας από τους δύο συζύγους έχει εισόδημα (100.000) ευρώ, τότε μόνο σε αυτόν επιβάλλεται η εισφορά. Τέλος, αν και οι δύο έχουν εισόδημα (100.000) ευρώ ή πάνω από (100.000) ευρώ, τότε η εισφορά επιβάλλεται και στους δύο συζύγους.»

Επειδή, εν προκειμένω, το συνολικό καθαρό εισόδημα του προσφεύγοντος και της συζύγου του, κατά το οικονομικό έτος 2010, προσδιορίστηκε βάσει ελέγχου στο ποσό των 131.255,16 € και 11.836,62 €, αντίστοιχα, ήτοι άνω του ορίου των 100.000,00 €, καθόσον για το εν λόγω έτος διαπιστώθηκε για τον προσφεύγοντα προσαύξηση περιουσίας αγνώστου πηγής και συνεπώς ορθά επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα έκτακτη εισφορά ν. 3833/2010 1.312,55 €.

Ως προς τον ισχυρισμό των προσφευγόντων περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας με την επιβολή του πρόσθετου φόρου

Επειδή με την επιβολή κυρώσεων βάσει του αντικειμενικού συστήματος κυρώσεων που ορίζεται στις διατάξεις του ν.2523/1997 **δεν παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας** καθόσον α) με την πρόβλεψη επιβολής κλιμακούμενου, ανάλογα με την κατά την εκτίμηση του νομοθέτη βαρύτητα καθεμίας παράβασης, σταθερού ποσοστού προσθέτου φόρου, οι εφαρμοζόμενες διατάξεις ενέχουν αυτές οι ίδιες στοιχεία αναλογικότητας, και β) η φορολογική αρχή ενεργεί στο πλαίσιο της δέσμιας αρμοδιότητας και δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ποσοστό του προσθέτου φόρου και συνεπώς να προσδιορίζει το ύψος αυτού, αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, αφού ήδη το ποσοστό αυτό κλιμακώνεται από τον ίδιο τον τυπικό νομοθέτη, ανάλογα με τη βαρύτητα κάθε παράβασης(σχ. ΣΤΕ 3474/2011).

Ως προς τέλη χαρτοσήμου

Επειδή, ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του τις διαπιστώσεις στη φορολογία εισοδήματος, διαπίστωσε ταμειακές διευκολύνσεις από τον προσφεύγοντα προς φυσικά πρόσωπα υποκείμενες σε τέλη χαρτοσήμου και εισφορά ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου και προς τούτο συνέταξε την από 03/06/2015 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου και εξέδωσε τις με αριθ.,, & οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Επειδή οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή επικαλούνται αορίστως ότι κακώς επιβλήθηκαν τέλη χαρτοσήμου με τις ένδικες πράξεις αφού οι σε αυτές αναφερόμενες συναλλαγές δεν υπόκεινται σε τέλη χαρτοσήμου, δίχως συγκεκριμένη αναφορά και συνεπώς ο εν λόγω ισχυρισμός αβασίμως προβάλλεται.

Ως προς τον Κ.Β.Σ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ν 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 3 της απόφασης Γεν. Γραμ. Δημ. Εσόδων ΠΟΛ.1002/31-12-2013 :

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1/1/2014 και εφεξής σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπíπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του Ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων με αίτημα

επανεξέτασης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας. Η ενδικοφανής προσφυγή κατατίθεται στην αρμόδια φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.»

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, συνάγεται ότι η επανεξέταση των πράξεων της Διοίκησης στο στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής καταλαμβάνει μόνο τις πράξεις αμφισβήτησης εκτελεστών ατομικών διοικητικών πράξεων ή παραλείψεων εκ των οποίων δημιουργούνται διοικητικές διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή στρέφονται κατά των με αριθμ. α) Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ και β) πράξεως επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, ποσού 600,00 €, **οι οποίες εδράζονται επί της από 03/06/2015 έκθεσης ελέγχου** εφαρμογής διατάξεων του π.δ. 186/92 του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. και **έχουν εκδοθεί βάσει των ίδιων πραγματικών δεδομένων της μη διαφύλαξης του βιβλίου εσόδων εξόδων με αριθμό θεώρησης Δ.Ο.Υ.**

Επειδή, όπως προκύπτει από το σύστημα Taxis του Υπουργείου Οικονομικών (Διαχείριση Παραβάσεων) **έχει καταχωρηθεί η υπ'αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ**, η οποία κοινοποιήθηκε στους προσφεύγοντες στις

Επειδή, η υπ' αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., **δεν παράγει έννομο αποτέλεσμα** καθόσον :

- 1) το αναγραφόμενο επί του σώματος αυτής πρόστιμο δεν βεβαιώθηκε από τη Δ.Ο.Υ. και
- 2) η έκδοσή της συντελέστηκε προκειμένου να τηρηθεί ο αναγκαίος τύπος για την έκδοση της υπ'αριθμ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21§2 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) :

2. Τα βιβλία, οι οπτικοί δίσκοι και γενικά όλα τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσής τους, τα στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία διατηρούνται **στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος** του Δημοσίου για επιβολή φόρου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 2 περ. α υποπερ. α.β. και 5 παρ. 8 περ. θ του ν.2523/1997 :

«2. Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί:

α) Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής:

α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β` κατηγορίας εξακόσια (600) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε οκτακόσια (800) ευρώ.»

«8. Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).

θ) Η μη διαφύλαξη κάθε βιβλίου ή κατάστασης που υποκαθιστά βιβλίο ή ανά πενήντα (50) φύλλα φορολογικών στοιχείων ή άλλων δικαιολογητικών εγγράφων για όσο χρόνο ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., εκτός αν η μη διαφύλαξη οφείλεται αποδεδειγμένα σε ανώτερη βία.»

Επειδή η επίμαχη παράβαση αφορά **σε μη διαφύλαξη βιβλίων**, στοιχείων και άλλων δικαιολογητικών εγγράφων και καταστάσεων που υποκαθιστούν βιβλία και συγκεκριμένα σε μη διαφύλαξη του βιβλίου εσόδων εξόδων με αριθμό θεώρησης Δ.Ο.Υ.

Επειδή βάσει των ανωτέρω εκτεθέντων ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν είχε υποχρέωση τήρησης του αναφερομένου σχετικού βιβλίου εσόδων – εξόδων αλυσίτελως προβάλλεται, καθόσον η καταλογισθείσα παράβαση αφορά σε μη **διαφύλαξη βιβλίων** και όχι σε μη τήρηση αυτών.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής των 1), ΑΦΜ και 2), ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Η φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

1) ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΟΙΚΟΝ. ΕΤΟΣ 2007

Διαφορά φόρου	6.694,39 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	8.033,27 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	14.727,66 €

ΟΙΚΟΝ. ΕΤΟΣ 2008

Διαφορά φόρου	7.396,44 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	8.875,73 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	16.272,17 €

ΟΙΚΟΝ. ΕΤΟΣ 2009

Διαφορά φόρου	7.551,31 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	9.061,57 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	16.612,88 €

ΟΙΚΟΝ. ΕΤΟΣ 2010

Διαφορά φόρου	7.684,25 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	8.913,73 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	16.597,98 €

2)ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ Ν.3758/2009 & Ν.3833/2010**ΟΙΚΟΝ. ΕΤΟΣ 2008**

Έκτακτη εισφορά ν.3758/2009	2.000,00 €
Πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας	2.400,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	4.400,00 €

ΟΙΚΟΝ. ΕΤΟΣ 2010

Έκτακτη εισφορά ν.3833/2010	1.312,55 €
Πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας	1.522,56 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.835,11 €

3) ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ**ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2006**

Τέλη χαρτοσήμου	750,00 €
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ τελών χαρτοσήμου	150,00 €
Προσαύξηση τελών χαρτοσήμου	900,00 €
Προσαύξηση εισφοράς υπέρ ΟΓΑ (λόγω μη υποβολής δήλωσης) τελών χαρτοσήμου	180,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.980,00 €

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2009

Τέλη χαρτοσήμου	75,00 €
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ τελών χαρτοσήμου	15,00 €
Προσαύξηση τελών χαρτοσήμου	90,00 €
Προσαύξηση εισφοράς υπέρ ΟΓΑ (λόγω μη υποβολής δήλωσης) τελών χαρτοσήμου	18,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	198,00 €

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2008

Τέλη χαρτοσήμου	9,00 €
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ τελών χαρτοσήμου	1,80 €
Προσαύξηση τελών χαρτοσήμου	10,80 €
Προσαύξηση εισφοράς υπέρ ΟΓΑ (λόγω μη υποβολής δήλωσης) τελών χαρτοσήμου	2,16 €

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	23,76 €
----------------------------	----------------

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/2007

Τέλη χαρτοσήμου	69,00 €
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ τελών χαρτοσήμου	13,80 €
Προσαύξηση τελών χαρτοσήμου	82,80 €
Προσαύξηση εισφοράς υπέρ ΟΓΑ (λόγω μη υποβολής δήλωσης) τελών χαρτοσήμου	16,56 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	182,16 €

4) ΚΒΣ

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01-31/12/20011

Πρόστιμο άρθρ. 5 ν. 2523/1997 : 600,00 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

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).