



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

Καλλιθέα 17-11-2015

Αριθμός απόφασης:4460

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.** Τις από και με αριθμούς πρωτοκόλλου,ενδικοφανείς προσφυγές των του, ΑΦΜ και του, ΑΦΜ, κατοίκων, οδός κατά των με αριθμό,,,,,,,,/2015 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, που αφορούν τα οικ.

έτη 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 και αντιστοίχως τις διαχειριστικές περιόδους 1-1-2000 έως 31-12-2000, 1/1/2001 έως 31/12/2001, 1/1/2002 έως 31/12/2002, 1/1/2003 έως 31/12/2003, 1/1/2004 έως 31/12/2004, 1/1/2005 έως 31/12/2005, 1/1/2006 έως 31/12/2006, 1/1/2007 έως 31/12/2007, 1/1/2008 έως 31/12/2008, 1/1/2009 έως 31/12/2009, 1/1/2010 έως 31/12/2010 και 1/1/2011 έως 31/12/2011 του Προϊσταμένου και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθμό,,,,,,,,,/2015 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, που αφορούν τα οικ. έτη 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 και αντιστοίχως τις διαχειριστικές περιόδους 1-1-2000 έως 31-12-2000, 1/1/2001 έως 31/12/2001, 1/1/2002 έως 31/12/2002, 1/1/2003 έως 31/12/2003, 1/1/2004 έως 31/12/2004, 1/1/2005 έως 31/12/2005, 1/1/2006 έως 31/12/2006, 1/1/2007 έως 31/12/2007, 1/1/2008 έως 31/12/2008, 1/1/2009 έως 31/12/2009, 1/1/2010 έως 31/12/2010 και 1/1/2011 έως 31/12/2011 του Προϊσταμένου των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από εισήγηση του Α5 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί των από και με αριθμούς πρωτοκόλλου, ενδικοφανών προσφυγών των του, ΑΦΜ και του, ΑΦΜ, οι οποίες κατατέθηκαν εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τις με αριθμό,,,,,,,,,/2015 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, που αφορούν τα οικ. έτη 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 και αντιστοίχως τις διαχειριστικές περιόδους 1-1-2000 έως 31-12-2000, 1/1/2001 έως 31/12/2001, 1/1/2002 έως 31/12/2002, 1/1/2003 έως 31/12/2003, 1/1/2004 έως 31/12/2004, 1/1/2005 έως 31/12/2005, 1/1/2006 έως 31/12/2006, 1/1/2007 έως 31/12/2007, 1/1/2008 έως 31/12/2008, 1/1/2009 έως 31/12/2009, 1/1/2010 έως 31/12/2010 και 1/1/2011 έως 31/12/2011 του Προϊσταμένου καταλογίσθηκαν στον προσφεύγοντα και στην σύζυγό του (για τα οικ. έτη 2006 και 2007) διαφορές φόρων πλέον των αναλογούντων προσαυξήσεων ως ακολούθως:

- Για το οικ. έτος 2001 διαφορές φόρου εισοδήματος, τελών χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου πλέον των αναλογούντων προσαυξήσεων, δρχ. 2.980.538 (8.746,99 €).
- Για το οικ. έτος 2002 διαφορές φόρου εισοδήματος, τελών χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου πλέον των αναλογούντων προσαυξήσεων, δρχ. 6.091.183 (17.875,56 €).
- Για το οικ. έτος 2003 διαφορές φόρου εισοδήματος, τελών χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου πλέον των αναλογούντων προσαυξήσεων, € 17.361,26.

- Για το οικ. έτος 2004 διαφορές φόρου εισοδήματος, τελών χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου πλέον των αναλογούντων προσαυξήσεων, € 17.360,64.
- Για το οικ. έτος 2005 διαφορές φόρου εισοδήματος, τελών χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου πλέον των αναλογούντων προσαυξήσεων, € 7.564,86.
- Για το οικ. έτος 2006 διαφορές φόρου εισοδήματος πλέον των αναλογούντων προσαυξήσεων, € 14.963,94.
- Για το οικ. έτος 2007 διαφορές φόρου εισοδήματος πλέον των αναλογούντων προσαυξήσεων, € 47.217,74.
- Για το οικ. έτος 2008 διαφορές φόρου εισοδήματος, τελών χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου πλέον των αναλογούντων προσαυξήσεων, € 7.972,38.
- Για το οικ. έτος 2009 διαφορές φόρου εισοδήματος πλέον των αναλογούντων προσαυξήσεων, € 35.493,55.
- Για το οικ. έτος 2010 διαφορές φόρου εισοδήματος πλέον των αναλογούντων προσαυξήσεων, € 37.743,82.
- Για το οικ. έτος 2011 διαφορές α) φόρου εισοδήματος πλέον των αναλογούντων προσαυξήσεων € 70.072,94 και β) ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης πλέον των αναλογούντων προσαυξήσεων € 6.670,52.
- Για το οικ. έτος 2012 διαφορές α) φόρου εισοδήματος πλέον των αναλογούντων προσαυξήσεων, € 6.147,55 και β) ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης πλέον των αναλογούντων προσαυξήσεων, € 330,24.

Οι διαφορές φόρων προέκυψαν κατόπιν τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος με την εφαρμογή των γενικών διατάξεων και των εμμέσων τεχνικών του άρθρου 67B του Κ.Φ.Ε. ο οποίος διενεργήθηκε (αιτία ελέγχου) λόγω αποστολής στο εξωτερικό εμβασμάτων από τον προσφεύγοντα και στην συνέχεια της υπό στοιχεία Α.Β.Μ/2012 παραγγελίας του κ. Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος.

Ο προσφεύγων του Με Α.Φ.Μ έστειλε στην το έτος 2010 τα κάτωθι εμβάσματα :

- Δύο (2) δύο εμβάσματα συνολικής αξίας 211.000,00 € ήτοι € 253.401,41
- Ο λογαριασμός στην από τον οποίο έφυγαν τα εμβάσματα στο παραπάνω έγγραφο αναφέρει ότι δεν τους έχουν δοθεί στοιχεία για τους συνδικαιούχους των λογαριασμών.

Για την προσφεύγουσα ΤΟΥ με Α.Φ.Μ δεν βρέθηκαν εμβάσματα προς το εξωτερικό.

Οι προσφεύγοντες οι οποίοι ήταν σύζυγοι για όλα τα ελεγχόμενα έτη και υπέβαλλαν κοινές δηλώσεις, με τις υπό κρίση ενδικοφανείς προσφυγές, οι οποίες συνεξετάζονται καθώς αφορούν τις ίδιες πράξεις, ζητούν την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους.

«Α. Έλλειψη νόμιμης βάσης

A.1. Ο έλεγχος προέβη σε καταλογισμό διαφορών φόρων στα Οικον. Έτη 2006 και 2007, δυνάμει της διάταξης του δεύτερου εδαφίου άρθρου 48 παρ. 3 του ν.

2238/1994 (κώδικας φορολογίας εισοδήματος). **Η εν λόγω διάταξη έχει ισχύ από τη δημοσίευση του νόμου στο ΦΕΚ, δηλαδή από 30/9/2010.** Σε καμία επομένως περίπτωση δεν έχει ισχύ για προηγούμενες χρήσεις και ιδίως για τις ελεγχόμενες χρήσεις. Η αντίθεση της εν λόγω διάταξης με την συνταγματική επιταγή της μη αναδρομικότητας των φορολογικών βαρών, υπάρχει και αν ακόμα ήθελε θεωρηθεί ότι συνιστά διαδικαστική ή ερμηνευτική ρύθμιση, καθώς ουσιαστικά εισάγει πρόσθετες υποχρεώσεις και βάρη στο φορολογούμενο, καθώς αν γινόταν δεκτό ότι ανατρέχει σε προηγούμενα έτη, θα έπρεπε ο κάθε φορολογούμενος να διατηρεί όχι μόνο παραστατικά και στοιχεία αλλά αποδεικτικά χρηματικών συναλλαγών προκειμένου να μπορεί να ανταποκριθεί σε αυτή την υποχρέωση και να αποδεικνύει την προέλευση της προσαύξησης ή ακόμα και τη μη προσαύξηση.

A.2. Διενεργήθηκε έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου **67B' του ν. 2238/1994 «Έμμεσες Τεχνικές ελέγχου»** με σκοπό τον προσδιορισμό της φορολογικής βάσης των οικ. Ετών 2001 έως και 2012.

Το ως άνω άρθρο 67B' προστέθηκε με την παραγρ. 14 του αρθ. 4 του ν. 4038/2012 (ΦΕΚ Α' 14), ισχύει σύμφωνα με το αρθ. 37 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (**02-02-2012**). Οποιαδήποτε άλλη ερμηνεία που να φέρει τη διάταξη εφαρμοζόμενη και σε χρήσεις που προηγούνται του έτους εφαρμογής του νόμου, θα προσέκρουε στην συνταγματικά κατοχυρωμένη αρχή της μη αναδρομικότητας των φορολογικών διατάξεων του άρθρου 78 παρ. 2 του Συντάγματος η οποία αναφέρει: «*Φόρος ή άλλο οποιοδήποτε οικονομικό θάρος δεν μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που εκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος το προηγούμενο εκείνου κατά το οποίο επιβλήθηκε*».

A.3. Μετά την εισαγωγή του νέου Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος ν. 4172/2013 το καθεστώς διαμορφώνεται ως εξής:

Η διάταξη του άρθρου 21 παρ. 4 προβλέπει 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*».

Αντίστοιχα ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας ν. 4174/2013 στο άρθρο 39 προβλέπει 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 έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.*»

Γίνεται αντιληπτό ότι δεν θα πρέπει να τεθεί ζήτημα φορολόγησής μου για τα όποια ποσά αποδεικνύεται η προέλευσή τους καθώς και η φορολόγηση ή απαλλαγή τους.

B. Ουσιαστική Βασιμότητα

1. Βάρος Απόδειξης – απόκρυψη εσόδων

Η έκθεση ελέγχου κατά παράβαση του άρθρου 145 του ν. 2717/1999 (κώδικας διοικητικής δικονομίας) που επιβάλλει το σχετικό βάρος στον διάδικο που επικαλείται τα πραγματικά γεγονότα και σε ευθεία αντίθεση με την υφιστάμενη νομολογία που δέχεται χωρίς εξαιρέσεις το βάρος του ελέγχου να αποδεικνύει τα σχετικά γεγονότα, «μεταφέρει» το βάρος της απόδειξης των επικαλούμενων

γεγονότων σε εμένα. Αντίθετα θα έπρεπε ο έλεγχος να αποδείξει ότι αφενός μεν υπάρχει προσαύξηση περιουσίας και αφετέρου ότι αυτή συνιστά εισόδημα από την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος. Πλην όμως τίποτα σχετικό δεν διαλαμβάνει, παρά μόνο θεωρεί συλλήβδην ως εισοδήματά μου, ποσά τα οποία υπολογίζει αυθαίρετα με την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχου.

2. Έλλειψη εισοδήματος ή προσαύξησης περιουσίας - Εσφαλμένος υπολογισμός της προσαύξησης περιουσίας

Σε κάθε περίπτωση και ανεξάρτητα από την αναδρομική ισχύ η όχι της διάταξης η παρ. 3 του άρθρου 48 του ν 2238/1994 και αν ακόμα γινόταν δεκτό ότι η εν λόγω διάταξη έχει ισχύ στην περίπτωση μου, είναι σαφές ότι αναφέρεται σε εισόδημα ή σε προσαύξηση περιουσίας. Όπως διαλαμβάνει και η ερμηνευτική εγκύκλιος του Υπ. Οικ. Πολ. 1095/29.4.2011 παρ. 7 – 8 σχετικά με αυτή τη διάταξη:

«7. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στην φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται.

8. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του ΚΦΕ».

Είναι δηλαδή αναγκαίο, προκειμένου να υπολογισθεί η όποια προσαύξηση περιουσίας, να συνεκτιμώνται όλα τα επιπλέον εισοδήματα ή στοιχεία του ενεργητικού, έστω και αν δεν εμφανίζονται στη φορολογική δήλωση.

Θα έπρεπε επομένως ο έλεγχος σε όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις να λάβει υπόψη του τα μισθώματα που εισέπραττα από τα ακίνητα στην οδό στην που είχα την επικαρπία, τις Δωρεές χρηματικών ποσών 40.000,00 € προς εμένα το έτος 2004 και 120.000,00 € προς τη σύζυγό μου το έτος 2008, καθώς και τη μείωση (μόνο για τον) των τεκμηρίων διαβίωσης των οικον. ετών 2007, 2008, 2009 και 2010 σύμφωνα με το αρθ. 16 παραγρ. 3 του ν. 2238/94.»

Επί του παραδεκτού

Επειδή σε βάρος της διαπιστώθηκαν από τον έλεγχο διαφορές σε εισόδημα και φόρο μόνον για τις χρήσεις 2005 και 2006 (οικ. έτη 2006 και 2007), η ενδικοφανής προσφυγή της πρέπει να κριθεί ως απαράδεκτη ελλείψει εννόμου συμφέροντος για όλες τις υπόλοιπες προσβαλλόμενες πράξεις πλην των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2006 και 2007 με αρ. 799 και 800/18-05-2015.

Για τους Α1 & Α2 λόγους

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 67B του Κ.Φ.Ε. «Έμμεσες τεχνικές ελέγχου»:

«1. Ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων με έλεγχο μπορεί να διενεργείται και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

α) της αρχής των αναλογιών (mark up method),

β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (source and application of funds method),

γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου (net worth method),

δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο κύκλου εργασιών (unit and volume method) και

ε) το ύψος των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά (bank deposits and cash expenditure method).

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των επιτηδευματιών βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής.

2. Τα προσδιοριζόμενα αποτελέσματα που προκύπτουν από την εφαρμογή των τεχνικών ελέγχου της προηγούμενης παραγράφου, λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό των λοιπών φορολογικών υποχρεώσεων.

3. Εφόσον τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου έχουν εξαχθεί με την εφαρμογή έμμεσων τεχνικών της παραγράφου 1, και πριν την έκδοση φύλλων ή πράξεων καταλογισμού, ο Προϊστάμενος της ελεγκτικής μονάδας, καλεί τον υπόχρεο σε ακρόαση, ο οποίος δικαιούται σε ανταπόδειξη.

4. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται και για όλες τις εκκρεμείς χρήσεις για τις οποίες υφίσταται φορολογική υποχρέωση.»

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94 :... «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παραγράφου 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.». (το δεύτερο εδάφιο προστέθηκε με την παράγραφο . 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/2010).

Σύμφωνα με την παρ. 10 της ΠΟΛ 1095/29-4-2011, η οποία έχει ως θέμα την προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/2010. : ... «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. Η Π.Ο.Λ. αυτή παρέχει διευκρινίσεις σχετικά με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/2010 για την ορθή εφαρμογή τους .

Επειδή η διοίκηση τηρώντας την αρχή της νομιμότητας, είναι υποχρεωμένη να εφαρμόζει τους νόμους και τις Εγκυκλίους- κανονιστικές αποφάσεις της διοίκησης των οποίων ο έλεγχος της συνταγματικότητας και νομιμότητας αντίστοιχα ελέγχεται από τα Δικαστήρια, κατά συνέπεια, οι προβαλλόμενοι λόγοι κατά το μέρος που αφορούν την συνταγματικότητα των διατάξεων **του άρθρου 48 παρ. 3 (άρθρου 15 παρ. 3 του Ν 3888/2010) και αντιστοίχως του άρθρου 67 Β του Κ.Φ.Ε. και της αναδρομικής ισχύς τους με βάση τις αποφάσεις της διοίκησης** δεν είναι δυνατόν να εξεταστεί από την Υπηρεσία μας.

Για τον Β1 λόγο.

Επειδή ως προς την ισχυριζόμενη «παράνομη αντιστροφή του βάρους της απόδειξης» πρέπει να σημειωθεί ότι αλυσιτελώς προβάλλεται διότι πρόκειται περί της ανταπόδειξης – αντίκρουσης που προβλέπεται από την νομοθεσία κατά το στάδιο της προηγούμενης ακρόασης. Δηλαδή σύμφωνα με την διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. αλλά και κατ' εφαρμογή των εμμέσων τεχνικών του άρθρου 67Β του Κ.Φ.Ε., η φορολογική αρχή μετά από έρευνα ή χρήση των μεθόδων που περιγράφονται στο άρθρο 67Β καταδεικνύει και καταλογίζει συγκεκριμένα ποσά τα οποία κρίνει ότι αποτελούν προσαύξηση περιουσίας ή προβαίνει σε προσδιορισμό των αποτελεσμάτων καθώς δεν συνάδουν με τα δηλωθέντα φορολογηθέντα ή νομίμως απαλλαγέντα εισοδήματα, για τα οποία ο φορολογούμενος, εφόσον ισχυρίζεται διαφορετικά, φέρει το βάρος της απόδειξης του ισχυρισμού του (ανταπόδειξης), ο οποίος καλείται σε δεύτερο στάδιο να αποδείξει εκ των υστέρων, την πηγή ή αιτία της προσαύξησης και ότι αυτή είτε φορολογήθηκε νόμιμα είτε ότι απαλλάχθηκε της φορολογίας (άρθρο 48 παρ. 3 Ν. 2238/1994, ενώ σύμφωνα με την παρ. 3 άρθρου 67Β του Κ.Φ.Ε. καλεί τον υπόχρεο σε ακρόαση, ο οποίος δικαιούται σε ανταπόδειξη.

Κατά συνέπεια νόμω και ουσία αβάσιμος προκύπτει ο ισχυρισμός αυτός και δεν δύναται να γίνει δεκτός.

Για τους Β2 & Α3 λόγους.

Ως προς τον ισχυρισμό ότι θα έπρεπε ο έλεγχος να λάβει υπόψη τις Δωρεές χρηματικών ποσών 40.000,00 € προς τον προσφεύγοντα το έτος 2004 και 120.000,00 € προς τη σύζυγό του το έτος 2008.

Επειδή ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του στον προσδιορισμό του εισοδήματος του τόσο με τις γενικές διατάξεις όσο και με τις έμμεσες τεχνικές τις δηλώσεις δωρεών στο έτος 2004 ποσό 40.000,00 ευρώ

Στις, από την του το ποσό των	15.000,00 €
Στις, από τον του το	15.000,00 €

ποσό των	
Στις, από τον του το ποσό των	10.000,00 €

και στο έτος 2008 ποσό 120.000,00 ευρώ στην σύζυγο του .

Στις, από τον του το ποσό των	95.000,00 €
Στις, από τον του το ποσό των	25.000,00 €

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 25 της ΠΟΛ 1033/2013 διαταγής της ΓΓΔΕ «25. Κάλυψη του εμβάσματος με χρηματικά ποσά από εκπρόθεσμες δωρεές, γονικές παροχές.

Οι άτυπες δωρεές και γονικές παροχές χρηματικών ποσών γίνονται δεκτές, έστω και αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η οικεία φορολογική δήλωση (εισοδήματος ή δωρεάς), κατ' εξαίρεση των όσων ορίζουν οι διατάξεις του άρθρου 19 ΚΦΕ, επειδή αφορούν εμβάσματα που δεν εμπίπτουν στην έννοια των τεκμηρίων (άρθ. 15-19 ΚΦΕ). Ελέγχεται όμως το πραγματικό γεγονός της δωρεάς (π.χ. κίνηση λογ/σμών, οποιοδήποτε δημόσιο ή ιδιωτικό έγγραφο που απέκτησε βεβαία χρονολογία πριν την ημερομηνία του εμβάσματος). Για το δωρητή συντρέχει υποχρέωση δήλωσης του χρηματικού ποσού με συμπληρωματική δήλωση του έτους που έκανε τη δωρεά (άρ.17 ΚΦΕ), προκειμένου να ελεγχθεί εάν είχε τη δυνατότητα να την καλύψει, σύμφωνα με όσα ορίζουν οι διατάξεις του άρθρου 19 ΚΦΕ.

Επισημαίνουμε ότι σύμφωνα με τις ΠΟΛ 1042/1993 και Ε. 752/Εγκ. 7 /22.1.1979 διαταγές, για την αναγνώριση των ποσών αυτών που προέρχονται από δωρεά **θα εξετάζεται πρώτα αν η δωρεά είναι πραγματική. Εφόσον διαπιστώνεται ότι η δωρεά είναι εικονική και εμφανίζεται για την καταστράτηγηση των διατάξεων περί τεκμηρίων, δεν θα λαμβάνεται υπόψη. Προς τούτο θα ερευνάται αν ο δωρητής είχε την οικονομική δυνατότητα να χορηγήσει αυτή.»**

Επειδή από την κατ' έλεγχο εκκαθάριση των δηλώσεων των δωρητών ΤΟΥ και ΤΟΥ προέκυψε **ότι οι δωρητές δεν είχαν την οικονομική δυνατότητα να κάνουν την δωρεά καθόσον φορολογήθηκαν στις αντίστοιχες χρήσεις για τα ποσά των δωρεών που χορήγησαν στους ελεγχόμενους ,νομίμως ο έλεγχος κατέληξε αιτιολογημένα ότι δεν υπάρχουν οι προϋποθέσεις που θέτει η ΠΟΛ 1033 /2013 για την λήψη υπόψη των δωρεών και δεν τις έκανε δεκτές . Επιπλέον δεν απεδείχθη από τους προσφεύγοντες το πραγματικό των δωρεών αυτών με αδιάσειστα στοιχεία και αποδείξεις με αποτέλεσμα να κρίνονται ως τεχνική διευθέτηση που έχει ως μόνον σκοπό την μείωση του φόρου και που στερούνται αποδεδειγμένης πραγματικής βάσης.** στοιχείο απαραίτητο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ΚΦΕ , αυτές του άρθρου 67B του Κ.Φ.Ε. καθώς και τις νεώτερες του άρθρου 39 του ν.4174 /2013 οι οποίες αναφέρονται όλες σε **πραγματικά εισοδήματα.**

Επειδή για τις δωρεές που έγιναν στον προσφεύγοντα και στην σύζυγο του από τον υιό τους ΤΟΥ στα έτη 2004 και 2008 αντίστοιχα ο έλεγχος νομίμως δεν τις έκανε δεκτές επειδή ο δωρητής υπέβαλε δηλώσεις και εκκαθαρίστηκαν μετά την κοινοποίηση του σημειώματος του άρθρου 28 του ν 4173/2013 στους προσφεύγοντες και πάντως μετά την έναρξη του ελέγχου. Επειδή επιπλέον το πραγματικό των δωρεών αυτών δεν προκύπτει με αδιαμφισβήτητο τρόπο (πχ από τραπεζικές μεταφορές κλπ). Κατά συνέπεια δεν είναι δυνατόν να γίνουν δεκτές οι δωρεές αυτές ως αναπόδεικτες τεχνικές διευθετήσεις που έχουν ως μοναδικό σκοπό να μειώσουν τον φόρο και στερούνται αποδεδειγμένης πραγματικής βάσης, στοιχείο απαραίτητο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ΚΦΕ καθώς και αυτές του άρθρου 67B του Κ.Φ.Ε. οι οποίες αναφέρονται σε πραγματικά εισοδήματα.

Για τους Β2 & Α3 λόγους.

Ως προς τον ισχυρισμό του ότι θα έπρεπε ο έλεγχος να λάβει υπόψη του τους λόγους υγείας που επικαλείται για τη μείωση των τεκμηρίων διαβίωσης των οικον. ετών 2007, 2008, 2009 και 2010 σύμφωνα με το αρθ. 16 παραγρ. 3 του ν. 2238/94 προκύπτουν τα ακόλουθα.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 19 του ν.4174/2013 η αμφισβήτηση αυτή μπορεί να γίνει με τροποποιητική δήλωση που δύναται να υποβληθεί μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της φορολογικής διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης...».

Επειδή σε κάθε περίπτωση η αμφισβήτηση των τεκμηρίων είναι δυνατή με αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν ότι για λόγους ανωτέρας βίας πραγματοποίησαν δαπάνη μικρότερη της αντικειμενικής ή νοσηλεύονταν (παρ. 2ζ και 2γ άρθρου 16 ν.2238/1994). Επειδή το βάρος της απόδειξης φέρει ο προσφεύγων και εν προκειμένω το αίτημα για μείωση των τεκμαρτών δαπανών συνοδεύεται από αποδεικτικά νοσηλείας από έως (έξι ημερών) τα οποία δεν κρίνονται ικανά για την μείωση και συνεπώς δεν δύναται να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός και πρέπει να απορριφθεί.

Περαιτέρω επειδή κατά τον προσδιορισμό του υπολοίπου εισοδήματος ανάλωσης αφαιρούνται οι δαπάνες (τεκμαρτές) των άρθρων 16 και 17 του ΚΦΕ ανεξάρτητα εάν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών (άρθρο 19 παρ'. ζ του ν.2238/1994), με αποτέλεσμα αφενός το αίτημα του προσφεύγοντα να μην λαμβάνεται υπόψη κατά τον προσδιορισμό του σχηματιζομένου κεφαλαίου του, ενώ αφετέρου στην χρήση 2007 που προκύπτει ότι υποβλήθηκε σε νοσηλεία, φορολογήθηκε για τα πραγματικά εισοδήματά του και όχι για προκύπτουσα διαφορά τεκμηρίων, κατά συνέπεια ο ισχυρισμός αλυσιτελώς προβάλλεται.

Για τους Β2 & Α3 λόγους.

Ως προς τον ισχυρισμό ότι θα έπρεπε ο έλεγχος σε όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις να λάβει υπόψη του τα μισθώματα που εισέπραττε ο προσφεύγων από τα ακίνητα στην οδό στην που είχε την επικαρπία.

Ο έλεγχος για τα συγκεκριμένα εισοδήματα διαπίστωσε (βλ. σελ. 44 έκθεσης ελέγχου φορ. εισοδήματος) ότι ο προσφεύγων έχοντας μεταβιβάσει δυνάμει του με αρ. /1990 συμβολαίου μόνον την ψιλή κυριότητα των οριζοντίων

ιδιοκτησιών Α1, Α2 και Α3 διαμερισμάτων στον υιό του , μόνον την ψιλή κυριότητα των οριζοντίων ιδιοκτησιών Β1, Β2 και Β3 διαμερισμάτων στον υιό του και δυνάμει του με αρ. /1995 συμβολαίου, μόνον το ½ της ψιλής κυριότητας των υπό στοιχείων Ι2 και Ι3 διαμερισμάτων της οικοδομής επί της οδού στην στον υιό του , είχε την επικαρπία και συνεπώς το εισόδημα από τα παραπάνω ακίνητα για τα οικ. έτη 2001-2011 τα οποία ήλεγχε.

Επειδή το εισόδημα για τα οικ. έτη 2001-2012 δηλώθηκε για τις μεν οριζόντιες ιδιοκτησίες Β1, Β2 και Β3 από τον και για τις δε οριζόντιες ιδιοκτησίες Α1, Α2 και Α3 από τον , ενώ η κτήση του εισοδήματος ανήκει στον προσφεύγοντα ο οποίος είχε και την επικαρπία των ακινήτων, σε συνδυασμό με τα προσκομισθέντα στον έλεγχο μισθωτήρια, καταλογίστηκε από τον έλεγχο στον προσφεύγοντα.

Το καταλογισθέν επιπλέον εισόδημα Α΄ Πηγής (βλ. σελ 45 έκθεσης ελέγχου έχει ως εξής:

ΟΙΚ. ΕΤΟΣ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟ ΠΟΣΟ	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΆΡΘΡΟΥ 23 Ν.2238/1994 ΚΑΤ' ΕΛΕΓΧΟ	ΚΑΘΑΡΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΠΟΣΟ
Οικ. Έτος 2001	8.481,29 €	848,13	7.633,16
Οικ. Έτος 2002	17.842,99 €	1.784,30	16.058,69
Οικ. Έτος 2003	19.080,00 €	1.908,00	17.172,00
Οικ. Έτος 2004	19.200,00 €	1.920,00	17.280,00
Οικ. Έτος 2005	8.760,00 €	876,00	7.884,00
Οικ. Έτος 2006	12.745,00 €	1.274,50	11.470,50
Οικ. Έτος 2007	9.720,00 €	972,00	8.748,00
Οικ. Έτος 2008	9.780,00 €	489,00	9.291,00
Οικ. Έτος 2009	12.990,00 €	650,00	12.340,00
Οικ. Έτος 2010	9.120,00 €	456,00	8.664,00
Οικ. Έτος 2011	11.400,00 €	570,00	10.830,00
Οικ. Έτος 2012	10.225,00 €	511,25	9.713,75

Ωστόσο ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του τα καταλογισθέντα από τον **ίδιο έλεγχο** παραπάνω ποσά για τον προσδιορισμό του σχηματιζομένου κεφαλαίου (σε. 69-73 έκθεσης ελέγχου), ούτε ως εισόδημα του προσφεύγοντα κατά την ανάλυση της τεχνικής ρευστότητας (σελ. 97-108 έκθεσης ελέγχου) με τελικό αποτέλεσμα:

A. Ως προς τα έτη όπου διενεργήθηκε φορολόγηση με τις γενικές διατάξεις:

Το υπόλοιπο κεφαλαίου (βλ. κατάσταση σελ.132-138 έκθεσης) να εμφανίζεται μειωμένο κατά το προοδευτικό άθροισμα των ποσών αυτών (στις χρονιές που προκύπτει προοδευτικό θετικό υπόλοιπο) με αποτέλεσμα:

1. Να φορολογηθεί ο προσφεύγων για προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων ποσού 31.342,04€ στο οικ. έτος 2009 (χρήση 2008) αναγνωρίζοντας ο έλεγχος μόνον ποσό 10.125,98€ υπολοίπου κεφαλαίου ανάλωσης. Σημειώνεται ότι τα επιπλέον φορολογητέα εισπραχθέντα μισθώματα του έτους ποσού 12.340,00€ έχουν υπολογιστεί (βλ. σελ. 144-145 έκθεσης).
2. Να φορολογηθεί ο προσφεύγων για προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων ποσού 41264,72€ στο οικ. έτος 2010 (χρήση 2009) μην αναγνωρίζοντας ο έλεγχος υπόλοιπο κεφαλαίου ανάλωσης. Σημειώνεται ότι τα επιπλέον φορολογητέα εισπραχθέντα μισθώματα του έτους ποσού 8.664,00€ έχουν υπολογιστεί (βλ. σελ. 145-146 έκθεσης).
3. Να φορολογηθεί ο προσφεύγων για προσαύξηση περιουσίας ποσού 77.482,36€ στο οικ. έτος 2011 (χρήση 2010) μην αναγνωρίζοντας ο έλεγχος υπόλοιπο κεφαλαίου ανάλωσης. Σημειώνεται ότι τα επιπλέον φορολογητέα εισπραχθέντα μισθώματα του έτους ποσού 10.830,00€ έχουν υπολογιστεί αφαιρετικά (βλ. σελ. 146 έκθεσης).
4. Κατά τον κατά τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης στην χρήση 2001 (οικ. έτος 2002), έγινε φορολόγηση με τις γενικές διατάξεις καθώς στην συνέχεια της προκύπτουσας διαφοράς με τις έμμεσες τεχνικές από τον πίνακα της σελ 161, στο επόμενο της σελίδας 162 αφαιρέθηκε από την προκύπτουσα διαφορά το ποσό των φορολογητέων ενοικίων οπότε ο προσφεύγων (και μόνον αυτός) φορολογήθηκε για την χρήση αυτή για τα πραγματικά εισοδήματά του.
5. Στις υπόλοιπες χρήσεις 2000, 2002, 2003, 2004 και 2007 ο προσφεύγων (και μόνον αυτός) φορολογήθηκε **ΜΟΝΟΝ** για τα προκύπτοντα **ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ** εισοδήματά του από ενοίκια τα οποία δεν αμφισβητούνται με την υποβληθείσα προσφυγή του ούτε προβάλλονται λόγοι ουσίας ή νομικοί λόγοι που να ανατρέπουν τον κατ' έλεγχο προσδιορισμό ως προς τα εισοδήματα αυτά.

B. Ως προς τα έτη όπου διενεργήθηκε φορολόγηση με τις έμμεσες τεχνικές

Κατά την ανάλυση της τεχνικής ρευστότητας να εμφανίζονται φορολογητέα ελλείμματα στην χρήση 2005 (σελ. 154 και 164) ποσού 17392,26€ και στην χρήση 2006 (σελ.155 και 166) ποσού 53669,52€, χωρίς όμως ταυτόχρονα στις χρήσεις αυτές να φορολογηθεί επιπλέον το καταλογισθέν φορολογητέο εισόδημα από ενοίκια ύψους 7.884,00€ στην χρήση 2005 και 11.470,50€ στην χρήση 2006. Κατά συνέπεια για τις χρήσεις 2005 και 2006 (οικ. έτη 2006 και 2007) δεν υφίσταται βλάβη εξ αυτού του λόγου σε βάρος των προσφευγόντων, κατά συνέπεια αλυσιτελώς προβάλλεται ο συγκεκριμένος ισχυρισμός.

Επειδή τα παραπάνω εισπραχθέντα εισοδήματα από ενοίκια υπήχθησαν από τον συγκεκριμένο έλεγχο σε φόρο εισοδήματος (για τις χρήσεις 2005 και 2006 εμπεριέχονται στο προσδιορισθέν εισόδημα του υπόχρεου που προσδιορίστηκε

μέσω των εμμέσων τεχνικών) ο οποίος καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα με τις υπό κρίση οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

Επειδή κατά τον προσδιορισμό του υπολοίπου κεφαλαίου κάθε έτους σύμφωνα με το άρθρο 19 του ν.2238/1994:

«...Η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγο του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν ή προσδιορίστηκε από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και της συνολικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης τους, των άρθρων 16 και 17, προσαυξάνει τα εισοδήματα που δηλώνονται ή προσδιορίζονται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά το ίδιο οικονομικό έτος, του φορολογουμένου ή της συζύγου του, κατά περίπτωση, από εμπορικές επιχειρήσεις ή από την άσκηση ελευθέρων επαγγελμάτων και αν δε δηλώνεται εισόδημα από τις κατηγορίες αυτές η διαφορά αυτή λογίζεται εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48.

Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη του στ) Δωρεά ή γονική παροχή χρηματικών ποσών για την οποία η οικεία φορολογική δήλωση έχει υποβληθεί μέχρι τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη.

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

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κάθε έτους από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, τα χρηματικά ποσά, τα οριζόμενα στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' και οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που ο προσδιορισμός τους ορίζεται από τα άρθρα 16 και 17....»

Επειδή σύμφωνα με Εγγ. του Υπ. Οικ. Πολ. 1095/29.4.2011 παρ. 7 – 8 σχετικά με τη διάταξη του άρθρου 48 παρ. 3 του ΚΦΕ «7. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στην φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται.

8. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελμάτων, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του ΚΦΕ».

Επειδή σύμφωνα με με το άρθρο 2 της πολ.1050/17.2.2014 (ΦΕΚ Β' 478/26-02-2014) «Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν

4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α' 170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού», ορίζονται τα ακόλουθα: «...η τεχνική προσδιορίζει τη φορολογητέα ύλη αναλύοντας τα έσοδα (φορολογητέα και μη), τις αγορές και δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές και οικογενειακές) και τις αυξήσεις και μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων (επαγγελματικών, ατομικών και οικογενειακών) του φορολογούμενου φυσικού προσώπου.

Κατά την μέθοδο αυτή δημιουργείται ισοζύγιο με δύο βασικές στήλες: «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων».

Στην πρώτη στήλη Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων περιλαμβάνονται τα κάθε μορφής έσοδα που έχουν εισπραχθεί στην διάρκεια της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου, των οποίων αποδεικνύεται η πραγματοποίηση και η νομιμότητα των συναλλαγών.».

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1270/Αθήνα, 24/12/2013 1. «Η τεχνική (ανάλυσης ρευστότητας) προσδιορίζει φορολογητέο εισόδημα αναλύοντας, τα έσοδα (φορολογητέα και μη), τις αγορές και δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές και οικογενειακές) και τις αυξήσεις και μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων (επαγγελματικών, ατομικών και οικογενειακών) του ελεγχόμενου.

Κατά την τεχνική αυτή δημιουργείται ισοζύγιο με δύο βασικές στήλες, «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων».

Στην πρώτη στήλη «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» αθροίζονται:

- 1) Τα υπόλοιπα των χρηματοπιστωτικών λογαριασμών (στην Ελλάδα ή και στο Εξωτερικό) προσωπικών/οικογενειακών και επαγγελματικών κατά την έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης.
- 2) Τα διαθέσιμα μετρητά ή και το υπόλοιπο ταμείου στην αρχή της ελεγχόμενης χρήσης (το υπόλοιπο ταμείου αφορά την περίπτωση ατομικής επιχείρησης με βιβλία Γ' κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ).
- 3) Οι αναλήψεις από επιχειρήσεις όπου συμμετέχει ο φορολογούμενος, ο/η σύζυγος του ή και τα προστατευόμενα μέλη αυτών (όχι ατομικής επιχείρησης).
- 4) Τα ακαθάριστα έσοδα από την ατομική άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας του φορολογούμενου ή του/της συζύγου.
- 5) Τα έσοδα από λοιπές πηγές εισοδήματος όπως:

• **μισθώματα από εκμίσθωση ακινήτων (εκτός τεκμαρτών)»**

Επειδή εφόσον φορολογήθηκαν ως πραγματικά τα εισοδήματα αυτά από ενοίκια με τις υπό κρίση πράξεις προσδιορισμού φόρου στην περίπτωση που δεν

αναγνωριστεί το συγκεκριμένο εισόδημα προκύπτει ευθέως θέμα ανεπίτρεπτης διπλής φορολόγησης του εν λόγω εισοδήματος.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1094/ Αθήνα 23 Μαρτίου 1989 «Προσδιορισμός των κεφαλαίων.Αν μετά την υποβολή της οικείας δήλωσης (από την οποία προκύπτει, διαφορά δαπάνης του άρθρου αυτού που θέλουμε να καλύψουμε με κεφάλαιο προηγούμενων ετών) ελεγχθούν προηγούμενα έτη και διαπιστωθούν διαφορές εισοδήματος και επιβληθεί ο οικείος φόρος στα εισοδήματα αυτά, δεδομένου ότι οι διαφορές αυτές δεν είχαν φορολογηθεί κατά: τα προηγούμενα έτη, αλλά φορολογήθηκαν κατά ή μετά το έτος που υποβάλλεται η οικεία δήλωση, δε λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό της ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών.». Επειδή είναι προφανές με τις διατάξεις αυτές δεν ρυθμίζονται τα θέματα όπου το εισόδημα φορολογείται και τα τεκμήρια προκύπτουν από τον ίδιο έλεγχο.

Επειδή τα εισοδήματα από ενοίκια, δεν αμφισβητούνται από τον προσφεύγοντα, διαπιστώθηκαν και βεβαιώθηκαν στο σύνολό τους οι προκύπτοντες φόροι από τον ίδιο έλεγχο ο οποίος προσδιόρισε επιπλέον φορολογική υποχρέωση για εισόδημα από τεκμήρια και προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή περαιτέρω αλυσιτελώς επικαλείται ο προσφεύγων μεταφορά του εν λόγω εισοδήματος από ενοίκια κατά την εφαρμογή της τεχνικής της ρευστότητας, διότι με βάση την τεχνική αυτή προκύπτει αυτοτελής προσδιορισμός για κάθε χρήση, η δε μεταφορά προκύπτει αυτόματα εφόσον διαπιστώνεται από τα υπόλοιπα των τραπεζικών λογαριασμών ή τα υπόλοιπα των μετρητών που δηλώνονται από τους προσφεύγοντες κατά την έναρξη του ελέγχου και το σχετικό ερωτηματολόγιο βλ. σελ. 94 έκθεσης ελέγχου (σύμφωνα με την ΠΟΛ 1270/2013 οι απαντήσεις του ελεγχόμενου στα έντυπα: Διαθέσιμα Περιουσιακά Στοιχεία και Ερωτηματολόγιο τρόπου διαβίωσης -μεταβολές -υποχρεώσεις είναι δεσμευτικές ως προς τον φορολογούμενο. Σε περίπτωση κατάθεσης διορθωτικών εντύπων θα πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένα τα σημεία που τροποποιεί - διορθώνει, καθώς ο ελεγχόμενος φέρει το βάρος της απόδειξης), μη δυνάμενα αναπόδεικτα να μεταβληθούν εκ των υστέρων προκειμένου να δικαιολογηθούν οι προκύπτουσες από τον έλεγχο διαφορές.

Κατά συνέπεια ο συγκεκριμένος λόγος προσφυγής κατά το σκέλος Α πρέπει να γίνει εν μέρει και σύμφωνα με το παραπάνω σκεπτικό δεκτός και το προσδιορισθέν εισόδημα από τον έλεγχο να μεταρρυθμιστεί ως εξής:

Α. Το ανά χρήση υπόλοιπο κεφαλαίου προς ανάλωσης προσδιορίζεται ως εξής:

Οικ. έτος	2001 δρχ	2002 δρχ	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Υπόλοιπο κεφαλαίου προηγ. χρήσης ελέγχου	24.824.400	29.575.049	120.341,16	158.548,69	207.816,40	330.935,34	321.975,93	109.072,57	10.125,98	0,00	0,00	0,00
Υπόλοιπο κεφαλαίου χρήσης ελέγχου	4.753.649	11431201	38207,53	49267,71	123118,94	-8959,41	-212903,36	-98946,59	-53808,83	-49929,05	-77482,36	18547,00
Υπόλοιπο κεφαλαίου ελέγχου δρχ	29.575.049	41.006.250										
Υπόλοιπο κεφαλαίου ελέγχου ευρώ	86.793,98	120.341,16	158.548,69	207.816,40	330.935,34	321.975,93	109.072,57	10.125,98	-43.682,85	-49.929,05	-77.482,36	18.547,00
Διαφορά τεκμηρίων/προσαύξηση περιουσίας που φορολογήθηκε βάσει ελέγχου (γενικές διατάξεις)									31.342,04	41.264,72	77.482,36	
Διαφορά ενοικίων που φορολογήθηκε (γενικές διατάξεις)	7.633,16	16.058,69	17.172,00	17.280,00	7.884,00	0,00	0,00	9.291,00	12.340,00	8.664,00	10.830,00	9.713,75
Διαφορά ενοικίων που φορολογήθηκε (έμμεσες τεχνικές)						11.470,50	8.748,00					
Φορολογηθέν Εισόδημα ενοικίων που δεν ελήφθη υπόψη	7.633,16	16.058,69	17.172,00	17.280,00	7.884,00	11.470,50	8.748,00	9.291,00	12.340,00	8.664,00	0,00	9.713,75
Υπόλοιπο κεφαλαίου χρήσης με την παρούσα	21.583,71	49.605,87	55.379,53	66.547,71	131.002,94	2.511,09	-204.155,36	-89.655,59	-41.468,83	-41.265,05	-77.482,36	28.260,75
Υπόλοιπο κεφαλαίου προηγ.χρήσης με την παρούσα	72.852,24	94.435,95	144.041,82	199.421,35	265.969,06	396.972,00	399.483,09	195.327,73	105.672,14	64.203,31	22.938,26	0,00
Υπόλοιπο κεφαλαίου βάσει της παρούσης	94.435,95	144.041,82	199.421,35	265.969,06	396.972,00	399.483,09	195.327,73	105.672,14	64.203,31	22.938,26	-54.544,10	28.260,75
Διαφορά τεκμηρίων/προσαύξηση περιουσίας που φορολογείται βάσει της παρούσης									0,00	0,00	54.544,10	

τα επιπλέον φορολογητέα εισπραχθέντα μισθώματα του οικ. έτους 2011 ποσού 10.830,00€ έχουν υπολογιστεί (βλ. σελ. 136 & 146 έκθεσης)

Για τους λόγους αυτούς,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

A. Να γίνει εν μέρει δεκτή η ενδικοφανής προσφυγή του
..... και συγκεκριμένα να γίνει δεκτή ως προς το μέρος της αναγνώρισης του εισοδήματος από ενοίκια χρήσεων 2001-2010 για την κάλυψη τεκμηρίων και εμβασμάτων και:

1. Να μην φορολογηθεί ο προσφεύγων για την κατ' έλεγχο προκύπτουσα προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων ποσού 31.342,04€ στο οικ. έτος 2009 (χρήση 2008) αναγνωρίζοντας αναλωθέν υπόλοιπο κεφαλαίου προηγούμενων ετών με βάση την παρούσα επιπλέον ποσό 31.342,04€ του κατ' έλεγχο αναγνωρισθέντος ποσού των 10.125,98€, καθώς τα επιπλέον φορολογητέα εισπραχθέντα μισθώματα του έτους ποσού 12.340,00€ έχουν υπολογιστεί (βλ. σελ. 144-145 έκθεσης).

2. Να μην φορολογηθεί ο προσφεύγων για προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων ποσού 41.264,72€ στο οικ. έτος 2010 (χρήση 2009) αναγνωρίζοντας αναλωθέν υπόλοιπο κεφαλαίου προηγούμενων ετών με βάση την παρούσα ποσό 41.264,72€ καθώς τα επιπλέον φορολογητέα εισπραχθέντα μισθώματα του έτους ποσού 8.664,00€ έχουν υπολογιστεί (βλ. σελ. 145-146 έκθεσης).

3. Να φορολογηθεί ο προσφεύγων για προσαύξηση περιουσίας ποσού 54.544,10€ αντί του κατ' έλεγχο προκύπτοντος ποσού 77.482,36€ στο οικ. έτος 2011 (χρήση 2010) αναγνωρίζοντας αναλωθέν υπόλοιπο κεφαλαίου προηγούμενων ετών με βάση την παρούσα ποσό 22.938,26€, καθώς τα επιπλέον φορολογητέα εισπραχθέντα μισθώματα του έτους ποσού 10.830,00€ έχουν υπολογιστεί (βλ. σελ. 146 έκθεσης). Να μεταρρυθμιστεί αντιστοίχως η έκτακτη εισφορά της παρ. 2 του άρθρου 29 του ν.3986/2011.

B. Να απορριφθεί η ενδικοφανής προσφυγή της ως απαράδεκτη για όλες τις χρήσεις πλην των χρήσεων 2005 και 2006 όπου διαπιστώθηκαν εις βάρος διαφορές εισοδήματος και φόρου και ως αβάσιμης για τις χρήσεις αυτές.

Γ. Να απορριφθεί η ενδικοφανής προσφυγή του Νικολάου Χαρίση ως αβάσιμης για όλους του άλλους λόγους.

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

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

Οικονομικό έτος 2001 (διαχ. περίοδος 01- 01/31-12-2000) δρχ	Δήλωσης Υπόχρεου	Δήλωσης Συζύγου	Ελέγχου Υπόχρεου	Ελέγχου Συζύγου	Με την παρούσα Υπόχρεου	Με την παρούσα Συζύγου	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα Α',Β' πηγής.			2.601.000		2.601.000		2.601.000
Φορολογητέο εισόδημα Γ' πηγής.							0

Φορολογητέο εισόδημα Δ΄ πηγής.							0
Φορολογητέο εισόδημα Ε΄ πηγής.							0
Φορολογητέο εισόδημα ΣΤ΄ πηγής.	10.638.920	4.584.285	10.638.920	4.584.285	10.638.920	4.584.285	0
Φορολογητέο εισόδημα Ζ΄ πηγής.							0
Μείον αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							0
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							0
Μείον Εκπτώσεις άρθρου 8 ν.2238/1994							0
Φορολογητέο Εισόδημα	10.638.920	4.584.285	13.239.920	4.584.285	13.239.920	4.584.285	2.601.000
Για καταβολή (χρεωστικό) /πιστωτικό ποσό φόρου.	-275.822		974.928		974.928		1.250.750
Προκαταβολή φόρου							0
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από ακίνητα πλέον ΟΓΑ επί χαρτοσήμου.			104.040		104.040		104.040
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από ακίνητα πλέον ΟΓΑ επί χαρτοσήμου.			124.848		124.848		124.848
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ανώτατο 120%)			1.500.900		1.500.900		1.500.900
Συνολικός φόρος, τέλη, πρόσθετοι φόροι κλπ για καταβολή/επιστροφή	-275.822		2.704.716		2.704.716		2.980.538
ΔΙΑΦΟΡΑ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ (Από δήλωση)- ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ					2.980.538		
ΔΙΑΦΟΡΑ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ (Από δήλωση)- ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ σε ευρώ					8.746,99 €		

Οικονομικό έτος 2002 (διαχ. περίοδος 01-01/31-12-2001) δρχ	Δήλωσης Υπόχρεου	Δήλωσης Συζύγου	Ελέγχου Υπόχρεου	Ελέγχου Συζύγου	Με την παρούσα Υπόχρεου	Με την παρούσα Συζύγου	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα Α΄,Β΄ πηγής.			5.472.000		5.472.000		5.472.000
Φορολογητέο εισόδημα Γ΄ πηγής.							0
Φορολογητέο εισόδημα Δ΄ πηγής.							0
Φορολογητέο εισόδημα Ε΄ πηγής.							0
Φορολογητέο εισόδημα ΣΤ΄ πηγής.	14.171.795	5.290.505	14.171.795	5.290.505	14.171.795	5.290.505	0
Φορολογητέο εισόδημα Ζ΄ πηγής.							0
Μείον αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							0
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							0
Μείον Εκπτώσεις άρθρου 8 ν.2238/1994							0
Φορολογητέο Εισόδημα	14.171.795	5.290.505	19.643.795	5.290.505	19.643.795	5.290.505	5.472.000
Για καταβολή (χρεωστικό) /πιστωτικό ποσό φόρου.	-150.697		2.399.143		2.399.143		2.549.840
Προκαταβολή φόρου							0
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από ακίνητα πλέον ΟΓΑ επί χαρτοσήμου.			218.880		218.880		218.880
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από ακίνητα πλέον ΟΓΑ επί χαρτοσήμου.			262.656		262.656		262.656
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ανώτατο 120%)			3.059.808		3.059.808		3.059.808
Συνολικός φόρος, τέλη, πρόσθετοι φόροι κλπ για καταβολή/επιστροφή	-150.697		5.940.487		5.940.487		6.091.184
ΔΙΑΦΟΡΑ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ (Από δήλωση)- ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ					6.091.184		

**ΔΙΑΦΟΡΑ ΓΙΑ
ΚΑΤΑΒΟΛΗ (Από
δήλωση)- ΜΕ ΤΗΝ
ΠΑΡΟΥΣΑ ΟΡΙΣΤΙΚΗ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ
ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ σε ευρώ**

17.875,56 €

Οικονομικό έτος 2003 (διαχ. περίοδος 01- 01/31-12-2002) ευρώ	Δήλωσης Υπόχρεου	Δήλωσης Συζύγου	Ελέγχου Υπόχρεου	Ελέγχου Συζύγου	Με την παρούσα Υπόχρεου	Με την παρούσα Συζύγου	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα Α',Β' πηγής.			17.172,00		17.172,00		17.172,00
Φορολογητέο εισόδημα Γ' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα Δ' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα Ε' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα ΣΤ' πηγής.	49.431,04	16.820,31	49.431,04	16.820,31	49.431,04	16.820,31	0,00
Μείον αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							0,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							0,00
Μείον Εκπτώσεις άρθρου 8 ν.2238/1994	1.038,29	111,71	1.038,29	111,71	1.038,29	111,71	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	48.392,75	16.708,60	65.564,75	16.708,60	65.564,75	16.708,60	17.172,00
Για καταβολή (χρεωστικό) /πιστωτικό ποσό φόρου.	-309,78		6.895,22		6.895,22		7.205,00
Προκαταβολή φόρου							0,00
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από ακίνητα πλέον ΟΓΑ επί χαρτοσήμου.			686,88		686,88		686,88
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από ακίνητα πλέον ΟΓΑ επί χαρτοσήμου.			823,38		823,38		823,38
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ανώτατο 120%)			8.646,00		8.646,00		8.646,00
Συνολικός φόρος, τέλη, πρόσθετοι φόροι κλπ για καταβολή/επιστροφή	-309,78		17.051,48		17.051,48		17.361,26

**ΔΙΑΦΟΡΑ ΓΙΑ
ΚΑΤΑΒΟΛΗ (Από
δήλωση)- ΜΕ ΤΗΝ
ΠΑΡΟΥΣΑ ΟΡΙΣΤΙΚΗ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ
ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ**

17.361,26 €

Οικονομικό έτος 2004 (διαχ. περίοδος 01- 01/31-12-2003) ευρώ	Δήλωσης Υπόχρεου	Δήλωσης Συζύγου	Ελέγχου Υπόχρεου	Ελέγχου Συζύγου	Με την παρούσα Υπόχρεου	Με την παρούσα Συζύγου	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα Α',Β' πηγής.			17.280,00		17.280,00		17.280,00
Φορολογητέο εισόδημα Γ' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα Δ' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα Ε' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα ΣΤ' πηγής.	53.998,19	18.360,21	53.998,19	18.360,21	53.998,19	18.360,21	0,00
Φορολογητέο εισόδημα Ζ' πηγής.							0,00
Μείον αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							0,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							0,00
Μείον Εκπτώσεις άρθρου 8 ν.2238/1994							0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	53.998,19	18.360,21	71.278,19	18.360,21	71.278,19	18.360,21	17.280,00
Για καταβολή (χρεωστικό) /πιστωτικό ποσό φόρου.	122,70		7.322,70		7.322,70		7.200,00
Προκαταβολή φόρου							0,00
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από ακίνητα πλέον ΟΓΑ επί χαρτοσήμου.			691,20		691,20		691,20
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από ακίνητα πλέον ΟΓΑ επί χαρτοσήμου.			829,44		829,44		829,44
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ανώτατο 120%)			8.640,00		8.640,00		8.640,00
Συνολικός φόρος, τέλη, πρόσθετοι φόροι κλπ για καταβολή/επιστροφή	122,70		17.483,34		17.483,34		17.360,64

**ΔΙΑΦΟΡΑ ΓΙΑ
ΚΑΤΑΒΟΛΗ (Από
δήλωση)- ΜΕ ΤΗΝ
ΠΑΡΟΥΣΑ ΟΡΙΣΤΙΚΗ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ
ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ**

17.360,64 €

Οικονομικό έτος 2005 (διαχ. περίοδος 01- 01/31-12-2004) ευρώ	Δήλωσης Υπόχρεου	Δήλωσης Συζύγου	Ελέγχου Υπόχρεου	Ελέγχου Συζύγου	Με την παρούσα Υπόχρεου	Με την παρούσα Συζύγου	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα Α',Β' πηγής.			7.884,00		7.884,00		7.884,00
Φορολογητέο εισόδημα Γ' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα Δ' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα Ε' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα ΣΤ' πηγής.	21.782,11	20.355,84	21.782,11	20.355,84	21.782,11	20.355,84	0,00
Φορολογητέο εισόδημα Ζ' πηγής.							0,00
Μείον αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							0,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							0,00
Μείον Εκπτώσεις άρθρου 8 ν.2238/1994							0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	21.782,11	20.355,84	29.666,11	20.355,84	29.666,11	20.355,84	7.884,00
Για καταβολή (χρεωστικό) /πιστωτικό ποσό φόρου.	-2.090,39		1.032,82		1.032,82		3.123,21
Προκαταβολή φόρου							0,00
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από ακίνητα πλέον ΟΓΑ επί χαρτοσήμου.			315,36		315,36		315,36
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από ακίνητα πλέον ΟΓΑ επί χαρτοσήμου.			378,43		378,43		378,43
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ανώτατο 120%)			3.747,86		3.747,86		3.747,86
Συνολικός φόρος, τέλη, πρόσθετοι φόροι κλπ για καταβολή/επιστροφή	-2.090,39		5.474,47		5.474,47		7.564,86

**ΔΙΑΦΟΡΑ ΓΙΑ
ΚΑΤΑΒΟΛΗ (Από
δήλωση)- ΜΕ ΤΗΝ
ΠΑΡΟΥΣΑ ΟΡΙΣΤΙΚΗ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ
ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ**

7.564,86 €

Οικονομικό έτος 2006 (διαχ. περίοδος 01- 01/31-12-2005) ευρώ	Δήλωσης Υπόχρεου	Δήλωσης Συζύγου	Ελέγχου Υπόχρεου	Ελέγχου Συζύγου	Με την παρούσα Υπόχρεου	Με την παρούσα Συζύγου	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα Α',Β' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα Γ' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα Δ' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα Ε' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα ΣΤ' πηγής.	23.100,31	21.648,48	23.100,31	21.648,48	23.100,31	21.648,48	0,00
Φορολογητέο εισόδημα Ζ' πηγής.			8.870,06	8.522,20	8.870,06	8.522,20	17.392,26
Μείον αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							0,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							0,00
Μείον Εκπτώσεις άρθρου 8 ν.2238/1994	300,00		300,00		300,00		0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	22.800,31	21.648,48	31.670,37	30.170,68	31.670,37	30.170,68	17.392,26
Για καταβολή (χρεωστικό) /πιστωτικό ποσό φόρου.	1.111,92		7.913,71		7.913,71		6.801,79
Προκαταβολή φόρου							0,00
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από ακίνητα πλέον ΟΓΑ επί χαρτοσήμου.							0,00
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από ακίνητα πλέον ΟΓΑ επί χαρτοσήμου.			0,00		0,00		0,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ανώτατο 120%)			8.162,15		8.162,15		8.162,15
Συνολικός φόρος, τέλη, πρόσθετοι φόροι κλπ για καταβολή/επιστροφή	1.111,92		16.075,86		16.075,86		14.963,94

**ΔΙΑΦΟΡΑ ΓΙΑ
ΚΑΤΑΒΟΛΗ (Από
δήλωση)- ΜΕ ΤΗΝ
ΠΑΡΟΥΣΑ ΟΡΙΣΤΙΚΗ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ
ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ**

14.963,94 €

Οικονομικό έτος 2007 (διαχ. περίοδος 01- 01/31-12-2006) ευρώ	Δήλωσης Υπόχρεου	Δήλωσης Συζύγου	Ελέγχου Υπόχρεου	Ελέγχου Συζύγου	Με την παρούσα Υπόχρεου	Με την παρούσα Συζύγου	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα Α',Β' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα Γ' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα Δ' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα Ε' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα ΣΤ' πηγής.	24.200,00	22.948,30	24.200,00	22.948,30	24.200,00	22.948,30	0,00
Φορολογητέο εισόδημα Ζ' πηγής.			27.371,45	26.298,07	27.371,45	26.298,07	53.669,52
Μείον αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							0,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							0,00
Μείον Εκπτώσεις άρθρου 8 ν.2238/1994							0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	24.200,00	22.948,30	51.571,45	49.246,37	51.571,45	49.246,37	53.669,52
Για καταβολή (χρεωστικό) /πιστωτικό ποσό φόρου.	1.211,07		22.673,68		22.673,68		21.462,61
Προκαταβολή φόρου							0,00
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από ακίνητα πλέον ΟΓΑ επί χαρτοσήμου.							0,00
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από ακίνητα πλέον ΟΓΑ επί χαρτοσήμου.			0,00		0,00		0,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ανώτατο 120%)			25.755,13		25.755,13		25.755,13
Συνολικός φόρος, τέλη, πρόσθετοι φόροι κλπ για καταβολή/επιστροφή	1.211,07		48.428,81		48.428,81		47.217,74

**ΔΙΑΦΟΡΑ ΓΙΑ
ΚΑΤΑΒΟΛΗ (Από
δήλωση)- ΜΕ ΤΗΝ
ΠΑΡΟΥΣΑ ΟΡΙΣΤΙΚΗ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ
ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ**

47.217,74 €

Οικονομικό έτος 2008(διαχ. περίοδος 01- 01/31-12-2007) ευρώ	Δήλωσης Υπόχρεου	Δήλωσης Συζύγου	Ελέγχου Υπόχρεου	Ελέγχου Συζύγου	Με την παρούσα Υπόχρεου	Με την παρούσα Συζύγου	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα Α',Β' πηγής.	3.952,00		13.243,00		13.243,00		9.291,00
Φορολογητέο εισόδημα Γ' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα Δ' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα Ε' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα ΣΤ' πηγής.	25.156,71	24.118,77	25.156,71	24.118,77	25.156,71	24.118,77	0,00
Φορολογητέο εισόδημα Ζ' πηγής.							0,00
Μείον αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							0,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							0,00
Μείον Εκπτώσεις άρθρου 8 ν.2238/1994	2.400,00		2.400,00		2.400,00		0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	26.708,71	24.118,77	35.999,71	24.118,77	35.999,71	24.118,77	9.291,00
Για καταβολή (χρεωστικό) /πιστωτικό ποσό φόρου.	1.736,35		5.177,26		5.177,26		3.440,91
Προκαταβολή φόρου							0,00
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από ακίνητα πλέον ΟΓΑ επί χαρτοσήμου.	74,88		250,92		250,92		176,04
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από ακίνητα πλέον ΟΓΑ επί χαρτοσήμου.			226,22		211,25		211,25
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ανώτατο 120%)			4.129,21		4.129,21		4.129,21
Συνολικός φόρος, τέλη, πρόσθετοι φόροι κλπ για καταβολή/επιστροφή	1.811,23		9.783,61		9.768,64		7.957,41

ΔΙΑΦΟΡΑ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ (Από δήλωση)- ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ	σημειώσεις	επαναυπολογίζονται οι προσαυξήσεις επί εισφοράς ΟΓΑ χαρτοσήμου καθώς εκ παραδρομής υπολογίστηκαν στο σύνολο και όχι στην διαφορά.	7.957,41 €
--	-------------------	--	-------------------

Οικονομικό έτος 2009 (διαχ. περίοδος 01- 01/31-12-2008) ευρώ	Δήλωσης Υπόχρεου	Δήλωσης Συζύγου	Ελέγχου Υπόχρεου	Ελέγχου Συζύγου	Με την παρούσα Υπόχρεου	Με την παρούσα Συζύγου	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα Α',Β' πηγής.	4.104,00		16.444,00		16.444,00		12.340,00
Φορολογητέο εισόδημα Γ' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα Δ' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα Ε' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα ΣΤ' πηγής.	26.058,22	25.602,31	26.058,22	25.602,31	26.058,22	25.602,31	0,00
Φορολογητέο εισόδημα Ζ' πηγής.							0,00
Μείον αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							0,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται			31.342,04				0,00
Μείον Εκπτώσεις άρθρου 8 ν.2238/1994	2.400,00		2.400,00		2.400,00		0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	27.762,22	25.602,31	71.444,26	25.602,31	40.102,22	25.602,31	12.340,00
Για καταβολή (χρεωτικό) /πιστωτικό ποσό φόρου.	1.734,88		17.868,31		6.271,94		4.537,06
Προκαταβολή φόρου							0,00
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από ακίνητα πλέον ΟΓΑ επί χαρτοσήμου.							0,00
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από ακίνητα πλέον ΟΓΑ επί χαρτοσήμου.			0,00		0,00		0,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ανώτατο 120%)			19.360,12		5.444,47		5.444,47
Συνολικός φόρος, τέλη, πρόσθετοι φόροι κλπ για καταβολή/επιστροφή	1.734,88		37.228,43		11.716,41		9.981,53

**ΔΙΑΦΟΡΑ ΓΙΑ
ΚΑΤΑΒΟΛΗ (Από
δήλωση)- ΜΕ ΤΗΝ
ΠΑΡΟΥΣΑ ΟΡΙΣΤΙΚΗ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ
ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ**

9.981,53 €

Οικονομικό έτος 2010 (διαχ. περίοδος 01- 01/31-12-2009) ευρώ	Δήλωσης Υπόχρεου	Δήλωσης Συζύγου	Ελέγχου Υπόχρεου	Ελέγχου Συζύγου	Με την παρούσα Υπόχρεου	Με την παρούσα Συζύγου	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα Α',Β' πηγής.	3.990,00		12.654,00		12.654,00		8.664,00
Φορολογητέο εισόδημα Γ' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα Δ' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα Ε' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα ΣΤ' πηγής.	26.429,93	26.249,74	26.429,93	26.249,74	26.429,93	26.249,74	0,00
Φορολογητέο εισόδημα Ζ' πηγής.							0,00
Μείον αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							0,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται			41.264,72				0,00
Μείον Εκπτώσεις άρθρου 8 ν.2238/1994	5.100,00		5.100,00		5.100,00		0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	25.319,93	26.249,74	75.248,65	26.249,74	33.983,93	26.249,74	8.664,00
Για καταβολή (χρεωστικό) /πιστωτικό ποσό φόρου.	752,86		17.909,14		3.454,06		2.701,20
Προκαταβολή φόρου							0,00
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από ακίνητα πλέον ΟΓΑ επί χαρτοσήμου.							0,00
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από ακίνητα πλέον ΟΓΑ επί χαρτοσήμου.			0,00		0,00		0,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ανώτατο 120%)			20.587,54		3.241,44		3.241,44
Συνολικός φόρος, τέλη, πρόσθετοι φόροι κλπ για καταβολή/επιστροφή	752,86		38.496,68		6.695,50		5.942,64

**ΔΙΑΦΟΡΑ ΓΙΑ
ΚΑΤΑΒΟΛΗ (Από
δήλωση)- ΜΕ ΤΗΝ
ΠΑΡΟΥΣΑ ΟΡΙΣΤΙΚΗ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ
ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ**

5.942,64 €

Οικονομικό έτος 2011 (διαχ. περίοδος 01- 01/31-12-2010) ευρώ	Δήλωσης Υπόχρεου	Δήλωσης Συζύγου	Ελέγχου Υπόχρεου	Ελέγχου Συζύγου	Με την παρούσα Υπόχρεου	Με την παρούσα Συζύγου	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα Α',Β' πηγής.	6.783,00		17.613,00		17.613,00		10.830,00
Φορολογητέο εισόδημα Γ' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα Δ' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα Ε' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα ΣΤ' πηγής.	24.130,89	31.998,45	24.130,89	31.998,45	24.130,89	31.998,45	0,00
Φορολογητέο εισόδημα Ζ' πηγής.			77.482,36		54.544,10		54.544,10
Μείον αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							0,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							0,00
Μείον Εκπτώσεις άρθρου 8 ν.2238/1994	2.000,00	180,00	2.000,00	180,00	2.000,00	180,00	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	28.913,89	31.818,45	117.226,25	31.818,45	94.287,99	31.818,45	65.374,10
Εισόδημα για ειδική εισφορά αλληλεγγύης	30.913,89	31.998,45	119.226,26	31.998,45	96.288,00	31.998,45	65.374,11
Για καταβολή (χρεωστικό) /πιστωτικό ποσό φόρου.	1.226,02		36.616,39		26.579,78		25.353,76
Προκαταβολή φόρου							0,00
ειδική εισφορά αλληλεγγύης ν. 3986/2011 (παρ. 2 άρθρου 29)	1.258,25		4.769,05		3.528,61		2.270,36
Πρόσθετη ειδική εισφορά αλληλεγγύης ν. 3986/2011 (παρ. 2 άρθρου 29) = ως έλεγχος 45 μήνες X 2%			3.159,72		2.043,32		2.043,32
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ως έλεγχος 49 μήνες X 2%= 98%)			34.682,57		24.846,68		24.846,68

Συνολικός φόρος, τέλη, πρόσθετοι φόροι κλπ για καταβολή/επιστροφή	2.484,27	79.227,73	56.998,40	54.514,13
ΔΙΑΦΟΡΑ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ (Από δήλωση)- ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ			54.514,13 €	

Οικονομικό έτος 2012 (διαχ. περίοδος 01-01/31-12-2011) ευρώ	Δήλωσης Υπόχρεου	Δήλωσης Συζύγου	Ελέγχου Υπόχρεου	Ελέγχου Συζύγου	Με την παρούσα Υπόχρεου	Με την παρούσα Συζύγου	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα Α',Β' πηγής.	9.737,50		19.451,25		19.451,25		9.713,75
Φορολογητέο εισόδημα Γ' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα Δ' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα Ε' πηγής.							0,00
Φορολογητέο εισόδημα ΣΤ' πηγής.	22.649,50	29.851,91	22.649,50	29.851,91	22.649,50	29.851,91	0,00
Φορολογητέο εισόδημα Ζ' πηγής.							0,00
Μείον αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							0,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							0,00
Μείον Εκπτώσεις άρθρου 8 ν.2238/1994							0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	32.387,00	29.851,91	42.100,75	29.851,91	42.100,75	29.851,91	9.713,75
Εισόδημα για ειδική εισφορά αλληλεγγύης	32.387,00	29.851,91	42.100,75	29.851,91	42.100,75	29.851,91	9.713,75
Για καταβολή (χρεωστικό) /πιστωτικό ποσό φόρου.	6.168,36		9.784,57		9.784,57		3.616,21
Προκαταβολή φόρου	1.717,41		1.717,41		1.717,41		0,00
ειδική εισφορά αλληλεγγύης ν. 3986/2011 (παρ. 2 άρθρου 29)	1.244,78		1.439,04		1.439,04		194,26
Πρόσθετη ειδική εισφορά αλληλεγγύης ν. 3986/2011 (παρ. 2 άρθρου 29) = ως έλεγχος 35 μήνες X 2%			135,98		135,98		135,98

Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ως έλεγχος 35 μήνες X 2%= 70%)		2.531,34	2.531,34	2.531,34
Συνολικός φόρος, τέλη, πρόσθετοι φόροι κλπ για καταβολή/επιστροφή	9.130,55	15.608,34	15.608,34	6.477,79
ΔΙΑΦΟΡΑ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ (Από δήλωση)- ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ			6.477,79 €	

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).