



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 12.03.2020

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 530

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333267
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr

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 τροποποιήθηκε και ισχύει

β. του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης ...**2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ... με ΑΦΜ ..., κατά της υπ' αριθ. .../.../...2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και της υπ' αριθ. .../.../...2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. .../.../...2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και την υπ' αριθ. .../.../...2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού

φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... **με ΑΦΜ** ..., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. .../.../...**2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος και της συζύγου του, ... Α.Φ.Μ. ... *(η οποία προσέφυγε κατά της εν λόγω πράξης με την υπ' αρ. πρωτ. .../.../...2019 ενδικοφανή προσφυγή)*, φόρος ποσού 95.917,45€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας (προστίμου άρθρου 58 και τόκων άρθρου 53 ν. 4174/2013) 96.272,35€, και εισφοράς αλληλεγγύης 12.008,69€, δη σύνολο φόρου 204.198,49€, λόγω διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας, από καταθέσεις χρηματικών ποσών άγνωστης ή μη διαρκούς ή μη σταθερής πηγής ή αιτίας, σύμφωνα με το άρθρο 48 παρ. 3 του Ν. 2238/1994, στον προσφεύγοντα ... ύψους 284.958,64€ και στην σύζυγο του .. ύψους 29.340,55€.

Με την υπ' αριθ. .../.../...2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος και της συζύγου του, ... Α.Φ.Μ. ... *(η οποία προσέφυγε κατά της εν λόγω πράξης με την υπ' αρ. πρωτ. .../.../...2019 ενδικοφανή προσφυγή)*, φόρος ποσού 178.040,17€, πλέον προστίμου άρθρου 58 ν. 4174/2013) 53.412,05€, και εισφοράς αλληλεγγύης 17.477,45€, δη σύνολο φόρου 248.929,68€, λόγω διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας από καταθέσεις χρηματικών ποσών παράνομης ή αδικαιολόγητης ή άγνωστης πηγής ή αιτίας σύμφωνα με το άρθρο 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013, στον προσφεύγοντα ... ύψους 431.412,51€ και στην σύζυγο του ... ύψους 108.103,19€.

Οι εν λόγω πράξεις εδράζονται επί των από ...2019 εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, για τον προσφεύγοντα και την σύζυγό του, δυνάμει των υπ' αρ. .../.....2018 & .../.../...2019 εντολών του Προϊσταμένου της.

Ο έλεγχος αφορούσε στην επεξεργασία των τραπεζικών δεδομένων του προσφεύγοντος και της συζύγου του για το οικονομικό έτος 2014 (*εισόδημα περιόδου 01.01.2013-31.12.2013*), καθώς και

για το φορολογικό έτος 2014 (εισόδημα περιόδου 01.01.2014-31.12.2014), τα οποία αντλήθηκαν από την Εφαρμογή Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας που δημιούργησε η ομάδα εργασίας (ΑΥΟ 4105/2015) του Υπουργείου Οικονομικών.

Από την επεξεργασία προέκυψαν σε τραπεζικούς λογαριασμούς του πρωτογενείς πιστώσεις, οι οποίες κρίθηκαν από τον έλεγχο ότι συνιστούν προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντος και της συζύγου του, καθώς αν και κλήθηκαν από την φορολογική αρχή για παροχή εξηγήσεων, σχετικά με αυτές, ουδέποτε ανταποκρίθηκαν. Ακολουθώντας παρατίθενται τα ποσά που καταλόγισε ο έλεγχος στον προσφεύγοντα και στην σύζυγό του, κατόπιν ισομερούς καταμερισμού στους συνδικαιούχους των λογαριασμών, λόγω μη ταυτοποίησης του πραγματικού δικαιούχου των επίμαχων πιστώσεων.

ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

Αριθμός λογαριασμός- Πιστωτικό Ίδρυμα	Ποσό
... -ΤΡΑΠΕΖΑ ...	6.442,80
...- ΤΡΑΠΕΖΑ ...	1.615,00
... -ΤΡΑΠΕΖΑ ...	1.087,50
...-ΤΡΑΠΕΖΑ ...	20.181,20
...- ΤΡΑΠΕΖΑ ...	254.003,09
...- ΤΡΑΠΕΖΑ ...	1.316,33
...-ΤΡΑΠΕΖΑ ...	312,72
ΣΥΝΟΛΟ	284.958,64

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

Αριθμός λογαριασμός- Πιστωτικό Ίδρυμα	Ποσό
... ΤΡΑΠΕΖΑ ...	40.844,80

... ΤΡΑΠΕΖΑ ...	14.027,71
... ΤΡΑΠΕΖΑ ...	2.930,79
... ΤΡΑΠΕΖΑ ...	309.281,61
... ΤΡΑΠΕΖΑ ...	63.336,59
...ΤΡΑΠΕΖΑ ..	793,32
... ΤΡΑΠΕΖΑ ...	197,69
ΣΥΝΟΛΟ	431.412,51

ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΗΝ ΣΥΖΥΓΟ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

Αριθμός λογαριασμός- Πιστωτικό Ίδρυμα	Ποσό
... - ΤΡΑΠΕΖΑ ...	6.442,80
... -ΤΡΑΠΕΖΑ	1.087,50
... - ΤΡΑΠΕΖΑ	20.181,20
...- ΤΡΑΠΕΖΑ ...	1.316,33
...- ΤΡΑΠΕΖΑ ...	312,72
ΣΥΝΟΛΟ	29.340,55

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

Αριθμός λογαριασμός- Πιστωτικό Ίδρυμα	Ποσό
... - ΤΡΑΠΕΖΑ ...	40.844,80

... - ΤΡΑΠΕΖΑ ...	2.930,79
... - ΤΡΑΠΕΖΑ ...	63.336,59
... - ΤΡΑΠΕΖΑ ...	793,32
...- ΤΡΑΠΕΖΑ ...	197,69
ΣΥΝΟΛΟ	108.103,19

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Πλημμελής αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων. Ειδικότερα:

α) Ο υπ' αρ. ... δανειακός λογαριασμός της τράπεζας ... είναι ανοικτός πιστωτικός λογαριασμός, από τον οποίο ο προσφεύγων λαμβάνει μικροποσά για τις καθημερινές του ανάγκες, εν είδει δανείου.

β) Ο καταθετικός τραπεζικός λογαριασμός ... της τράπεζας ..., τροφοδοτείται με εντάλματα αλλοδαπής, δεδομένου ότι ο προσφεύγων έζησε μεγάλο μέρος της ενήλικης ζωής του στην αλλοδαπή, σχημάτισε καταθέσεις λόγω ποικίλων επαγγελματικών δραστηριοτήτων και μετά την παλιννόσθησή του στην Ελλάδα, μεταφέρει τα συγκεκριμένα κεφάλαια στην χώρα του. Η φορολογική αρχή, όφειλε να ζητήσει διοικητική συνδρομή από τις χώρες αυτές, ώστε να πιστοποιηθεί το νόμιμο της προέλευσης των κεφαλαίων.

γ) Το προϊόν από εξαγορά αμοιβαίων κεφαλαίων (MutualFunds), της Τράπεζας ... ύψους 40.362,41€, το οποίο κατατέθηκε στον υπ' αρ. λογαριασμό ... της εν λόγω τράπεζας, δεν συνιστά προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντος, καθώς αφορά εξόφληση (από το πιστωτικό ίδρυμα) και όχι αγορά από τον προσφεύγοντα.

δ) Η μεταφορά στις 23/12/2014 ποσού 25.000,00€ από λογαριασμό της εταιρείας «...ΑΕΒΕ» στον υπ' αρ.... τραπεζικό λογαριασμό, αφορά κίνηση δοσοληπτικού δανειακού λογαριασμού, η οποία σύμφωνα με τον Ν. 4172/2013 περί Κ.Φ.Ε., δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας αλλά χαρτοσημαίνεται με ποσοστό τελών χαρτοσήμου πλέον ΟΓΑ 1,2%, σύμφωνα με τον Κ.Ν.Τ.Χ., δεδομένου ότι τα χρήματα επιστρέφονται στην δανείζουσα εταιρεία.

ε) Ο έλεγχος συμπεριλαμβάνει στις πρωτογενείς πιστώσεις, που θεωρήθηκαν προσαύξηση περιουσίας, κατάθεση ποσού 12.000,00€ στις ...2014 στον υπ' αρ. ... λογαριασμό της τράπεζας ..., η οποία πραγματοποιήθηκε από συγγενή α' βαθμού του προσφεύγοντος, την

στ) Προστίθεται εσφαλμένα ως προσαύξηση περιουσίας άγνωστης προέλευσης, το προϊόν από πρόωρη εξόφληση προθεσμιακής κατάθεσης ύψους 126.673,18€, το οποίο πιστώθηκε στον υπ' αρ. λογαριασμό της Τραπεζής ... στις ...2014.

- ζ) Το ποσό των 71.128,24€ που κατέβαλε ο προσφεύγων για την «Αποπληρωμή Κεφαλαίου» στεγαστικού του δανείου στην τράπεζα ... στις ..2014 στον υπ' αρ. ... λογαριασμό, προέρχεται από τα χρήματα που είχαν πιστωθεί την ..2014 στον λογαριασμό ... της ίδιας τράπεζας, κατόπιν πρόωρης λήξης προθεσμιακής κατάθεσης συνολικού ύψους 126.673,18€.
2. Η επίδοση των προσβαλλόμενων πράξεων πάσχει ακυρότητας. Απαιτείται υπαιτιότητα του φορολογούμενου -παραλήπτη για να εφαρμοσθεί το τεκμήριο της κοινοποίησης. Διαφορετικά επιβάλλεται η επίδοση με άλλο τρόπο.
3. Ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη τη δυνατότητα κάλυψης των διαφορών από τα εναπομείναντα εισοδήματα των ετών έως και την 31/12/2012 (ανάλωση κεφαλαίου), σε συνδυασμό με τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών από 01.01.2013, τα οποία είχε τη δυνατότητα να εντοπίσει η αρμόδια φορολογική αρχή.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, στο άρθρο 5§1,2&5 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,

β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή

γ) 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, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.....5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής. Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπό του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο

περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες: α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίσθηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης. Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπό του οποιαδήποτε στιγμή και αδαπάνως».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, οι προσβαλλόμενες πράξεις εστάλησαν από την φορολογική αρχή με την με αρ. πρωτ. .../...2019 συστημένη επιστολή στις ...2019 (RE...GR) στην έδρα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος επί της οδού ..., κατά τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4174/2013. Από την ιστοσελίδα των ΕΛΤΑ προκύπτει ότι στις ...2019 και ώρα 11:16μ.μ. ο προσφεύγων έλαβε ειδοποίηση, προκειμένου να επισκεφτεί το κατάστημα των ΕΛ.ΤΑ ... και να παραλάβει τις προσβαλλόμενες πράξεις, πράγμα που ουδέποτε έπραξε με αποτέλεσμα η συστημένη επιστολή να επιστραφεί ως αζήτητη στις ...2019 στην Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση ο προσφεύγων δεν υπέστη ανεπανόρθωτη βλάβη ή ζημία που δεν αποκαθίσταται, καθώς η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή υποβλήθηκε εμπρόθεσμα.

Κατόπιν, των ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη νόμιμης κοινοποίησης των προσβαλλόμενων πράξεων απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, στο άρθρο **23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ)** ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα....».

Επειδή, στο άρθρο **34 του Ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, στο άρθρο **64 του Ν.4174/2013** 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, σύμφωνα με την **παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013** (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....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.....».

Επειδή, στο άρθρο **65 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, στο άρθρο **48§3 του Ν. 2238/94**, έτσι όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 15 §3 του Ν. 3888/10, ορίζονται τα εξής: «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 **ΠΟΛ 1095/29-4-2011** ορίζεται 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. 4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ. 5. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες.....».

Επειδή, στο άρθρο 21§4 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι: «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».

Επειδή, στο άρθρο 28§2 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι: «Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα».

Επειδή, στο άρθρο 39 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας

Εισοδήματος, 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 το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις».

Επειδή, στο άρθρο **14§1 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1175/16-11-2017** της Α.Α.Δ.Ε. με την οποία δόθηκαν διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας: «1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.2238/1994 ή του ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος. 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. Σε περίπτωση που δεν

προσκομίζονται στοιχεία για επένδυση ή κίνηση λογαριασμού ημεδαπής ή αλλοδαπής, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών (για παράδειγμα, διότι έχει παρέλθει ο χρόνος που η τράπεζα ή άλλο ίδρυμα έχει υποχρέωση διαφύλαξης των σχετικών αρχείων), γίνονται δεκτοί οι ισχυρισμοί του ελεγχόμενου, εκτός αν η φορολογική αρχή αιτιολογημένα απορρίψει αυτούς στη βάση άλλων στοιχείων που διαθέτει. Σε κάθε περίπτωση, εάν διαπιστωθεί ότι η απόκτηση της επένδυσης έλαβε χώρα σε χρόνο εκτός των φορολογικών ετών που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου, ή το εισερχόμενο έμβασμα αλλοδαπής προέρχεται από καταθέσεις / πραγματικά εισοδήματα προγενέστερων ετών της ελεγχόμενης περιόδου, οι εν λόγω πιστώσεις θεωρούνται δικαιολογημένες για το ελεγχόμενο διάστημα και δεν θεμελιώνεται, εξ αυτού του λόγου, επέκταση του φορολογικού ελέγχου στα προγενέστερα αυτά έτη, εκτός εάν και στο μέτρο που είναι απολύτως αναγκαίο για την διακρίβωση της υπαγωγής σε φόρο ή νόμιμης απαλλαγής από αυτόν των κεφαλαίων από τα οποία προέρχονται οι εν λόγω πιστώσεις, υπό την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.....4. Το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε έμβασμα και λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, φορολογείται ως εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία προκύπτει ότι εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, η δε μεταφορά με έμβασμα χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό δικαιούχου σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του (στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή) δεν αποτελεί προσαύξηση της περιουσίας του. Συνεπώς, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον κατ' αρχήν ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, αλλά είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσης του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα μέρη του) στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο προκύπτει ότι επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του (ΣτΕ 1225/2017, 884/2016, 435/2017). Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκάων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή στοιχείων σχετικά με τη διαπίστωση του χρόνου προσαύξησης της περιουσίας καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος (ΣτΕ 884/2016).5. Ειδικότερα, σχετικά με τον έλεγχο υποθέσεων για προσαύξηση περιουσίας παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις προκειμένου να υπάρχει ομοιόμορφη αντιμετώπιση των υποθέσεων:.....5.4.Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό

πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου. Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο. Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.....».

Επειδή, με την **ΔΕΑΦ Α΄ 1144110 ΕΞ 2015** δόθηκαν διευκρινήσεις από το Β΄ Τμήμα της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών σχετικές με θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας. Συγκεκριμένα, ορίζονται τα εξής: «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 δραστηριότητα4. 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 προσαύξησή 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. 6. Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά. 7. Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (π.χ. τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κ.λπ.). 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. 10. Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994».

Επειδή, σύμφωνα με την **884/2016 απόφαση του Β' Τμήματος του ΣτΕ**: «.....Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του και, συνεπώς, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης (πρβλ. ΕΔΔΑ 22.12.2015, G.S.B. κατά Ελβετίας, 28601/11, σκέψεις 92-93) – Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος – Και ναι μεν μπορεί, κατ' εξαίρεση, να αντιταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του (πρβλ. ΕΔΔΑ 3.5.2001, 31827/96, J.B. κατά Ελβετίας, σκέψεις 65-71, ΕΔΔΑ 5.4.2012, 11663/04, Chambaz κατά Ελβετίας, σκέψεις 53-58 – πρβλ. επίσης ΔΕΚ 18.10.1989, 374/87, Orkem, σκέψεις 35-41), αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής (πρβλ. ΕΔΔΑ 8.2.1996, 18731/91, John Murray κατά Ηνωμένου Βασιλείου, σκέψη 47 και ΕΔΔΑ 20.3.2001, 33501/96, Telfner κατά Αυστρίας, σκέψεις 15-17) το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.).....το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που

στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση. Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση..... η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, “τεκμήρια”), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης..... Η προστεθείσα με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010 διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων ισχυρίζεται αβασίμως ότι ο υπ' αρ. ... δανειακός λογαριασμός του στην τράπεζα ... είναι ανοικτός πιστωτικός λογαριασμός, από τον οποίο λαμβάνει μικροποσά για τις καθημερινές του ανάγκες, εν είδει δανείου. Η φορολογική αρχή κάλεσε τον προσφεύγοντα να παράσχει πληροφορίες σχετικά με τις πιστώσεις-καταθέσεις χρημάτων και όχι τις αναλήψεις από τον εν λόγω λογαριασμό, χωρίς ο ίδιος ουδέποτε να ανταποκριθεί και να αιτιολογήσει την πηγή αυτών, αν και όφειλε βάσει της προαναφερθείσας νομοθεσίας και νομολογίας του ΣτΕ. Τούτο, είχε ως αποτέλεσμα οι ακόλουθες πιστώσεις ύψους

12.885,60€ το 2013 και 81.689,61€ το 2014, κατόπιν ισομερούς καταμερισμού, να φορολογηθούν ορθώς βάσει των κείμενων διατάξεων των άρθρων 48§3 του Ν. 2238/94 και 27§4 του Ν. 4172/2013 ως προσαύξηση περιουσίας του προσφεύγοντος και της συζύγου του,, προερχόμενη από άγνωστη – αδιευκρίνιστη πηγή.

Α/Α	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΩΔΙΚΟΥ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΤΡΑΠΕΖΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ
1	/2013 04:53	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	73,28
2	../2013 00:59	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	1.082,26
3	../2013 00:44	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	334,69
4	../2013 00:44	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	825,58
5	../2013 01:22	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	1.167,93
6	../2013 01:55	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	424,04
7	../2013 00:56	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	746,88
8	../2013 00:57	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	138,04
9	.../2013 00:29	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	1.158,09
10	../2013 01:33	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	1.148,56
11	../2013 01:18	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	862,71
12	../2013 01:05	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	297,59
13	../2013 01:05	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	1.154,14
14	../2013 01:02	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	1.028,49
15	../2013 01:02	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	122,08
16	../2013 00:46	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	1.159,45
17	../2013 01:29	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	981,53
18	../2013 01:18	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	180,26
	ΣΥΝΟΛΟ 2013			12.885,60
19	../2014 01:57	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	1.167,77
20	../2014 23:33	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	841,58
21	../2014 23:42	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	334,29
22	../2014 23:42	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	1.177,48

23	../2014 23:42	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	1.181,24
24	../2014 01:19	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	820,74
25	../2014 01:19	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	1.181,75
26	../2014 01:10	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	357,10
27	../2014 01:14	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	856,06
28	../2014 01:16	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	277,44
29	../2014 00:45	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	1.179,66
30	../2014 00:46	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	1.014,69
31	../2014 12:58	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	ΕΙΣΠΡΑΞΗ	171,57
32	../2014 11:10	ΑΠΟΠΛΗΡ. ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	ΑΠΟΠΛΗΡ. ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	71.128,24
ΣΥΝΟΛΟ 2014				81.689,61

Επειδή, ο προσφεύγων, αναφορικά με το ποσό των 71.128,24€ με αιτιολογία «Αποπληρωμή Κεφαλαίου», το οποίο πιστώθηκε στις ../2014 στον υπ' αρ. ... δανειακό λογαριασμό, ισχυρίζεται αβασίμως ότι αυτό προήλθε από τα χρήματα που είχαν πιστωθεί την ../2014 στον λογαριασμό ... της ίδιας τράπεζας, κατόπιν πρόωρης λήξης προθεσμιακής κατάθεσης συνολικού ύψους 126.673,18€.

Αντίθετα με τον ισχυρισμό του, από στοιχεία του φακέλου, προκύπτει ότι το προϊόν της πρόωρης λήξης της προθεσμιακής κατάθεσης συνολικού ύψους 126.673,18€ στις ../2014 τροφοδότησε άλλους τραπεζικούς του λογαριασμούς και όχι τον υπό κρίση λογαριασμό δανείου με αρ. ... Συγκεκριμένα, από τις τραπεζικές κινήσεις που πραγματοποιήθηκαν την ίδια αλλά και τις επόμενες ημέρες διαπιστώνεται ότι το ποσό των 126.673,18€, πιστώθηκε στις ../2014 και ώρα 11:59 στον υπ' αρ. ... της τράπεζας ... και στην συνέχεια μεταφέρθηκε την ίδια ημέρα και ώρα 12:22μ.μ. ποσό 73.500,00€ στον υπ' αρ. ... καταθετικό λογαριασμό του προσφεύγοντος στην ίδια Τράπεζα και στις 12:40μ.μ. ποσό 52.373,48€ στον υπ' αρ. ... καταθετικό λογαριασμό του.

Επειδή, σε ότι αφορά στον υπ' αρ. ... καταθετικό λογαριασμό της τράπεζας ... (με τις κάτωθι πιστώσεις), ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αυτός τροφοδοτείται με εντάλματα αλλοδαπής, δεδομένου είχε ζήσει μεγάλο μέρος της ενήλικης ζωής του στο εξωτερικό, όπου σχημάτισε καταθέσεις λόγω ποικίλων επαγγελματικών δραστηριοτήτων τις οποίες μετά την παλινόστησή του μετέφερε στην Ελλάδα.

Α/Α	ΗΜΕΡΟΜ. & ΩΡΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΚΩΔΙΚΟΥ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΤΡΑΠΕΖΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ
1	../2013 12:28	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	ΡΟ EUR42000.00 FROM ...	42.000,00
2	../2013 10:09	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	ΡΟ EUR10500.00 FROM ...	10.500,00
3	../2013 09:48	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	ΡΟ EUR31900.00 FROM ...	31.900,00
4	../2013 10:58	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	ΡΟ EUR12139.00 FROM ...	12.139,00
5	../2013 12:22	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	ΡΟ EUR33000.00 FROM ...	33.000,00
6	../2013 11:05	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	ΡΟ EUR22000.00 FROM ...	22.000,00
7	../2013 09:17	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	ΡΟ EUR40900.00 FROM ...	40.900,00
8	../2013 09:20	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	ΡΟ EUR12700.00 FROM ...	12.700,00
9	../2013 09:27	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	ΡΟ EUR40000.00 FROM ...	40.000,00
10	../2013 10:38	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	...	7.025,00
11	../2013 12:10	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΤΣΕΠΟΥΛΙΔΟΥ ΕΛΕΝΗ	1.839,09
	ΣΥΝΟΛΟ 2013			254.003,09
12	../2014 10:12	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	...	2.450,00
13	../2014 11:42	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	1.057,00
14	../2014 16:17	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	ΡΟ EUR35002.10 FROM ...	35.000,00
15	../2014 09:56	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	...	15.000,00
16	../2014 16:54	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	ΡΟ EUR30000.00 FROM ...	30.000,00

17	../2014 15:30	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	POI CASH TRANSFER TO ...	40.000,00
18	../2014 17:04	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	POI CASH TRANSFER TO ...	30.000,00
19	../2014 15:06	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	POI ...	12.000,00
20	../2014 11:36	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	POI ...	2.491,51
21	../2014 08:52	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	POI CASH TRANSFER TO ...	10.000,00
22	../2014 13:53	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	POI CASH TRANSFER TO ...	7.000,00
23	../2014 12:39	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	POI ...	2.846,62
24	../2014 16:16	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	POI CASH TRANSFER TO VLADIMIRO	15.000,00
25	../2014 11:13	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4.040,66
26	../2014 13:52	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	POI PAYMENT FOR HOTEL ...	20.000,00
27	../2014 13:14	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	POI ...	2.529,60
28	../2014 12:07	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	POIE.P.E ENANTI MIST	6.300,00
29	../2014 14:57	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	POI CASH TRANSFER TO ...	10.000,00
30	../2014 12:41	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΤΦ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	5.298,21
31	../2014 13:58	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	ΜΤΦ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	2.273,59
32	../2014 13:28	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	POI CASH TRANSFER TO ...	12.000,00
33	../2014 09:54	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	POI CASH TRANSFER TO ...	5.000,00
34	../2014 10:36	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	POI Transfer	10.994,42
35	../2014 18:25	ΔΙΑΦΟΡΕΣ	POI PMT FOR BUSINESS TRIP	3.000,00

		ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ		
36	../2014 10:46	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	.. ΑΕΒΕ-..	25.000,00
	ΣΥΝΟΛΟ 2014			309.281,61

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι οι ανωτέρω πιστώσεις αφορούν χρήματα που είχε αποκτήσει σε προγενέστερα έτη στο εξωτερικό, είναι γενικός και αόριστος και σε καμία περίπτωση δεν ανταποκρίνεται στο βάρος της απόδειξης που φέρει ο εν λόγω φορολογούμενος και εξ αυτού του λόγου απορρίπτεται. Τόσο κατά την διάρκεια του φορολογικού ελέγχου όσο και στο πλαίσιο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα συγκεκριμένο στοιχείο σχετικά με τα εισερχόμενα εμβάσματα (στοιχεία αποστολέα, χώρα αποστολής, αιτία πίστωσης, πηγή προέλευσης των χρημάτων στο εξωτερικό κ.α.)

Επειδή, όσον αφορά το φερόμενο ως ληφθέν «δάνειο» από την εταιρία «... Α.Ε.Β.Ε.» ύψους 25.000,00€, το οποίο κατατέθηκε στον ως άνω λογαριασμό στις ../2014 ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στον έλεγχο, αλλά ούτε και στην υπηρεσία μας κανένα στοιχείο, που να αποδεικνύει την βασιμότητα του ισχυρισμού αυτού, όπως κάποια συμφωνία με βέβαιη χρονολογία και καταβεβλημένα τα αναλογούντα τέλη χαρτοσήμου, σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 3 παρ. 1α, δ και 15 παρ.10 του Κ.Τ.Ν.Χ., που να καθορίζει τους όρους λήψης του δανείου καθώς και τον χρόνο αποπληρωμής αυτού, με συγκεκριμένο και σαφή τρόπο. Επιπλέον, δεν προσκομίζονται αντίγραφα των βιβλίων της εταιρίας «... Α.Ε.Β.Ε.» της υπό κρίση περιόδου, στις λογιστικές εγγραφές των οποίων να αποτυπώνονται και να αποδεικνύονται οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, καθώς και το γεγονός ότι τα χρήματα αυτά αποτελούν περιουσία της ως άνω εταιρίας, η οποία να δικαιολογείται βάσει του τζίρου της και της ρευστότητας που διαθέτετε. Κατά συνέπεια και ο ανωτέρω επιμέρους ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν παρέχει απολύτως καμία τεκμηρίωση ως προς την αιτία και την πηγή της κατάθεσης ποσού 12.000,00€, στις ...2014, στον υπ' αρ. ... λογαριασμό από την ..., παρά περιορίζεται στη στενή συγγενική σχέση με την εν λόγω καταθέτρια των χρημάτων (συγγενή α' βαθμού). Αυτό ωστόσο δεν δύναται να τον απαλλάξει από την υποχρέωσή του να τεκμηριώσει τον λόγο πίστωσης του σημαντικού αυτού ποσού στον προσωπικό του λογαριασμό, το οποίο προσαύξησε ισόποσα την περιουσία του το υπό κρίση διάστημα, δεδομένου ότι η καταθέτρια των χρημάτων δεν είναι συνδικαιούχος στον εν λόγω λογαριασμό.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα η φορολογική αρχή έκρινε ότι το προϊόν από πρόωρη εξόφληση προθεσμιακής κατάθεσης ύψους 126.673,18€, το οποίο πιστώθηκε στον υπ'

αρ. λογαριασμό ... της Τραπέζης ... στις ...2014 συνιστά προσαύξηση της περιουσίας του άγνωστης προέλευσης. Η εξόφληση μιας προθεσμιακής κατάθεσης από ένα πιστωτικό ίδρυμα και η τοποθέτηση των χρημάτων σε έναν ανοικτό λογαριασμό του καταθέτη δεν συνιστά εισροή νέου χρήματος, όπως ενδεχομένως θα συνιστούσε η πραγματοποίηση μιας νέας προθεσμιακής κατάθεσης. Περαιτέρω, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, διαπιστώνεται η βασιμότητα του ανωτέρω ισχυρισμού, καθώς η πίστωση του ποσού των 126.673,18€ στον υπ' αρ. λογαριασμό ... της Τραπέζης ... στις 11:59 μ.μ., διενεργήθηκε κατόπιν ισόποσης ανάληψης την ίδια ώρα (με τον ίδιο κωδικό ταμίας ...) από τον υπ' αρ. ... προθεσμιακό λογαριασμό του προσφεύγοντος στην ίδια τράπεζα.

Ως εκ τούτου η εν λόγω πίστωση δεν δύναται σε καμία περίπτωση να θεωρηθεί προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντος, καθώς τα χρήματα προϋπήρχαν σε προθεσμιακό λογαριασμό που τηρούσε στην ίδια τράπεζα και ο σχετικός ισχυρισμός κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, παρόμοιο ισχυρισμό προβάλλει ο προσφεύγων σε ότι αφορά την ρευστοποίηση αμοιβαίου κεφαλαίου ύψους 40.362,41€, ποσό που κατατέθηκε στον υπ' αρ. ... τραπεζικό του λογαριασμό στην τράπεζα ... στις ...2013, που επίσης κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός. Η εν λόγω ρευστοποίηση συνιστά ουσιαστικά μεταβολή της σύνθεσης της περιουσίας του προσφεύγοντος και δεν συγκεντρώνει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά της προσαύξησης περιουσίας, προκειμένου να φορολογηθεί βάσει των διατάξεων του άρθρου 48§3 του Ν. 2238/94.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί πλημμελούς αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων και τεκμηρίωσης των υπό κρίση πιστώσεων σε τραπεζικούς της λογαριασμούς γίνεται εν μέρει αποδεκτός ως προς: α) κατάθεση ύψους 126.673,18€ στον υπ' αρ. ... λογαριασμό της στην τράπεζα ... στις2014, καθώς και β) πίστωση ύψους 40.362,41€ στον υπ' αρ. ... λογαριασμό στην τράπεζα ... στις ...2013.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, ο προσφεύγων, μεταξύ άλλων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη τη δυνατότητα κάλυψης των διαφορών εισοδήματος (από προσαύξηση περιουσίας) από τα εναπομείναντα εισοδήματα των ετών έως και την 31/12/2012 (ανάλωση κεφαλαίου), σε συνδυασμό με τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών στις 01.01.2013. Όμως ο προσφεύγων ουδέποτε ανταποκρίθηκε στο αίτημα της φορολογικής αρχής για αιτιολόγηση των επίμαχων πιστώσεων στους τραπεζικούς του λογαριασμούς την περίοδο 2013-2014 ούτε επικαλέστηκε ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών, την οποία η φορολογική αρχή θα όφειλε να αξιολογήσει,

προκειμένου να αποφανθεί σχετικά με το εάν τα κεφάλαια των προηγούμενων ετών θα μπορούσαν να τροφοδοτήσουν τραπεζικούς του λογαριασμούς την υπό κρίση περίοδο.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση ο προσφεύγων δεν συνυποβάλλει πίνακα ανάλωσης κεφαλαίων προηγούμενων ετών, ούτε στο πλαίσιο της ενδικοφανούς προσφυγής και ως εκ τούτου είναι ατελέσφορη η οποιαδήποτε συναγωγή συμπεράσματος ακόμη κι αν υποθεθεί ότι από τα στοιχεία που συγκροτούν τον φάκελο της ελεγκτικής αρχής υπάρχουν όλα τα δεδομένα που προσδιορίζουν το διαθέσιμο κεφάλαιό του στα πιστωτικά ιδρύματα στις 31/12/2012 ή έστω στις 01/01/2013.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί δυνατότητας κάλυψης των πιστωθέντων ποσών με κεφάλαια προηγούμενων ετών απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω τα ποσά που δεν δικαιολογήθηκαν επαρκώς από τον προσφεύγοντα και συνιστούν προσαύξηση της περιουσίας του σύμφωνα με τα άρθρα 48§3 του Ν. 2238/94 και 21§4 του Ν. 4172/2013 διαμορφώνονται δια της παρούσας απόφασης ως εξής:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

Αριθμός λογαριασμός- Πιστωτικό Ίδρυμα	Ποσό
... -ΤΡΑΠΕΖΑ ...	6.442,80
...- ΤΡΑΠΕΖΑ ...	1.615,00
... -ΤΡΑΠΕΖΑ ...	1.087,50
...- ΤΡΑΠΕΖΑ ...	254.003,09
...- ΤΡΑΠΕΖΑ ...	1.316,33
...-ΤΡΑΠΕΖΑ ...	312,72
ΣΥΝΟΛΟ	264.777,44€

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

Αριθμός λογαριασμός- Πιστωτικό Ίδρυμα	Ποσό
---------------------------------------	------

... ΤΡΑΠΕΖΑ ...	40.844,80
... ΤΡΑΠΕΖΑ ...	14.027,71
... ΤΡΑΠΕΖΑ ...	2.930,79
... ΤΡΑΠΕΖΑ ...	309.281,61
... ΤΡΑΠΕΖΑ ...	793,32
... ΤΡΑΠΕΖΑ ..	197,69
ΣΥΝΟΛΟ	368.075,92€

Επειδή, η σύζυγος του προσφεύγοντος, ..., προσέφυγε κατά των ίδιων πράξεων με την υπ' αρ. πρωτ. .../...2019 ενδικοφανή προσφυγή, προβάλλοντας παρόμοιους ισχυρισμούς σε όσα την αφορούν. Συνεπώς, για λόγους ορθής αποτύπωσης του φορολογητέου εισοδήματος και του αναλογούντος φόρου, ακολούθως αναφέρεται και η προσαύξηση περιουσίας, που αφορά και την σύζυγο του προσφεύγοντος (βάσει της υπ' αρ. .../12.03.2020 απόφασης της Δ.Ε.Δ Θεσσαλονίκης)

ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΗΝ ΣΥΖΥΓΟ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

Αριθμός λογαριασμός- Πιστωτικό Ίδρυμα	Ποσό
... - ΤΡΑΠΕΖΑ ...	6.442,80
... -ΤΡΑΠΕΖΑ ...	1.087,50
...- ΤΡΑΠΕΖΑ ...	1.316,33
...- ΤΡΑΠΕΖΑ ...	312,72
ΣΥΝΟΛΟ	9.159,35€

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

Αριθμός λογαριασμός- Πιστωτικό Ίδρυμα	Ποσό
--	-------------

... - ΤΡΑΠΕΖΑ ...	40.844,80
... - ΤΡΑΠΕΖΑ ...	2.930,79
... - ΤΡΑΠΕΖΑ ...	793,32
...- ΤΡΑΠΕΖΑ ...	197,69
ΣΥΝΟΛΟ	44.766,60€

Κατά συνέπεια, το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος (και της συζύγου του) και ο αναλογών φόρος για το οικονομικό έτος 2014 & το φορολογικό έτος 2014, προσδιορίζονται ως ακολούθως:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (οριστικός διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά βάσει της παρούσας απόφασης		Διαφορά απόφασης – δήλωσης
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα	10.208,70	2.677,20	10.208,70	2.677,20	10.208,70	2.677,20	0,00
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες							
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα			284.958,64	29.340,55	264.777,44	9.159,35	273.936,79
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							
Συνολικό εισόδημα	10.208,70	2.677,20	295.167,34	32.017,75	274.986,14	11.836,55	273.936,79
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται	8.246,60		8.246,60		8.246,60		0,00
Υπόλοιπο	1.962,10	2.677,20	286.920,74	32.017,75	266.739,54	11.836,55	273.936,79
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται		4.163,16					
Αθροισμα	1.962,10	6.840,36	286.920,74	32.017,75	266.739,54	11.836,55	269.773,63
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	1.962,10	6.840,36	286.920,74	32.017,75	266.739,54	11.836,55	269.773,63

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	Διαφορά απόφασης - δήλωσης
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	1.962,10	286.920,74	266.740,14	264.778,04
	Της συζύγου	6.840,36	32.017,75	11.836,55	4.996,19
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	1.062,58	96.980,03	89.007,53	87.944,95
Προκαταβολή φόρου		706,98	706,98	706,98	0,00
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		405,18	405,18	405,18	0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		81,04	81,04	81,04	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58 και Τόκοι άρθρου 53 Ν. 4174/13			96.272,35	88.270,35	88.270,35
Εισφορά ΕΛΓΑ 2% (άρθρο 13 ν. 3877/2010)					
Εισφορά αλληλεγγύης		137,33	12.146,02	10.698,41	10.561,08
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	0,00
Φόρος πολυτελούς διαβίωσης		416,50	416,50	416,50	0,00
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	3.459,61	207.658,10	190.235,99	186.776,38
	για επιστροφή				

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (οριστικός διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά βάσει της παρούσας απόφασης		Διαφορά απόφασης - δήλωσης
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
Ακίνητη περιουσία	8.710,55	1.482,00	8.710,55	1.482,00	8.710,55	1.482,00	
Τόκοι – Μερίσματα - Δικαιώματα	5,39	5,36	5,39	5,36	5,39	5,36	
Επιχειρηματική δραστηριότητα							
Αγροτ επιχειρημ. δραστηριότητα							
Μισθωτή Εργασία – Συντάξεις							
Υπεραξίας μεταβίβασης κεφαλαίου							

Προσαύξηση περιουσίας (αρ. 21 Ν. 4172/2013)			431.412,51	108.103,19	368.075,92	44.766,60	412.842,52
Συνολικό εισόδημα	8.715,94	1.487,36	440.128,45	109.590,55	376.791,86	46.253,96	412.842,52
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	8.715,94	1.487,36	440.128,45	109.590,55	376.791,86	46.253,96	412.842,52
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών							
Αθροισμα	8.715,94	1.487,36	440.128,45	109.590,55	376.791,86	46.253,96	412.842,52
Εκπτώσεις εισοδήματος							
Φορολογητέο εισόδημα	8.715,94	1.487,36	440.128,45	109.590,55	376.791,86	46.253,96	412.842,52

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	Διαφορά απόφασης - δήλωσης
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	8.715,94	440.128,45	376.791,86	368.075,92
	Της συζύγου	1.487,36	109.590,55	46.253,96	44.766,60
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	414,21	178.454,38	136.652,24	136.238,03
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		321,87	321,87	321,87	0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		64,37	64,37	64,37	0,00
Πρόστιμο άρθρου 58 Ν. 4174/13			53.412,05	40.871,41	40.871,41
Εισφορά αλληλεγγύης		127,68	17.605,13	15.996,75	15.869,07
Τέλος επιτηδεύματος		650,00	650,00	650,00	0,00
Διαφορά συμψηφισμού		-5,28	-5,28	-5,28	0,00
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	1.572,85	250.502,53	194.551,36	192.978,51
	για επιστροφή				

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της από2019 και με αριθ. πρωτ. ... ενδικοφανούς προσφυγής της ... με Α.Φ.Μ. ... και την τροποποίηση των υπ' αρ. .../.../...2019 & .../.../...2019 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και φορολογικού έτος 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης

Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό/ πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ. .../.../...2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά απόφασης – ελέγχου
Διαφορά φόρου	95.917,45€	87.944,95€	-7.972,50€
Πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	96.272,35€	88.270,35€	-8.002,00€
Διαφορά εισφοράς Αλληλεγγύης	12.008,69€	10.561,08€	-1.447,61€
Σύνολο φόρου για καταβολή	204.198,49€	186.776,38€	-17.422,11€

Ακολούθως αναλύονται ανά υπόχρεο οι ανωτέρω διαφορές

... –ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά απόφασης – ελέγχου
Διαφορά φόρου	88.705,23 €	85.979,84 €	-2.725,39 €
Πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	89.033,44 €	86.297,97 €	-2.735,47 €
Διαφορά εισφοράς Αλληλεγγύης	12.008,69 €	10.561,08 €	-1.447,61 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	189.747,36	182.838,89	-6.908,47 €

... –ΣΥΖΥΓΟΣ

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά
--	--------------------------	---------------------------	----------------

			απόφασης – ελέγχου
Διαφορά φόρου	7.212,22€	1.965,11€	-5.247,11€
Πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	7.238,91€	1.972,38€	-5.266,53€
Διαφορά εισφοράς Αλληλεγγύης	0,00€	0,00€	0,00€
Σύνολο φόρου για καταβολή	14.451,13€	3.937,49€	-10.513,64€

Υπ' αριθ. .../.../...2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Διαφορά φόρου	178.040,17€	136.238,03€	-41.802,14€
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013	53.412,05€	40.871,41€	-12.540,64€
Διαφορά εισφοράς Αλληλεγγύης	17.477,45€	15.869,07€	-1.608,38€
Σύνολο φόρου για καταβολή	248.929,68€	192.978,51€	-55.951,17€

Ακολούθως αναλύονται ανά υπόχρεο οι ανωτέρω διαφορές

... –ΠΡΟΣΦΕΥΓΩΝ

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά απόφασης – ελέγχου
Διαφορά φόρου	142.366,12€	121.465,05€	-20.901,07€
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013	42.709,84€	36.439,52€	-6.270,32€
Διαφορά εισφοράς Αλληλεγγύης	17.477,45€	14.943,99€	-2.533,46€
Σύνολο φόρου για καταβολή	202.553,41€	172.848,56€	-29.704,85€

... –ΣΥΖΥΓΟΣ

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά απόφασης – ελέγχου
Διαφορά φόρου	35.674,05€	14.772,98€	-20.901,07€
Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013	10.702,22€	4.431,89€	-6.270,33€
Διαφορά εισφοράς Αλληλεγγύης	0,00€	925,08€	925,08€
Σύνολο φόρου για καταβολή	46.376,27€	20.129,95€	-26.246,32€

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

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.