



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογέιτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604551

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα, 21.05.2019

Αριθμός Απόφασης: 1638

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α. 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017 με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **22.01.2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με **ΑΦΜ** κατοίκου , οδός αριθ., ΤΚ., κατά των κάτωθι οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ:

Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική ή φορολογική περίοδος	Σύνολο καταλογισθέντων ποσών (διαφορά φόρου, πρόσθετος φόρος)
.....	17/12/2018	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣ/ΜΑΤΟΣ	01/01-31/12/2008	47.238,75
.....	17/12/2018	»	01/01-31/12/2009	916,21

των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και της από 17.12.2018 οικείας έκθεσης ελέγχου.

5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4.

Επί της από **22.01.2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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 με αριθμό/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2008 (οικ. έτος 2009) καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 24.375,00€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 22.863,75€, ήτοι συνολικού ποσού 47.238,75 €.

- Με την με αριθμό/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2009 (οικ. έτος 2010) καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 472,76€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 443,45€, ήτοι συνολικού ποσού 916,21€.

Οι παραπάνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει της από 17.12.2018 οικείας εκθέσεως μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, συνταχθείσας κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθμό/...../2018 εντολής μερικού ελέγχου γραφείου φορολογίας εισοδήματος, η οποία εκδόθηκε με αιτία την υπ' αρ./2012 εισαγγελική παραγγελία και την σχετική με αρ./2013 εισαγγελική παραγγελία του Ε.Ο.Ε. που αφορούσαν την αποστολή εμβασμάτων στο εξωτερικό από την προσφεύγουσα.

Από την επεξεργασία των στοιχείων που ο έλεγχος είχε στη διάθεση του και από τα στοιχεία που η προσφεύγουσα προσκόμισε κατά τη διάρκεια του ελέγχου και αφού η φορολογική αρχή έκανε αποδεκτές τις αιτιάσεις της προσφεύγουσας για πλείστες ελεγχόμενες πιστώσεις, διαπιστώθηκε η ύπαρξη πρωτογενών καταθέσεων, για τις οποίες δεν αποδείχθηκε η πηγή ή αιτία προέλευσης τους, ούτε ότι φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν νόμιμα του φόρου και οι οποίες θεωρήθηκαν από τον έλεγχο προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/94 και φορολογήθηκαν ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών.

Βάσει ελέγχου, τα χρηματικά ποσά για τα οποία συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/94, εμφανίζονται αναλυτικά στους κατωτέρω πίνακες:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2009 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01.01. - 31.12.2008)

Α/Α	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΝΟΜΙΣΜ Α	ΤΡΑΠΕΖΑ- αρ. λογ.	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΑ
2	22-04-2008	42.500,00	EUR		ΚΤΘ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	42.500,00

3	22-09-2008	21.600,00	EUR		ΚΤΘ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	21.600,00
4	02-10-2008	17.500,00	EUR		ΚΤΘ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	17.500,00
ΣΥΝΟΛΟ 2008		81.600,00				81.600,00

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2010 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01.01. - 31.12.2009)

Α/Α	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗΣ	ΝΟΜΙΣΜΑ	ΤΡΑΠΕΖΑ Αρ. λογ.	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΠΟΣΑ
1	28-01-2009	9.326,55	EUR		ΚΤΘ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	9.326,55
3	10-07-2009	3.664,48	EUR		ΚΤΘ ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	3.664,48
ΣΥΝΟΛΟ 2009		12.991,03				12.991,03

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενη ότι :

1) ΤΥΠΙΚΟΙ ΛΟΓΟΙ:

α) Λόγω απουσίας από το περιεχόμενο αυτών ουσιωδών στοιχείων που συγκροτούν μια νόμιμη διοικητική καταλογιστική πράξη.

β) Λόγω απουσίας της ημερομηνίας έκδοσης.

γ) Λόγω της απουσίας των διατάξεων που προβλέπουν την έκδοση του φύλλου ελέγχου, τον φόρο που επιβάλλεται επί του φορολογητέου εισοδήματος και τον πρόσθετο επί αυτού φόρο.

δ) Λόγω απουσίας από το περιεχόμενο των πράξεων της ημερομηνίας υπογραφής και η υπογραφή του προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ.

2. ΟΥΣΙΑΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΟΙ:

α) Δεν είχε υποχρέωση υποβολής δήλωσης για τα κρινόμενα έτη.

β) Παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή φόρου εισοδήματος.

Όσον αφορά τη χρήση 2008

γ) Για τις εγγραφές – πιστώσεις με αριθμό **2/22-04-2008** ποσού **42.500,00 €** και , **3/22-09-2008** ποσού **21.600,00 €** , η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τα ποσά αυτά αφορούν μεταφορά κεφαλαίων από την Αίγυπτο, τα οποία εισήγαγε στην Ελλάδα σε μετρητά, προερχόμενων από την πώληση ακινήτων στη χώρα αυτή, τα οποία είχε κληρονομήσει από τη μητέρα της.

δ) Για την εγγραφή – πίστωση με αριθμό **4/02-10-2008** ποσού 17.500,00€ η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το ποσό αποτελεί μεταφορά κεφαλαίων από την Αίγυπτο, προερχόμενο από αποδόσεις 583.333 Αιγυπτιακών λιρών ή 67.083,33€ (τίμημα πώλησης ακινήτων) στο χρονικό διάστημα από την πώληση 17-04-2001 έως 31-12-2007 και όχι εισόδημα προερχόμενο από άγνωστη πηγή ή αιτία.

Όσον αφορά τη χρήση 2009

ε) Για την εγγραφή – πίστωση με αριθμό με αριθμό **1/28-01-2009** ποσού 12.367,00 usd ή 9.326,55€, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αποτελεί επιστροφή χρημάτων από το σύζυγό της τον οποίο είχε διευκολύνει με το ποσό των 12.000,00 usd που είχε αναλάβει από τον λογαριασμό της με αριθ. της

στ) Για την εγγραφή – πίστωση με αριθμό **3/10-07-2009** ποσού 5.094,00 usd ή 3.664,48€ η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι αφορά κατάθεση από την συνδικαιούχο του λογαριασμού

Επιπλέον η προσφεύγουσα, την 23.04.2019 υπέβαλλε το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2019 ΕΜΠ **υπόμνημα**, επικαλούμενη νέα στοιχεία. Εν προκειμένω νέο στοιχείο αποτελεί η επίκληση της μεγάλης χρονικής διάρκειας του ελέγχου, με την αρχική εντολή να έχει εκδοθεί την 31.01.2014

Προκειμένου δε, να αιτιολογήσει την εισαγωγή των ως άνω ποσών από την Αίγυπτο, προσκόμισε «Πιστοποιητικό κινήσεων της Υπηρεσίας Διαβατηρίων του Υπουργείου Εσωτερικών της Αιγύπτου», από το οποίο προκύπτουν οι αφίξεις και οι αναχωρήσεις στην Αίγυπτο.

Τυπικοί λόγοι

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 2γ του άρθ. 5 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «2γ) *επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη,....*».

Επειδή ο έλεγχος κοινοποίησε νομίμως τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, με συνημμένη την έκθεση ελέγχου, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, στις 24.12.2018, στα γραφεία της Υπηρεσίας τους.

Επειδή στις πράξεις προσδιορισμού του φόρου αναφέρονται οι διατάξεις περί έκδοσης αυτών. Στην δε οικεία έκθεση ελέγχου, που αποτελεί την αιτιολογία αυτών, αναφέρονται αφενός οι κανόνες δικαίου που ρυθμίζουν την έκδοσή τους και η ερμηνεία αυτών, και αφετέρου η συνδρομή των πραγματικών ή νομικών καταστάσεων καθώς και τα κριτηρίων επί τη βάσει των οποίων η Διοίκηση κατέληξε στην κρίση και απόφασή της, πράγματα που καθιστούν τις προσβαλλόμενες πράξεις νόμιμες.

Επειδή οι κοινοποιηθείσες πράξεις μαζί με την έκθεση ελέγχου, αποτελούν πιστά αντίγραφα εκ των πρωτοτύπων. Συνεπώς αυτές, έχουν ισχύ πρωτοτύπου, παράγουν τεκμήριο γνησιότητας και ως δημόσια έγγραφα μπορούν να προσβληθούν μόνο επί πλαστότητι.

Επειδή οι ως άνω λόγοι προβάλλονται αβάσιμα δεν γίνονται δεκτοί.

Ουσιαστικοί λόγοι

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν είχε υποχρέωση υποβολής δήλωσης για τα

κρινόμενα έτη, καθώς ήταν κάτοικος αλλοδαπής και δεν είχε εισοδήματα στην Ελλάδα.

Επειδή με την ΠΟΛ 1177/2014, ορίζεται ότι : «.....ο φορολογούμενος που εγκαταστάθηκε μόνιμα ή οριστικά στην αλλοδαπή, αλλά δεν είχε προβεί στη διαδικασία μεταβολής της κατοικίας ή της διαμονής του κατά το έτος αναχώρησης από την Ελλάδα και δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ως κάτοικος Ελλάδας, ενώ είναι εγγεγραμμένος σε Δ.Ο.Υ. όπου υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος οι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας, οφείλει να προσκομίσει στη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια πριν από τη μεταβολή:

i) βεβαίωση από την αρμόδια φορολογική αρχή του κράτους όπου δηλώνει κάτοικος, από την οποία να προκύπτει ότι είναι φορολογικός κάτοικος αυτού του κράτους, ή
ii) αντίγραφο της εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας του εισοδήματός του, ή
iii) ελλείψει εκκαθάρισης, αντίγραφο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλε στο άλλο κράτος.

Σε περίπτωση που δεν είναι δυνατή η προσκόμιση από το φορολογούμενο κανενός εκ των ανωτέρω δικαιολογητικών, τότε η φορολογική διοίκηση υποχρεούται να δεχθεί βεβαίωση από οποιαδήποτε άλλη δημόσια ή δημοτική ή άλλη αναγνωρισμένη αρχή από την οποία να προκύπτει η κατοικία του εν λόγω φυσικού προσώπου στην αλλοδαπή.....

Εάν δεν αποδειχθεί από το φορολογούμενο ότι διαθέτει κατοικία ή διαμονή στην αλλοδαπή ή προκύψει ότι έχει την κατοικία ή τη διαμονή του στην Ελλάδα, τότε θα πρέπει να υποβληθούν αρχικές δηλώσεις, όπου θα περιλαμβάνεται το παγκόσμιο εισόδημά του.».

Επειδή η προσφεύγουσα εμφανίζεται να υποβάλλει φορολογικές δηλώσεις στην Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών.

Επειδή δεν είχε προβεί στη διαδικασία μεταβολής της κατοικίας ή της διαμονής της κατά τα έτη 2008 και 2009, που όπως ισχυρίζεται διέμενε στην Αίγυπτο.

Επειδή ούτε στον έλεγχο ούτε και με την ενδικοφανή προσφυγή της προσκόμισε κάποιο από τα δικαιολογητικά που αναφέρονται στην ανωτέρω ΠΟΛ., προκειμένου ν' αποδείξει τον ισχυρισμό της. Στην προκειμένη περίπτωση θα έπρεπε να είχε υποβάλλει στην Ελλάδα δηλώσεις που θα περιελάμβαναν το παγκόσμιο εισόδημά της.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 1. του άρθρου 66 του Ν. 2238/1994, ορίζεται ότι: «1.Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των επιδιδόμενων δηλώσεων και προβαίνει σε έρευνα για την εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. Για το σκοπό αυτόν δικαιούται:

α) Να ζητά από τον υπόχρεο, ανεξάρτητα από το αν έχει υποβάλει ή όχι φορολογική δήλωση, καλώντας αυτόν με έγγραφο, το οποίο του αποστέλλει επί αποδείξει, να δώσει μέσα σε σύντομη και τακτική προθεσμία, είτε αυτοπροσώπως είτε με εντολοδόχο που διορίζεται με απλή επιστολή, τις αναγκαίες διευκρινίσεις και να προσκομίσει κάθε λογαριασμό και κάθε στοιχείο που είναι χρήσιμο για τον καθορισμό του εισοδήματος.

β) Να ζητά από τις δημόσιες ή δημοτικές και κοινοτικές αρχές, τα, νομικά πρόσωπα

δημοσίου δικαίου, τις τράπεζες, τις ιδιωτικές επιχειρήσεις και γενικά από κάθε οργάνωση επαγγελματική, εμπορική, βιομηχανική, γεωργική κ.λπ. οποιεσδήποτε πληροφορίες θεωρεί αναγκαίες για τη διευκόλυνση του έργου του.».

Επειδή ο έλεγχος διενεργήθηκε νομίμως, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, στην προσφεύγουσα, ως φορολογική κάτοικος Ελλάδας.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση καταλογιστικών πράξεων, για τις χρήσεις 2008 και 2009, έχει υποπέσει σε παραγραφή.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994, ορίζεται ότι: «Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης.».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα οικ. έτη 2009 και 2010 (χρήσεις 2008 και 2009), εφαρμογή έχουν οι ανωτέρω αναφερόμενες διατάξεις.

Επειδή στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994, όπως ίσχυε κατά τη χρήση 2011, ορίζεται:

«3. Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματών 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 επαγγελματών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.».

Επειδή στην ΠΟΛ. 1095/29.4.2011 «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010» ορίζεται:

«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 επαγγελματών 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.»

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ. **ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015** έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας» αναφέρεται: «.....

Β' Προσαύξηση περιουσίας

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα.

Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησης της.

5. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ.....

8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς.

Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς.

Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η **αποδεδειγμένη επανακατάθεση** μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων.

9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.»

Επειδή στην ΠΟΛ 1175/16-11-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. μεταξύ άλλων ορίζεται:

«2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της

ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.....».

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

α) όσον αφορά τις εγγραφές – πιστώσεις στον υπ' αρ. λογαριασμό της, ήτοι την με αριθμό **2/22-04-2008** ποσού 42.500,00€ και **3/22-09-2008** ποσού 21.600,00€, τα ποσά αυτά αφορούν μεταφορά κεφαλαίων από την Αίγυπτο, τα οποία εισήγαγε στην Ελλάδα σε μετρητά, προερχόμενα από την πώληση ακινήτων στη χώρα αυτή, τα οποία είχε κληρονομήσει από τη μητέρα της και

β) όσον αφορά την εγγραφή – πίστωση στον ίδιο ως άνω λογαριασμό, ήτοι την με αριθμό **4/02-10-2018**, ποσού 17.500,00€, το ποσό αυτό προέρχεται από αποδόσεις 583.333 Αιγυπτιακών λιρών ή 67.083,33€ (τίμημα πώλησης ακινήτων), στο χρονικό διάστημα από την πώληση 17-04-2001 έως και 31-12-2007, το οποίο εισήγαγε στην Ελλάδα σε μετρητά.

Επειδή με το με αρ. πρωτ.: 1046603/924/A0012/4.6.2007 έγγραφο, με θέμα: Εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων από μόνιμους κατοίκους εξωτερικού για την κάλυψη τεκμηρίου, δίδονται οι εξής πληροφορίες:

«1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της υποπερίπτωσης αα', της περίπτωσης δ', της παρ.2 του άρθρου 19 του ν.2238/1994, η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίου περιορίζεται ή καλύπτεται, για πρόσωπα που κατοικούν μόνιμως στο εξωτερικό, με εισαγωγή συναλλάγματος, το οποίο δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της Ελλάδας και δεν απαιτείται η δικαιολόγηση απόκτησής του στην αλλοδαπή.

2. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 της 1035772/676/A0012/ΠΟΛ.1130/17.4.2002 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων του παρ.5 του άρθρου 19 του ν.2238/1994, ορίζεται ως αποδεικτικό εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό και συνυποβάλλεται με την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος, το πρωτότυπο του κατά περίπτωση, εκδιδόμενου από κάθε Τράπεζα παραστατικού, με την προϋπόθεση ότι περιέχει το ονοματεπώνυμο του δικαιούχου του εισαγόμενου χρηματικού ποσού, το ύψος του ποσού, το νόμισμα και τη χώρα προέλευσης.

Το παραστατικό αυτό δεν απαιτείται να είναι το ίδιο για όλα τα πιστωτικά ιδρύματα λόγω της πολυμορφίας των μηχανογραφικών εφαρμογών και του αυτοματισμού των συναλλαγών.

3. Επίσης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2, της προαναφερόμενης απόφασης του Υπουργού Οικονομικών ορίζεται ότι οι μοναδικές βεβαιώσεις εισαγωγής συναλλάγματος (Β.Α.Σ.), που αποτελούσαν μέχρι την 31.12.2001 το επίσημο δικαιολογητικό εισαγωγής χρηματικών

κεφαλαίων από το εξωτερικό, σε όσες περιπτώσεις εξακολουθούν να εκδίδονται, αποτελούν το νόμιμο παραστατικό.

4. Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο νόμος δεν αναγνωρίζει κάλυψη τεκμηρίου με χρήματα προερχόμενα από το εξωτερικό, για τα οποία δεν προηγήθηκε εισαγωγή μέσω τραπεζικού λογαριασμού.

Ωστόσο, όπως έχει γίνει δεκτό από τη Διοίκηση (1014151/306/16.2.2004 και 1040706/1201/25.7.2004 έγγραφά μας), η τεκμαρτή δαπάνη που προκύπτει για μόνιμο κάτοικο εξωτερικού καλύπτεται και με το έντυπο της δήλωσης εισαγομένων μετρητών και αξιών, όταν η εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων γίνεται με φυσική μεταφορά. Στο έντυπο αυτό μπορούν να δηλωθούν τα νομίσματα όλων των χωρών εντός και εκτός ευρωζώνης δεδομένου ότι για την κάλυψη της τεκμαρτής δαπάνης λαμβάνονται υπόψη ευρώ και συνάλλαγμα. Το εν λόγω έντυπο μπορεί να χρησιμοποιηθεί μόνο από κατοίκους εξωτερικού όταν αυτοί εισέρχονται στη χώρα μας.

5. Διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση που τα χρηματικά κεφάλαια που δηλώνονται στο δελτίο εισαγομένων μετρητών κατατεθούν σε τραπεζικό λογαριασμό για την κάλυψη τεκμηρίων. θα πρέπει ως αποδεικτικό εισαγωγής των χρηματικών αυτών κεφαλαίων να προσκομιστεί πλέον βεβαίωση της τράπεζας στην οποία κατατέθηκαν. Η βεβαίωση αυτή θα πρέπει να πληροί τις προϋποθέσεις της 1035772/676/A0012/ΠΟΛ.1130/17.4.2002 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών.

6. Επομένως, με βάση τα όσα προεκτέθηκαν στην περίπτωση που προκύψει θέμα κάλυψης τεκμηρίου για μόνιμο κάτοικο εξωτερικού αυτό δεν μπορεί να καλυφθεί με εισαγωγή χρηματικών ποσών από την αλλοδαπή με τη χρήση πιστωτικής κάρτας από μηχάνημα ATM κατευθείαν από τραπεζικό λογαριασμό που τηρείται σε τραπεζικό ίδρυμα της αλλοδαπής, θα πρέπει να υπάρχει είτε αποδεικτικό εισαγωγής από τράπεζα όταν η εισαγωγή γίνεται μέσω τραπεζής είτε δελτίο εισαγομένων μετρητών όταν η εισαγωγή γίνεται με φυσική μεταφορά και το οποίο να συνοδεύεται από βεβαίωση τράπεζας στην οποία μετέπειτα κατατέθηκαν.

Τέλος, τα εν λόγω έντυπα θα πρέπει να πληρούν τις προϋποθέσεις της προαναφερθείσας απόφασης του Υπουργού Οικονομικών.».

Επειδή σύμφωνα και με τις απόψεις του ελέγχου σε παρόμοια περίπτωση πώλησης ακινήτου στην Αίγυπτο (2011), λόγω προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών, ο έλεγχος έκανε δεκτούς τους ισχυρισμούς της.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση δεν προσκομίστηκαν τραπεζικά παραστατικά εισαγωγής, μέσω τραπεζής, ούτε δελτίο εισαγομένων μετρητών, καθώς όπως ισχυρίζεται η εισαγωγή έγινε με φυσική μεταφορά, συνοδευόμενο από βεβαίωση τράπεζας στην οποία μετέπειτα κατατέθηκαν, προκειμένου να αποδειχθεί ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας και καθώς ο νόμος δεν αναγνωρίζει κάλυψη τεκμηρίου με χρήματα προερχόμενα από το εξωτερικό, για τα οποία δεν προηγήθηκε εισαγωγή μέσω τραπεζικού λογαριασμού, οι ισχυρισμοί της απορρίπτονται.

Επειδή όσον αφορά την εγγραφή με αριθμό **1/28-01-2009** ποσού 12.367,00 usd ή 9.326,55€, στον υπ' αρ. λογ. της, δεν

προσκομίστηκαν ούτε κατά τον έλεγχο, ούτε με την ενδικοφανή προσφυγή και τα υπομνήματά της, τραπεζικά παραστατικά κατάθεσης προκειμένου να αποδειχτεί ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι καταθέτης ήταν ο σύζυγος της, τον οποίο είχε διευκολύνει με το ποσό των 12.000,00 δολλαρίων που είχε αναλάβει από τον λογαριασμό της της στις 09-10-2008. (Προσκομίστηκε στον έλεγχο αναλυτική κίνηση του ως άνω λογαριασμού από την οποία προκύπτει η ανάληψη του ως άνω ποσού υπέρ του συζύγου της και γραμμ. Είσπραξης της ως άνω τράπεζας με το οποίο βεβαιώνεται η κατάθεση μετρητών από την ίδια). Εν προκειμένω δεν αποδεικνύεται ότι η κατάθεση μετρητών, αφορά σε επιστροφή των 12.000 δολλαρίων που δάνεισε τον σύζυγό της, καθώς η κατάθεση αυτή έγινε από την ίδια την προσφεύγουσα.

Επειδή όσον αφορά την εγγραφή με αριθμό **3/10-07-2009** ποσού 5.094,00 usd ή 3.664,48€, στον ίδιο ως άνω λογαριασμό της , δεν προσκομίστηκαν ούτε κατά τον έλεγχο, ούτε με την ενδικοφανή προσφυγή και τα υπομνήματά της, τραπεζικά παραστατικά κατάθεσης προκειμένου να αποδειχτεί ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι καταθέτης ήταν η συνδικαιούχος του λογαριασμού (Προσκομίστηκε στον έλεγχο αναλυτική κίνηση του ως άνω λογαριασμού και γραμμάτιο Είσπραξης της ως άνω τράπεζας από το οποίο δεν προκύπτει ο καταθέτης).

Επειδή για τις ως άνω πρωτογενείς καταθέσεις των χρήσεων 2008 και 2009 δεν αποδείχθηκε η πηγή ή αιτία προέλευσής τους, αυτές ορθώς θεωρήθηκαν από τον έλεγχο προσάυξηση της παρ. 3 του άρθ. 48 του Ν. 2238/1994 και φορολογήθηκαν ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

Επειδή όμως όσον αφορά την εγγραφή με αριθμό **3/10-07-2009**, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η Διοίκηση παραβίασε τις οδηγίες της ΑΑΔΕ και δεν επιμέρισε το ποσό ισομερώς στους συνδικαιούχους του λογαριασμού.

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 18. της ΠΟΛ 1033/2013: *«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 από το ως άνω γραμμάτιο Είσπραξης της δεν προκύπτει ο καταθέτης του ποσού 5.094,00 usd ή 3.664,48€, αυτό επιμερίζεται ισομερώς και στους δύο συνδικαιούχους. Συνεπώς ο ισχυρισμός της ως προς τον επιμερισμό του ποσού γίνεται δεκτός.

Επειδή όσον αφορά την παράταση διάρκειας της εντολής ελέγχου που αναφέρει στο με αρ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ2019ΕΜΠ2019 υπόμνημά της, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος έγινε χωρίς εντολή ελέγχου και είναι άκυρος, καθώς οι προσβαλλόμενες πράξεις της κοινοποιήθηκαν στις 24-12-2018, ήτοι 5 χρόνια μετά την έκδοση της εντολής ελέγχου του 2014, με ημερομηνία διάρκειας 31/12/2015 .

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθ. 23 του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «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 μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της φορολογικής διοίκησης».

Επειδή με τις διατάξεις των παρ. 1 & 4 του άρθ. 25 του ν. 4174/2013 «Είσοδος σε εγκαταστάσεις», ορίζεται ότι: « 1. Ο οριζόμενος ή οι οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι, φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτοπίου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα ή από εξουσιοδοτημένα από αυτό όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

Τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,

Το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων στους οποίους έχει ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος,

Το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,

Τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος της φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,

Τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και

Το χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος κατά περίπτωση.

4. Η διάρκεια του επιτοπίου φορολογικού ελέγχου που προβλέπεται στην παράγραφο 1, δύναται να παραταθεί άπαξ κατά έξι (6) μήνες. Περαιτέρω παράταση μέχρι έξι (6) μήνες ακόμη είναι δυνατή σε εξαιρετικές περιπτώσεις.»

Η τροποποίηση της εντολής προκειμένου να παραταθεί η διάρκεια του φορολογικού ελέγχου πρέπει να εκδίδεται πριν την ημερομηνία λήξης της διάρκειας που αναγράφεται στην τροποποιηθείσα εντολή.....».

Επειδή εν προκειμένω, δεν διενεργήθηκε επιτόπιος φορολογικός έλεγχος βάσει των διατάξεων του άρθ. 25 του ν. 4174/2013, αλλά μερικός έλεγχος βάσει των διατάξεων της παρ. 2α του άρθ. 23 του ίδιου νόμου, στο οποίο δεν ορίζεται ρητά περί της διάρκειας του φορολογικού ελέγχου, όπως επίσης από καμία διάταξη νόμου δεν ορίζεται ρητά η ακυρότητα του ελέγχου λόγω μεγάλης διάρκειας αυτού.

Επειδή η διάρκεια του ελέγχου συναρτάται από τον όγκο των δεδομένων και το πλήθος των ελεγκτικών επαληθεύσεων που πρέπει να διενεργηθούν.

Συνεπώς, σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα, επειδή οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας προβάλλονται αλυσιτελώς, δεν γίνονται δεκτοί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με αριθμό/22-01-2018 ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ, ήτοι: **α) την απόρριψη** όσον αφορά την υπ' αρ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2008 (οικ. έτος 2009) και **β) την μερική αποδοχή** και τροποποίηση όσον αφορά την υπ' αρ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2009 (οικ. έτος 2010).

1) Επί της υπ' αριθ./2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας αρ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2009	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ άρθ. 48 § 3 του Ν. 2238/94	81.600,00€	81.600,00€

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2009	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00€	47.238,75€	47.238,75€	47.238,75€

2) Επί της υπ' αριθ./2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας αρ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2010	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ άρθ. 48 § 3 του Ν. 2238/94	12.991,03€	11.158,79€ {9.326,55 + (3.664,48 * 1/2)}

Φορολογητέα εισοδήματα βάσει της παρούσας απόφασης:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2010	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα	0,00€	12.991,03€	11.158,79€

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2010	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
----------------	---------	---------	----------

Φόρος Εισοδήματος	0€	472,76€	98,82€
Πρόστιμο παρ. 1 ^Υ άρ. 58 Κ.Φ.Δ. 50%		236,38€	49,41€
Τόκος άρ. 53 Κ.Φ.Δ. 0,73% * 60 μ. =43,80%		207,07€	43,28€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0€	916,21€	191,51€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.