



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**  
**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**  
**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**  
**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**  
**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 2131604562  
**ΦΑΞ** : 2131604567

Καλλιθέα

02/11/2015

Αριθμός απόφασης:

4327

### **ΑΠΟΦΑΣΗ**

#### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
- β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

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

**4.** Την από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., οδός ....., κατά της υπ' αριθ. .... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων, οικ. έτους 2012, του Προϊσταμένου του ....., και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

**5.** Την υπ' αριθ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων, οικ. έτους 2012, του Προϊσταμένου του ....., της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από ..... οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από ..... εισήγηση του .... τμήματος της Υπηρεσίας μας.

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

Με την υπ' αριθ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων, οικ. έτους 2012, του Προϊσταμένου του ....., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ποσό φόρου εισοδήματος 94.713,08 € και ποσό φόρου εισφοράς αλληλεγγύης 9.579,27 €, πλέον 64.404,89 € και 6.513,90 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας φόρου εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης αντίστοιχα), και συνολικά 175.211,14 €.

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν μετά από μερικό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος που διενεργήθηκε από το ....., σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 23, 26, 28, 30 του Ν.4174/2013, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 66 του ίδιου νόμου, και συγκεκριμένα:

Με την υπ' αριθ. .... εντολή μερικού ελέγχου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, διενεργήθηκε έλεγχος για την εξακρίβωση της εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 15 έως 19 και 48 παρ. 3 του Ν.2238/94, για τα οικ. έτη 2010, 2011 & 2012, καθώς ο προσφεύγων, κατά το ημερολογιακό έτος 2011 (οικ. 2012) απέστειλε στο εξωτερικό χρηματικό έμβασμα, ποσού 450.000,00 €.

Αναλυτικά, ο προσφεύγων στις ....., απέστειλε στο εξωτερικό ένα (1) έμβασμα συνολικού ποσού 450.000,00 €, από κοινό λογαριασμό με αριθμό ..... που τηρούσε ο ίδιος (ως πρώτος δικαιούχος) με τη μητέρα του ..... (Α.Φ.Μ. ....) μέσω της Τράπεζας ....., στην τράπεζα ..... με αριθμό .....

Ο έλεγχος υπολόγισε το κεφάλαιο προηγούμενων ετών για τα οικονομικά έτη 1999 έως και 2012, βάσει δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και εκκαθαριστικών σημειωμάτων, λαμβάνοντας υπ' όψιν την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη των άρθρων 15 έως 19 Ν.2238/94, προσδιορίζοντας το διαθέσιμο υπόλοιπο σε μηδέν (0,00) ευρώ.

Με βάση το ποσό του εμβάσματος που απεστάλη στο εξωτερικό η διαφορά, και συνεπώς η μη δικαιολογημένη προσαύξηση περιουσίας, προσδιορίστηκε σε 225.000,00 € για το ημερολογιακό έτος 2011. Το ανωτέρω ποσό, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010 φορολογήθηκε σαν εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν.2238/94, που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 4 του ν. 2238/1994, και στη συνέχεια εκδόθηκε η παραπάνω προσβαλλόμενη Πράξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση της παραπάνω Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου του ....., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Παραβίαση διατάξεων περί φορολογικού και τραπεζικού απορρήτου.
2. Το άρθρ. 48 παρ. 3, που θεσπίστηκε το πρώτον το έτος 2010, ως φορολογικού χαρακτήρα διάταξη δεν μπορεί κατ' άρθρο 78 παρ. 2 του Συντ. να έχει αναδρομική ισχύ και να εφαρμοσθεί για προηγούμενα της έναρξης ισχύος της γεγονότα, στο μέτρο που οδηγεί, όπως στην υπό κρίση περίπτωση στην αύξηση του φορολογικού βάρους. Εξίσου παράνομη είναι η μεταφορά του βάρους της απόδειξης από το νομοθέτη στο φορολογούμενο, ενόψει του ότι κατά την πάγια συναφή νομολογία το βάρος της απόδειξης φέρει η φορολογική αρχή, είναι δε ανεπίτρεπτη η αντιστροφή του βάρους της απόδειξης.
3. Στην υπό κρίση περίπτωση, εκδόθηκαν προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού και το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου. Καταθέσαμε δε νομίμως και εμπροθέσμως το υπ' αριθ.

πρωτ. .... υπόμνημα - αντίκρουση. Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε στις ....., ήτοι μετά την πάροδο των τριάντα ημερών που ορίζει το άρθρο 28 παρ. 2 ν. 4174/2013. Συνεπώς και για το λόγο αυτό οι προσβαλλόμενες είναι παράνομες και δέον ακυρωθούν.

4. Από την ρητή διατύπωση του άρθρου 34 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας πουθενά δεν προβλέπεται η δυνατότητα εκδόσεως ΜΕΡΙΚΗΣ Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού. Σε κανένα σημείο του νόμου δεν προβλέφθηκε η δυνατότητα έκδοσης πράξης υπό επιφύλαξη, ήτοι μερικής όπως προβλεπόταν υπό το καθεστώς του ν. 2238/1994. Αντιθέτως ρητώς ορίζεται ότι η διορθωτική πράξη εκδίδεται κατόπιν ΠΛΗΡΟΥΣ ΕΛΕΓΧΟΥ. Η μόνη περίπτωση, όπου στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας προβλέπεται η δυνατότητα «μερικού» ελέγχου, είναι όταν ο έλεγχος διενεργείται επιτόπιος φορολογικός έλεγχος στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου (άρθρο 25 ΚΦΔιαδ). Τούτο δε είναι εύλογο, καθώς ήθελε ο νομοθέτης να παρέχει στις φορολογικές αρχές την δυνατότητα γρήγορων αιφνίδιων ελέγχων στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου. Τέτοια δυνατότητα όμως δεν προέβλεψε ο νομοθέτης για τον έλεγχο στα γραφεία της φορολογικής διοίκησης. Τούτο προκύπτει και από την αντιπαραβολή των περιπτώσεων α) και β) του άρθρου 23 παρ. 2 του ΚΦΔιαδ. Ενώ την περίπτωση α) όπου γίνεται έλεγχος στα γραφεία της φορολογικής διοίκησης γίνεται λόγος γενικά για έλεγχο, στην περ. β), που αφορά τον επιτόπιο έλεγχο, γίνεται και πάλι διάκριση μεταξύ πλήρους και μη ελέγχου. Και μάλιστα η ρύθμιση αυτή ενισχύει όσα υποστηρίξαμε για το σκοπό του νομοθέτη, καθώς φανερώνεται ο σκοπός των αιφνίδιων μερικών ελέγχων χωρίς προηγούμενη κοινοποίηση εντολής (ενώ στον πλήρη επιτόπιο απαιτείται (εκτός εξαιρέσεων) η προηγούμενη κοινοποίηση εντολής. Συνεπώς και εκ του λόγου αυτού η προσβαλλόμενη είναι παράνομη και δέον να ακυρωθεί.
5. Κατά τρόπο σαφή η ΠΟΛ 1033 προβλέπει ότι χρήση δεν αποτελεί απλά η εντολή αλλά η μεταφορά σε λογαριασμό με διαφορετικούς –έστω εν μέρει- δικαιούχους. Βάσει λοιπόν της ΠΟΛ θα έπρεπε να θεωρηθεί από τον ελεγχό Σας ότι η ..... –αποκλειστική δικαιούχος του λογαριασμού στον οποίο κατέληξε το έμβασμα- ήταν η αποκλειστική κυρία των χρημάτων. Καταρχήν, όφειλε δηλ. ο έλεγχος να τεκμαίρει ότι ο λογαριασμός ανήκει κατά 50% στον κάθε συνδικαιούχο και όχι να θεωρήσει τελείως αυθαίρετα εμένα ως αποκλειστικό κύριο των χρημάτων, όπως ρητώς προβλέπεται και από την ΠΟΛ 1033/2013. Στη συνέχεια, δεδομένων των στοιχείων που προσκομίζω και επικαλούμαι θα πρέπει να γίνει δεκτό ότι η ..... ήταν η αποκλειστική κύρια των χρημάτων και απλώς είχα μπει στο λογαριασμό για τεχνικούς λόγους. Για την απόδειξη του ισχυρισμού μου αυτού κατέθεσα και επικαλέστηκα ενώπιον του ....., όπως παρατίθενται και στην Έκθεση Ελέγχου: α) Πίνακα ανάλωσης εισοδημάτων των ..... με έναρξη το 2003. Δεδομένου ότι πρόκειται για συζύγους τα εισοδήματα τους λαμβάνονται από κοινού για την κάλυψη των τεκμηρίων βάσει του άρθρου 19 ν. 2238/1994. Από τον πίνακα αυτόν προκύπτει ότι οι ..... υπερκαλύπτουν το επίμαχο ποσό των καταθέσεων και συνεπώς η ..... δύναται να δικαιολογήσει απόλυτα το ποσό της επίμαχης κατάθεσης. β) Φορολογικές δηλώσεις των .... για τα οικ. έτη συνοδευτικές προς τον ως άνω πίνακα ανάλωσης
6. Ο έλεγχος παραβλέπει το γεγονός ότι αποκλειστικός δικαιούχος του Τραπεζικού Λογαριασμού Αποστολής, ήτοι στην ..... τράπεζα, την ημέρα του εμβάσματος ήταν η .....μου, ....., γεγονός που αποδεικνύει ότι αυτή ήταν αποκλειστική δικαιούχος των χρημάτων. Εγώ απλώς λειτουργώντας κατ' εντολή της πραγματοποιήσα το έμβασμα από τον κοινό στον δικό της λογαριασμό, αποδεχόμενος κατ' ουσίαν ότι επρόκειτο για δικά της χρήματα. Κατά πάγια πρακτική δε της φορολογικής διοίκησης όταν το ποσό εκταμιευόταν από ένα κοινό λογαριασμό και κατατίθεντο σε λογαριασμό με ένα δικαιούχο, τότε πάντα τεκμαιρόταν από τον εκάστοτε έλεγχο ότι τα χρήματα ανήκαν κατά αποκλειστική κυριότητα στον τελικό μοναδικό δικαιούχο.
7. Ο έλεγχος θεωρεί εμένα ως αποκλειστικό δικαιούχο λόγω του ότι ο ελεγχόμενος λογαριασμός προέλευσης του εμβάσματος ανοίχθηκε από εμένα στις ..... και στη συνέχεια στις ..... κατέστη συνδικαιούχος η ..... μου, ..... Ο συνειρμός αυτός δεν βρίσκει καμία βάση στη νομική φύση του κοινού τραπεζικού λογαριασμού. Ο έλεγχος ελέγχει έναν τραπεζικό λογαριασμό κατά τη χρήση 2011 (όταν έγινε το έμβασμα). Εκείνο είναι το χρονικό σημείο απόδειξης του πόθεν έσχες. Και σε εκείνο

το χρονικό σημείο συνδικαιούχος του λογαριασμού και αποκλειστική κυρία των χρημάτων ήταν η ..... μου. Κατά την κρίση αυτή του ελέγχου, εάν ανοίξει κάποιος ένα λογαριασμό και στη συνέχεια προστεθεί ένα άλλο πρόσωπο, ο δεύτερος συνδικαιούχος ακόμα και να καταθέσει χρήματα στον κοινό λογαριασμό, τα χάνει, γιατί ανήκουν στην αποκλειστική κυριότητα του πρώτου. Κάτι τέτοιο προφανώς δεν μπορεί να ισχύσει. Συνεπώς από όλα τα ανωτέρω συνάγεται ότι αποκλειστική κυριότητα επί του ποσού του εμβάσματος είχε η ..... μου, ....., η οποία δικαιολογεί απολύτως κατ'άρθρο 19 ν. 2238/1994 την προέλευση των χρημάτων. Σε κάθε περίπτωση, τελείως αναιτιολόγητα ο έλεγχος δεν δέχεται προς κάλυψη της καταλογιζόμενης προσαύξησης (σελ. ....) το ποσό των 76.666, 67 Ευρώ, το οποίο αποδεδειγμένα έλαβα ως δάνειο. Ο νόμος πουθενά δεν απαιτεί ως όρο του παραδεκτού την δήλωση στον κωδικό 781. Απλώς στις περιπτώσεις αυτές πρέπει να υποβληθεί πρόστιμο για ανακριβή δήλωση.

8. Η προσβαλλόμενη πράξη τελείως αναιτιολόγητα προσπέρασε όλους τους ισχυρισμούς μου αυτούς. Απλώς, από εκεί που με θεωρούσε αποκλειστικό δικαιούχο των χρημάτων, δέχτηκε τον επιμερισμό των ποσών. Αλλά και πάλι αυτό δεν είναι αρκετό, καθώς, όπως προκύπτει από όλα τα ανωτέρω έγγραφα, η ..... μου δικαιολογεί απολύτως την προέλευση των χρημάτων. Σημειωτέον, ότι κατόπιν των στοιχείων που κατέθεσα ξεκίνησε έλεγχος και στην ..... μου, τον οποίο δεν περίμενε ο εις βάρος μου έλεγχος να ολοκληρωθεί για να εξυπηρετήσει το ενιαίο της κρίσης. Όταν ολοκληρωθεί δε ο έλεγχος αυτός θα προκύψει, ότι η ..... μου κάλυπτε όλο το ποσό. Ως εκ τούτου παρανόμως εκδόθηκε η προσβαλλόμενη χωρίς να εξεταστεί το κατά πόσον καλύπτονται τα επίμαχα ποσά από το πόθεν έσχες της ..... μου. Σημειωτέον, ότι όπως δέχεται ο έλεγχος ούτε η .... μου ούτε ο .... μου δεν είχαν άλλα εμβάσματα προς το εξωτερικό

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του Ν. 3943 (ΦΕΚ Α' 66/31.3.2011), ορίζονται τα κάτωθι:  
Άρθρο 2. Εισαγγελέας Οικονομικού Εγκλήματος

1. Μετά το άρθρο 17 του ν. [2523/1997](#) (ΦΕΚ 179 Α') προστίθεται νέο άρθρο 17Α ως εξής:

«Άρθρο 17Α Εισαγγελέας Οικονομικού Εγκλήματος

1. Εισαγγελέας Οικονομικού Εγκλήματος ορίζεται .....

3. Στα καθήκοντα του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, η κατά τόπο αρμοδιότητα του οποίου επεκτείνεται σε όλη την Επικράτεια, ανήκει η εποπτεία, η καθοδήγηση και ο συντονισμός των ενεργειών των γενικών κατά το άρθρο 33 παράγραφος 1 περίπτωση α' του Κ.Π.Δ. και ειδικών προανακριτικών υπαλλήλων, ιδίως δε υπαλλήλων του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε.), των Τελωνείων, της Ε.Λ.Υ.Τ. και των φοροελεγκτικών υπηρεσιών, εν γένει, του Υπουργείου Οικονομικών, κατά τη διενέργεια ερευνών, προκαταρκτικής εξέτασης ή προανάκρισης για την εξακρίβωση τελέσεως κάθε είδους φορολογικών και οικονομικών εγκλημάτων και οποιωνδήποτε άλλων συναφών, εφόσον αυτά διαπράττονται σε βάρος του Ελληνικού Δημοσίου, οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, νομικών προσώπων του ευρύτερου δημόσιου τομέα και της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ή βλάπτουν σοβαρά την εθνική οικονομία.

4. Ο Εισαγγελέας Οικονομικού Εγκλήματος ενημερώνεται για όλες τις καταγγελίες και τις πληροφορίες που περιέχονται στις υπηρεσίες της παραγράφου 3 για εγκλήματα της αρμοδιότητάς του, αξιολογεί δε και διερευνά τις πληροφορίες αυτές, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που περιέρχεται σε γνώση του, σχετικά με αυτά, με οποιονδήποτε τρόπο και μέσο.

5. Για τη διερεύνηση των υποθέσεων που ανήκουν στην αρμοδιότητά του ο Εισαγγελέας Οικονομικού Εγκλήματος μπορεί να παραγγέλλει τη διενέργεια προκαταρκτικής εξέτασης ή προανάκρισης από τους κατά την παράγραφο 3 του παρόντος άρθρου γενικούς ή ειδικούς προανακριτικούς υπαλλήλους.

8. Οι εισαγγελικοί λειτουργοί της παραγράφου 1 έχουν πρόσβαση σε κάθε πληροφορία ή στοιχείο που αφορά ή είναι χρήσιμο για την άσκηση του έργου τους, μη υποκείμενοι στους περιορισμούς της νομοθεσίας περί φορολογικού, τραπεζικού, χρηματιστηριακού και κάθε άλλου είδους απορρήτου και σε

κάθε μορφής αρχείο Δημόσιας Αρχής ή Οργανισμού που τηρεί και επεξεργάζεται δεδομένα προσωπικού χαρακτήρα».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 του Ν. 4110 (ΦΕΚ Α' 17/23.1.2013), ορίζονται τα κάτωθι:

**Άρθρο 8. Υποχρεώσεις και δικαιώματα φορολογουμένων -υπηρεσιών**

10. Στην παράγραφο 5 του άρθρου 85 του Κ.Φ.Ε., οι περιπτώσεις ιγ' («Η χορήγηση στοιχείων...») και ιδ' αναριθμούνται σε ιδ' και ιε', αντίστοιχα και προστίθεται νέα περίπτωση ιστ' ως εξής:

«ιστ) Η χορήγηση στοιχείων κατόπιν εισαγγελικής παραγγελίας του άρθρου 25 παρ. 4 εδάφιο β' του ν. 1756/1988, η οποία περιλαμβάνει αιτιολόγηση του παραγγέλλοντος εισαγγελικού λειτουργού περί μη συνδρομής φορολογικού απορρήτου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1016/1-2-2013: Κοινοποίηση διάταξης της παραγράφου 10 του άρθρου 8 του ν. 4110/2013 (ΦΕΚ Α' 17) σχετικά με την εισαγγελική παραγγελία περί άρσης απορρήτου.

Με την παράγραφο 10 του άρθρου 8 του ν. [4110/2013](#) προστίθεται στην παράγραφο 5 του άρθρου 85 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος νέα περίπτωση ιστ' ως εξής: «ιστ) Η χορήγηση στοιχείων κατόπιν εισαγγελικής παραγγελίας του άρθρου 25 παρ.4 εδάφιο β' του ν. 1756/1988, η οποία περιλαμβάνει αιτιολόγηση του παραγγέλλοντος εισαγγελικού λειτουργού περί μη συνδρομής φορολογικού απορρήτου.». Συνεπώς, η εισαγγελική παραγγελία συνιστά υπό τις προϋποθέσεις της ανωτέρω διάταξης ένα επιπλέον λόγο άρσης του φορολογικού απορρήτου και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου (23-1-2013). **Επισημαίνουμε ότι η διάταξη αφορά και περιπτώσεις εισαγγελικών παραγγελιών που εκκρεμούν έως τη δημοσίευση του νόμου».**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1177/23.8.2011: Υποχρεώσεις υπηρεσιών, νομικών προσώπων και οργανώσεων σύμφωνα με τις παρ. 2 και 8 του άρθρου 82 του Ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκαν από τις παρ. 2 και 5 του άρθρ. 17 του Ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58/Α'), την παρ. 9 του άρθρ. 21 του Ν. 3943/2011 (ΦΕΚ 66/Α') και την παρ. 3 του άρθρ. 32 του Ν. 3986/2011 (ΦΕΚ 152/Α')

**Άρθρο 1 Έκταση εφαρμογής**

Τα πιστωτικά ιδρύματα, συμπεριλαμβανομένων και των υποκαταστημάτων αλλοδαπών πιστωτικών ιδρυμάτων, τα χρηματοδοτικά ιδρύματα, τα ιδρύματα πληρωμών που λειτουργούν στην Ελλάδα και τα Ελληνικά Ταχυδρομεία υποχρεούνται να διαβιβάζουν στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.) του Υπουργείου Οικονομικών αρχεία με στοιχεία οικονομικού και φορολογικού ενδιαφέροντος, κατ' εφαρμογή των [παραγράφων 2](#) και [8 του άρθρου 82](#) του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Το Υπουργείο Οικονομικών θα ελέγξει περιπτώσεις όπου το ύψος των κεφαλαίων που διακινήθηκαν στο εξωτερικό υπερβαίνει αθροιστικά το ποσό των εκατό χιλιάδων ευρώ (€ 100.000) ανά φυσικό ή νομικό πρόσωπο, κατ' έτος ανεξαρτήτως του αριθμού των ιδρυμάτων μέσω των οποίων διακινήθηκαν τα εμβάσματα.

**Άρθρο 2 Υποχρεώσεις των πιστωτικών / χρηματοδοτικών ιδρυμάτων, των ιδρυμάτων πληρωμών και των ελληνικών ταχυδρομείων**

2.1 Τα πιστωτικά και χρηματοδοτικά ιδρύματα, τα ιδρύματα πληρωμών και τα ελληνικά ταχυδρομεία διαβιβάζουν στη Γ.Γ.Π.Σ. του Υπουργείου Οικονομικών στοιχεία που αφορούν σε: α) μεταφορές πίστωσης, εμβάσματα, άμεσες χρεώσεις και τραπεζικές επιταγές πελατών τους (φυσικών και νομικών προσώπων) για μεταφορά κεφαλαίων στο εξωτερικό,.....

**Άρθρο 6 Έναρξη ισχύος** 6.1 Η παρούσα ισχύει για τα στοιχεία της χρήσης 2009 και επόμενων.

Επειδή, σύμφωνα με τον Ν. 4203 (ΦΕΚ Α' 235/ 01-11-2013) Ρυθμίσεις θεμάτων Ανανεώσιμων Πηγών Ενέργειας και άλλες διατάξεις

[Άρθρο 22.](#) 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) και β) για υποθέσεις, για

τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.

**Επειδή,** α) η υπ' αριθ. .... έγγραφη εντολή ελέγχου εκδόθηκε από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, για διενέργεια μερικού ελέγχου από το γραφείο της αρμόδιας φορολογικής αρχής (.....), για την διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 15 έως 19 και 48 παρ. 3 του Ν.2238/94, για τα οικ. έτη 2010, 2011 & 2012, με αιτία ελέγχου την αποστολή εμβασμάτων στο εξωτερικό, καθώς ο προσφεύγων, κατά το ημερολογιακό έτος 2011 (οικ. 2012) απέστειλε στο εξωτερικό χρηματικό έμβασμα, ποσού 450.000,00 €.

β) η ΓΓΔΕ-Γενική Δ/ση Φορολογικών Ελέγχων είχε αποστείλει στον προσφεύγοντα την με αριθμό ..... **πρόσκληση** προκειμένου να δικαιολογήσει την προκύπτουσα διαφορά, δεδομένου ότι τα κεφάλαια τα οποία μεταφέρθηκαν στο εξωτερικό ήταν μεγαλύτερα από τα προκύπτοντα κεφάλαια σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 § 2 του ν. 2238/1994, βάσει των δηλώσεων οικ. έτους 2004 και επόμενων.

γ) είχε εκδοθεί η με στοιχεία ..... **παραγγελία του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος**, για διενέργεια προκαταρκτικής εξέτασης προς διακρίβωση τέλεσης αδικήματος φοροδιαφυγής, βάσει καταστάσεων που περιέχουν στοιχεία εμβασμάτων προς το εξωτερικό, ποσού άνω των 100.000,00 €, βάσει δε των προαναφερομένων διατάξεων, ο πρώτος λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής περί παραβίασης του φορολογικού και τραπεζικού απορρήτου, είναι απορριπτέος, ως μη σύννομος, αδικαιολόγητος και αβάσιμος

**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** στην εγκύκλιο 1095/2011 §§ 1, 2, 11 μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: «1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. ν.2238/1994, ως εξής: « Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

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

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.

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. ....

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**, η προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, αφορά τη χρήση 2011, ο δεύτερος λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής περί αναδρομικής εφαρμογής του άρθρου 48 § 3 ν. 2238/1994, δεν ευσταθεί και πρέπει να απορριφθεί, ως μη σύννομος, αδικαιολόγητος και αβάσιμος, καθώς πρέπει να απορριφθεί και ο έτερος λόγος περί παράνομης μεταφοράς του βάρους της απόδειξης από τον φορολογούμενο, βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων.

**Επειδή**, με το άρθρο 28 § 2 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζεται ότι: «2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

**Επειδή**, η προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου του ..... εκδόθηκε μεν, μετά την παρέλευση του ενός μηνός όπως ορίζει το άρθρο 28 § 2 του Ν. 4174/2013, από την ημερομηνία κατάθεσης εγγράφως των απόψεων του προσφεύγοντα στις ....., με αρ. πρωτ. ...., πλην όμως, εφόσον στο προαναφερόμενο άρθρο δεν ορίζεται ποινή ακυρότητας, ο χρόνος έκδοσης δεν αποτελεί στοιχείο του κύρους της προσβαλλόμενης πράξης. Άλλωστε ο προσφεύγων δεν επικαλείται ότι του προξενήθηκε βλάβη, καθ' οιονδήποτε τρόπο, λόγω της καθυστέρησης της έκδοσής της. Συνεπώς, δεν θίγεται το κύρος αυτής, ούτε υφίσταται λόγος που να καθιστά την πράξη ακυρωτέα και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως νομικά αβάσιμος. Εξάλλου, από την ανωτέρω διατύπωση του άρθρου 28 § 2 του ν. 4174/2013, δεν προκύπτει, ότι είναι αποκλειστική η προθεσμία των τριάντα (30) ημερών, από τη κατάθεση των απόψεων του προσφεύγοντος, μέχρι τη σύνταξη της έκθεσης ελέγχου. Άλλωστε ο προσφεύγων κατέθεσε και συμπληρωματικά στοιχεία στις ..... (αρ. πρωτ. ....), ήτοι μετά τη πάροδο του ενός μηνός από το αρχικό απαντητικό υπόμνημα των απόψεών του τα οποία και λήφθηκαν υπόψη του ελέγχου.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζεται ότι:

**Άρθρο 23. Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης**

§2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση **είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης** ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της.....

**Άρθρο 25.**

§1. Ο οριζόμενος ή οι οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι **φέρουν έγγραφη εντολή** διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

α) ..., β) ..., γ) ..., δ) .., ε) .., και στ) **το χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση.**

§5. **Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα επανελέγχου φορολογικής** περιόδου ή υπόθεσης για την οποία έχει ήδη διενεργηθεί πλήρης έλεγχος, μόνον εάν προκύψουν νέα στοιχεία, τα οποία επηρεάζουν τον υπολογισμό της φορολογικής οφειλής. Ως «νέο στοιχείο» νοείται κάθε στοιχείο, το οποίο δεν θα μπορούσε να είναι γνωστό στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο.

**Άρθρο 28. Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου**

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός....

**Άρθρο 30. Προσδιορισμός φόρου**

2. Η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει τις ακόλουθες πράξεις προσδιορισμού φόρου: α) ..., β) ..., **γ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και....**

**Επειδή**, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, προκύπτει, ότι, ο έλεγχος που διενεργήθηκε, ήταν μερικός από το γραφείο της αρμόδιας φορολογικής αρχής, εκδόθηκε δε **οριστική** πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί έκδοσης μερικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, δεν ευσταθούν, και πρέπει να απορριφθούν, ως αβάσιμοι, ανατιολόγητοι και μη νόμιμοι. Εξάλλου το άρθρο 34 του ν. 4174/2013, το οποίο επικαλείται ο προσφεύγων, δεν ισχύει στην κρινόμενη υπόθεση, διότι η οριστική πράξη εκδόθηκε σύμφωνα με το άρθρο 23 και όχι με το άρθρο 34 του ως άνω Νόμου.

**Επειδή** στην εγκύκλιο 1033/21-2-2013 παρ. 18 αναφέρεται ότι «**Για τους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, το ποσό του εμβάσματος επιμερίζεται στους συνδικαιούχους καταρχήν ισομερώς και, εφόσον ο φορολογούμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία, φέρει το βάρος της απόδειξης με κάθε νόμιμο μέσο.**».

**Επειδή** στην εγκύκλιο ΠΟΛ 1228/15-10-14 παρ. 3 αναφέρεται ότι: «**Στις περιπτώσεις αποστολών εμβασμάτων που πραγματοποιούνται από κοινούς λογαριασμούς, πρέπει να γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού προέλευσης του εμβάσματος. Σημειώνεται ότι στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να εκδίδεται εντολή ελέγχου σε όλα τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού ..... Σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του.**».

**Επειδή** με το άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι «**Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου .**».

**Επειδή** ο προσφεύγων ελέγχεται για προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, λόγω της αποστολής στο εξωτερικό εμβάσματος από κοινό λογαριασμό στον οποίο είναι συνδικαιούχος, το οποίο κατ' έλεγχο θεωρήθηκε ότι τον αφορά και τον βαρύνει κατά το ήμισυ και ότι το ύψος του δεν δικαιολογείται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του και από τα προσκομισθέντα στοιχεία στον έλεγχο.

**Επειδή** ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μη ορθά και χωρίς αιτιολογία η φορολογική αρχή του καταλόγισε το ήμισυ του εμβάσματος, ενώ ο αποκλειστικός δικαιούχος του Τραπεζικού λογαριασμού αποστολής, ήτοι στη

..... τράπεζα την ημέρα του εμβάσματος ήταν η ..... του ....., γεγονός που αποδεικνύει ότι αυτή ήταν η αποκλειστική δικαιούχος των χρημάτων.

**Επειδή** με το άρθρο 1 §§ 1, 2 του Ν.5638/1932 ορίζεται ότι « 1. Χρηματική κατάθεσις παρά τραπεζής εις ανοιχτόν λογαριασμόν επ’ ονόματι δύο ή πλειοτέρων από κοινού (compte joint, joint account) είναι εν τη εννοία του παρόντος νόμου η παρέχουσα τον όρον ότι του εκ ταύτης λογαριασμού δύναται να κάμνη χρήσιν, εν όλω ή εν μέρει, άνευ συμπράξεως των λοιπών, είτε εις, είτε τινές και πάντες κατ’ ιδίαν οι δικαιούχοι.  
2. Η χρηματική κατάθεσις περί ης η προηγούμενη παράγραφος επιτρέπεται να ενεργείται και εις κοινόν λογαριασμόν επί προθεσμία ή ταμειυτηρίου υπό προειδοποίησιν.».

**Επειδή** με το άρθρο 4 του Ν.5638/1932 ορίζεται ότι « Κατάσχεσις της καταθέσεως επιτρέπεται, έναντι όμως των κατασχόντων αυτή τεκμαίρεται αμαχήτως, ότι ανήκει εις πάντας τους δικαιούχους κατ’ ίσα μέρη ».

**Επειδή** με την ΠΟΛ 1095/29-4-2011 παρ. 11 ορίζεται ότι: «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**, ο προσφεύγων, ο οποίος έφερε και το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης των κατατεθέντων χρημάτων, στον παραπάνω κοινό τραπεζικό λογαριασμό Νο ..... της Τράπεζας ....., από τον οποίον εξήλθε το χρηματικό ποσό του εμβάσματος του έτους 2011, συνολικού ποσού 450.000,00 €, δεν προσκόμισε αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η πραγματική πηγή και αιτία προέλευσής τους, και ούτε προσκόμισε στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι το ποσό του εξερχόμενου εμβάσματος προέρχεται από ταμειακά διαθέσιμα της εταιρου συνδικαιούχου ..... Ως εκ τούτου το ποσό του εμβάσματος αποτελεί προσαύξηση της περιουσίας του και θα πρέπει να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94, ισομερώς στους δύο συνδικαιούχους του λογαριασμού, ήτοι:  $450.000,00 \text{ €} / 2 = 225.000,00 \text{ €}$  έκαστος, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις.

**Επειδή**, εις ότι αφορά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι τελείως αναιτιολόγητα ο έλεγχος δεν δέχεται προς κάλυψη της καταλογιζόμενης προσαύξησης το ποσό των 76.666,67 €, δεν ευσταθεί και πρέπει να απορριφθεί, ως αβάσιμος, αναιτιολόγητος και μη νόμιμος, καθότι, το ως άνω ποσό, το οποίο ο προσφεύγων, έλαβε ως δάνειο (τμηματική εκταμίευση 150.000,00€ την 02.02.2011 πλέον 80.000,00 € την 29.03.2011, ήτοι σύνολο  $230.000,00 \text{ €} * 1/3 = 76.666,67 \text{ €}$ ), ως προκύπτει από την καρτέλα δανείου της Τράπεζας ..... με κωδικό ..... για τον λογαριασμό ..... για τον οποίο είχε συναφθεί η από ..... σύμβαση στεγαστικού δανείου με αριθμό σύμβασης ..... με την Τράπεζα ..... Κατάστημα ....., του προσφεύγοντος και των ....., ..... με σκοπό την ανέγερση/αποπεράτωση κατοικίας, δεν θα μπορούσε να ληφθεί υπόψη δύο φορές, μία για κάλυψη τεκμηρίου κόστους ανέγερσης/αποπεράτωσης κατοικίας και άλλη για κάλυψη καταλογιζόμενης προσαύξησης περιουσίας.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 (ΦΕΚ Α' 152/1-7-2011) επιβάλλεται εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000,00) € των φυσικών προσώπων, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών 2011-2015.

**Επειδή**, διαπιστώθηκε προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντος, μέσω αποστολής εμβάσματος στο εξωτερικό, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 § 3 του ν. 2238/1994, το οικ. έτος 2012 ποσού 225.000,00 €, το οποίο δεν δικαιολογείται, ούτε από τα δηλωθέντα εισοδήματά του, όπως αυτά αναφέρονται στις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, αλλά ούτε και από τα προσκομιζόμενα και αναφερόμενα στο

υπόμνημά του στοιχεία, οι ισχυρισμοί του περί του αντιθέτου πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι και ανατιολόγητοι.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ, ..... ενδικοφανούς προσφυγής, και την επικύρωση

της υπ' αριθ. .... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων, οικ. έτους 2012, του Προϊσταμένου του .....

#### **Προσδιορισμός Εισοδημάτων βάσει παρούσας απόφασης**

#### **ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ**

Μετά τα παραπάνω η υποκείμενη σε φόρο εισοδήματος αξία με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

| ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ                              | ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ       |                | ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ<br>(Διορθωτικός<br>προσδιορισμός) |                | ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ      |                |
|----------------------------------------------------|---------------------|----------------|-------------------------------------------------|----------------|---------------------|----------------|
|                                                    | ΑΤΟΜΙΚΟ<br>& ΤΕΚΝΩΝ | ΤΗΣ<br>ΣΥΖΥΓΟΥ | ΑΤΟΜΙΚΟ<br>& ΤΕΚΝΩΝ                             | ΤΗΣ<br>ΣΥΖΥΓΟΥ | ΑΤΟΜΙΚΟ<br>& ΤΕΚΝΩΝ | ΤΗΣ<br>ΣΥΖΥΓΟΥ |
| Α-Β. ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ                                   | 10.895,52           |                | 10.895,52                                       |                | 10.895,52           |                |
| Γ. ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ                               | 0,00                |                | 0,00                                            |                | 0,00                |                |
| Δ. ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ                      | 1.819,58            |                | 1.819,58                                        |                | 1.819,58            |                |
| Ε. ΑΠΟ ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΟΧΕΙΡΗΣΕΙΣ                      | 0,00                |                | 0,00                                            |                | 0,00                |                |
| ΣΤ. ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ                         | 0,00                |                | 0,00                                            |                | 0,00                |                |
| Ζ. ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ                       | 0,00                |                | 225.000,00                                      |                | 225.000,00          |                |
| ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ<br>ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ                   | 0,00                |                | 0,00                                            |                | 0,00                |                |
| <b>ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ</b>                           | <b>12.715,10</b>    |                | <b>237.715,10</b>                               |                | <b>237.715,10</b>   |                |
| ΑΡΝΗΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ<br>ΠΟΥ ΣΥΜΨΗΦΙΖΟΝΤΑΙ | 0,00                |                | 0,00                                            |                | 0,00                |                |
| <b>ΥΠΟΛΟΙΠΟ</b>                                    | <b>12.715,10</b>    |                | <b>237.715,10</b>                               |                | <b>237.715,10</b>   |                |
| ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΕΚΜΑΡΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ<br>ΠΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΤΑΙ       | 0,00                |                | 0,00                                            |                | 0,00                |                |
| <b>ΑΘΡΟΙΣΜΑ</b>                                    | <b>12.715,10</b>    |                | <b>237.715,10</b>                               |                | <b>237.715,10</b>   |                |
| ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΑΡ. 8 Ν<br>2238/94               | 0,00                |                | 0,00                                            |                | 0,00                |                |
| <b>ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ</b>                        | <b>12.715,10</b>    |                | <b>237.715,10</b>                               |                | <b>237.715,10</b>   |                |

#### **Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης.**

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

| ΑΝΑΛΥΣΗ              |                  | ΔΗΛΩΣΗΣ   | ΕΛΕΓΧΟΥ    | ΑΠΟΦΑΣΗΣ   |
|----------------------|------------------|-----------|------------|------------|
| Φορολογητέο εισόδημα | Ατομικό & τέκνων | 12.715,10 | 237.715,10 | 237.715,10 |
|                      | της συζύγου      |           |            |            |

|                                                     |                |                 |                   |                   |
|-----------------------------------------------------|----------------|-----------------|-------------------|-------------------|
|                                                     | Πιστωτικό ποσό |                 |                   |                   |
| Φόρος                                               | Χρεωστικό ποσό | 782,92          | 95.496,00         | 95.496,00         |
| Προκαταβολή φόρου                                   |                | 430,61          | 430,61            | 430,61            |
| Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων   |                | 216,51          | 216,51            | 216,51            |
| Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου       |                | 43,30           | 43,30             | 43,30             |
| Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. & εισφ ΟΓΑ εκπροθέσμου  |                |                 |                   |                   |
| Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής             |                |                 | 64.404,89         | 64.404,89         |
| Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου                            |                |                 |                   |                   |
| Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρ/μου |                |                 |                   |                   |
| Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)             |                |                 |                   |                   |
| Εισφορά Αλληλεγγύης                                 |                | 1.737,79        | 11.317,06         | 11.317,06         |
| Πρόσθετος φόρος Εισφοράς Αλληλεγγύης                |                |                 | 6.513,90          | 6.513,90          |
| Τέλος Επιτηδεύματος                                 |                |                 |                   |                   |
|                                                     | για καταβολή   | <b>3.211,13</b> | <b>178.422,27</b> | <b>178.422,27</b> |
| <b>Σύνολο φόρων τελών &amp; εισφορών</b>            | για επιστροφή  |                 |                   |                   |
| <b>Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά</b>                |                |                 |                   |                   |

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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).