



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 30-01-2017

Αριθμός απόφασης: 967

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Του άρθρου 59 του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών»

δ. Του άρθρου 6 της αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 ΚΑΙ 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων 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).

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

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

4. Την από 30-9-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τουτου, με αντικείμενο δραστηριότητας το Λιανικό εμπόριο, με Δ/ση επαγγέλματος : και Δ/ση κατοικίας :, Α.Φ.Μ.και τα προσκομιζόμενα με αυτήν έγγραφα, κατά των:

1. Της υπ' αριθμ./7-7-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικής περιόδου 1/1/2003-31/12/2003 (οικονομικού έτους 2004).

2. Της υπ' αριθμ./7-7-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικής περιόδου 1/1/2004-31/12/2004 (οικονομικού έτους 2005).
3. Της υπ' αριθμ./7-7-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικής περιόδου 1/1/2005-31/12/2005 (οικονομικού έτους 2006).
4. Της υπ' αριθμ./7-7-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικής περιόδου 1/1/2006-31/12/2006 (οικονομικού έτους 2007).
5. Της υπ' αριθμ./7-7-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικής περιόδου 1/1/2007-31/12/2007 (οικονομικού έτους 2008).
6. Της υπ' αριθμ./7-7-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικής περιόδου 1/1/2008-31/12/2008 (οικονομικού έτους 2009).
7. Της υπ' αριθμ./7-7-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικής περιόδου 1/1/2009-31/12/2009 (οικονομικού έτους 2010).
8. Της υπ' αριθμ./7-7-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικής περιόδου 1/1/2010-31/12/2010 (οικονομικού έτους 2011).
9. Της υπ' αριθμ./7-7-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικής περιόδου 1/1/2011-31/12/2011 (οικονομικού έτους 2012).
10. Της υπ' αριθμ./7-7-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων φορολογικής περιόδου 1/1/2012-31/12/2012 (οικονομικού έτους 2013).
11. Της υπ' αριθμ./7-7-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Έκτακτης Εισφοράς (άρθ. 18 ν. 3758/2009) φορολογικής περιόδου 1/1/2007-31/12/2007 (οικονομικού έτους 2008).
12. Της υπ' αριθμ./7-7-2016 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος φορολογικής περιόδου 1/1/2013-31/12/2013 (οικονομικού έτους 2014).
5. Τις παραπάνω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 26-2-2015 Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και ειδικότερα προσαύξησης περιουσίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30-9-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ. η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα (κοινοποίηση την 10-8-2016) 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 ως άνω ενδικοφανή προσφυγή, ζητείται η ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, με τις οποίες καταλογίστηκαν ποσά Φόρου Εισοδήματος, προσθέτων φόρων του άρθρου 1 & 2 του ν.2523/1997

κλπ τελών και εισφορών, στη συνέχεια της διαπίστωσης από τον έλεγχο προσαύξησης περιουσίας της οποίας ο έλεγχος προσδιόρισε την τελική αποκρυβείσα αξία ανά πηγή και χρήση ως κάτωθι:

ΧΡΗΣΗ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΟΣΟ ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑΣ ΑΞΙΑΣ ΑΠΟ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ (άρθρου 48 παρ. 3 του ν.2238/1994)	ΠΟΣΟ ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑΣ ΑΞΙΑΣ ΑΠΟ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ (Στ' πηγής)
1/1/2003-31/12/2003	Φόρος Εισοδήματος από Έλεγχο Πόθεν Έσχες συν. αποκρυβείσας αξίας	8.797,50	
1/1/2004-31/12/2004	Φόρος Εισοδήματος από Έλεγχο Πόθεν Έσχες συν. αποκρυβείσας αξίας	31.921,93	
1/1/2005-31/12/2005	Φόρος Εισοδήματος από Έλεγχο Πόθεν Έσχες συν. αποκρυβείσας αξίας	77.023,20	
1/1/2006-31/12/2006	Φόρος Εισοδήματος από Έλεγχο Πόθεν Έσχες συν. αποκρυβείσας αξίας	144.742,85	10.498,93
1/1/2007-31/12/2007	Μη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με ποσό μισθοδοσίας		29.500,00
	Φόρος Εισοδήματος από Έλεγχο Πόθεν Έσχες συν. αποκρυβείσας αξίας	101.524,97	
1/1/2008-31/12/2008	Μη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με ποσό μισθοδοσίας		19.330,00
	Φόρος Εισοδήματος από Έλεγχο Πόθεν Έσχες συν. αποκρυβείσας αξίας	155.515,73	
1/1/2009-31/12/2009	Μη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με ποσό μισθοδοσίας		21.187,29
	Φόρος Εισοδήματος από Έλεγχο Πόθεν Έσχες συν. αποκρυβείσας αξίας	86.093,44	
1/1/2010-31/12/2010	Μη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με ποσό μισθοδοσίας		22.350,00
	Φόρος Εισοδήματος από Έλεγχο Πόθεν Έσχες συν. αποκρυβείσας αξίας	142.303,01	
1/1/2011-31/12/2011	Μη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με ποσό μισθοδοσίας		21.900,42
	Φόρος Εισοδήματος από Έλεγχο Πόθεν Έσχες συν. αποκρυβείσας αξίας	178.296,50	

1/1/2012-31/12/2012	Μη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με ποσό μισθοδοσίας		18.091,38
	Φόρος Εισοδήματος από Έλεγχο Πόθεν Έσχες συν. αποκρυβείας αξίας	123.050,91	
1/1/2013-31/12/2013	Μη υποβολή δήλωση φορολογίας εισοδήματος		

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε για τον προσφεύγοντα ότι πρόκειται για φυσικό πρόσωπο επιτηδευματία, με αρμόδια χωροταξικά Δ.Ο.Υ. για την υποβολή και παραλαβή δηλώσεων τη Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω, ενώ ελεγκτικής αρμοδιότητας για τα ελεγχόμενα οικονομικά έτη τη Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας. Ακόμα ότι ο προσφεύγων,του και της, γεννήθηκε το έτος στην Αθήνα, κατοικεί στην οδό στην (αν και η τελευταία δηλωθείσα διεύθυνση, όπως αυτή εμφανίζεται στο σύστημα TAXIS, είναι η οδός στη Έως το οικ. έτος 2005 (χρήση 2004) υπέβαλε κοινή δήλωση με την σύζυγό του του (Α.Φ.Μ.). Από το οικ. έτος 2006 υποβάλλει μόνος του. Έχει υποβάλει δήλωση έναρξης εργασιών με ημερομηνία 27/10/1993 στην Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω, με δραστηριότητα «Λιανικό εμπόριο» και έδρα στηνστο Αιγάλεω. Μέχρι σήμερα δεν έχει προχωρήσει σε διακοπή του επαγγέλματός του, αν και επί της ουσίας δεν υφίσταται ούτε λειτουργεί στην ανωτέρω διεύθυνση.

Το Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (ΣΔΟΕ) Π.Δ. Αττικής-Αιγαίου, την 6-3-2015, με αριθμό πρωτοκόλλου, διαβίβασε για τον προσφεύγοντα την από 24-2-2015 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου που συνέταξαν υπάλληλοί του, ύστερα από έλεγχο που πραγματοποίησαν. Από το περιεχόμενο της έκθεσης, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος απόκρυψη φορολογητέας ύλης, για τα οικονομικά έτη 2004 έως και 2014. Συγκεκριμένα, από την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών τουκαι την σύγκριση των υπολογισθέντων από τον έλεγχο εισοδημάτων (καταθέσεων- πιστώσεων) και των δηλωθέντων εισοδημάτων του, διαπιστώθηκε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη.

Οι διαπιστώσεις αυτές προκύπτουν αναλυτικά στο πληροφορικό δελτίο των υπαλλήλων του ΣΔΟΕ Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΑΙΓΑΙΟΥ,και, που συντάχθηκε την 24-2-2015 και που αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι της έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας και συνοψίζονται στον παρακάτω πίνακα:

ΧΡΗΣΗ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΟΣΟ ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑΣ ΑΞΙΑΣ ΑΠΟ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ	ΠΟΣΟ ΑΠΟΚΡΥΒΕΙΣΑΣ ΑΞΙΑΣ ΑΠΟ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑ
1/1/2003- 31/12/2003	Φόρος Εισοδήματος από Έλεγχο Πόθεν Έσχες συν. αποκρυβείας αξίας	8.072,97	
1/1/2004- 31/12/2004	Φόρος Εισοδήματος από Έλεγχο Πόθεν Έσχες συν. αποκρυβείας αξίας	29.114,37	
1/1/2005-	Φόρος Εισοδήματος από Έλεγχο	80.370,53	

31/12/2005	Πόθεν Έσχες συν. αποκρυβείσας αξίας		
1/1/2006-31/12/2006	Φόρος Εισοδήματος από Έλεγχο Πόθεν Έσχες συν. αποκρυβείσας αξίας	137.690,55	10.498,93
1/1/2007-31/12/2007	Μη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με ποσό μισθοδοσίας		29.500,00
	Φόρος Εισοδήματος από Έλεγχο Πόθεν Έσχες συν. αποκρυβείσας αξίας	94.832,17	
1/1/2008-31/12/2008	Μη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με ποσό μισθοδοσίας		19.330,00
	Φόρος Εισοδήματος από Έλεγχο Πόθεν Έσχες συν. αποκρυβείσας αξίας	149.491,02	
1/1/2009-31/12/2009	Μη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με ποσό μισθοδοσίας		21.187,29
	Φόρος Εισοδήματος από Έλεγχο Πόθεν Έσχες συν. αποκρυβείσας αξίας	73.382,74	
1/1/2010-31/12/2010	Μη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με ποσό μισθοδοσίας		22.350,00
	Φόρος Εισοδήματος από Έλεγχο Πόθεν Έσχες συν. αποκρυβείσας αξίας	161.047,22	
1/1/2011-31/12/2011	Μη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με ποσό μισθοδοσίας		21.900,42
	Φόρος Εισοδήματος από Έλεγχο Πόθεν Έσχες συν. αποκρυβείσας αξίας	190.282,95	
1/1/2012-31/12/2012	Μη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με ποσό μισθοδοσίας		18.091,38
	Φόρος Εισοδήματος από Έλεγχο Πόθεν Έσχες συν. αποκρυβείσας αξίας	119.961,14	
1/1/2013-31/12/2013	Μη υποβολή δήλωση φορολογίας εισοδήματος		

Στη συνέχεια, η Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας συνέταξε την υπ' αριθ./2015 ΚΛΗΣΗ ΠΡΟΣ ΑΚΡΟΑΣΗ (άρθ. 6 ν. 2690/1999 και άρθ.62 ν. 4174/2013 ΚΦΔ) σε συνδυασμό με το ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ (άρθ. 28 ν. 4174/13 ΚΦΔ και ΔΕΛ Α1198404/31.12.2013), το οποίο μαζί με τις προσωρινές πράξεις διορθωτικού

προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος οικ. ετών 2004 έως και 2014, κοινοποιήθηκαν στον ίδιο τον προσφεύγοντα την 29 Οκτωβρίου 2015 από την υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας , δίδοντας χρονικό περιθώριο είκοσι (20) ημερών στον ελεγχόμενο προκειμένου να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τις διαφορές του ελέγχου.

Στις 17-11-2015 προσήλθε ο προσφεύγων στα γραφεία της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας ζητώντας με την αριθ. πρωτ.αίτησή του, παράταση δέκα (10) ημερών (έως την 30-11-2015) για την διατύπωση των απόψεών του. Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ενέκρινε την ανωτέρω παράταση .

- Στις 26-11-2015 ο προσφεύγων ζήτησε νέα παράταση δέκα (10) ημερών (έως την 10-12-2015) με την αριθ. πρωτ.αίτησή του, η οποία εγκρίθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.
- Στις 9-12-2015 ζητήθηκε νέα παράταση προθεσμίας εννέα (9) ημερών (έως 18-12-2015) με την με αριθ. πρωτ. /9-12-2015 αίτησή του, που επίσης εγκρίθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.
- Τέλος, την 16-12-2015 ζητήθηκε επιπλέον παράταση δεκαπέντε (15) εργάσιμων ημερών (έως την 8-1-2016) με την με αριθ. πρωτ.αίτηση, την οποία ενέκρινε ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ.

Την 8-1-2016 προσήλθε ο προσφεύγων στην Δ.Ο.Υ Ελευσίνας υποβάλλοντας την με αριθ. πρωτοκόλλου /8-1-2016 «Απάντηση στο υπ' αριθ. /2015 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας », το οποίο επισυνάπτεται στην παρούσα έκθεση (επισυναπτόμενο Νο).

Επιπλέον ο προσφεύγων υπέβαλλε τη με αριθ. /7-3-2016 συμπληρωματική επιστολή σχετικά με την βέβαιη χρονολογία της από 1-4-2006 σύμβασης.

Ακολούθως ο έλεγχος εξέτασε αναλυτικά του ισχυρισμούς του προσφεύγοντος στις σελίδες 5-18 της οικείας έκθεσης ελέγχου και κατέληξε στο πόρισμα και στον καταλογισμό που ακολουθεί:

Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική περίοδος	Διαφορά φορολογητέας βάσης κατ' έλεγχο	Ποσό διαφοράς φόρου & συμπληρωματικού/προστίμου ελέγχου	Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	Ποσό πρόσθετου φόρου άρθρου 1 & 2 ν.2523/1997 ελέγχου	Ποσό πρόσθετου φόρου ειδικής εισφορά αλληλεγγύης αρ.1 & 2 ν.2523/1997 ελέγχου	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ ελέγχου
.....	07/07/2016	ΦΟΡ.ΕΙΣΟΔ. ΦΠ	1/1 - 31/12/2003	8.797,55 €	2.628,57 €		3.154,28 €		5.782,85 €
.....	07/07/2016	ΦΟΡ.ΕΙΣΟΔ. ΦΠ	1/1 - 31/12/2004	31.921,93 €	11.911,17 €		14.293,40 €		26.204,57 €
.....	07/07/2016	ΦΟΡ.ΕΙΣΟΔ. ΦΠ	1/1 - 31/12/2005	77.023,20 €	30.131,39 €		36.157,67 €		66.289,06 €
.....	07/07/2016	ΦΟΡ.ΕΙΣΟΔ. ΦΠ	1/1 - 31/12/2006	155.241,78 €	61.543,67 €		73.852,40 €		135.396,07 €
.....	07/07/2016	ΦΟΡ.ΕΙΣΟΔ. ΦΠ	1/1 - 31/12/2007	131.024,97 €	45.404,99 €		54.485,99 €		99.890,98 €
.....	07/07/2016	ΦΟΡ.ΕΙΣΟΔ. ΦΠ	1/1 - 31/12/2008	174.845,73 €	61.673,29 €		74.007,95 €		135.681,24 €

.....	07/07/2016	ΦΟΡ.ΕΙΣΟΔ. . ΦΠ	1/1 - 31/12/2009	107.280,73 €	33.387,29 €		40.064,75 €		73.452,04 €
.....	07/07/2016	ΦΟΡ.ΕΙΣΟΔ. . ΦΠ	1/1 - 31/12/2010	164.653,01 €	61.893,85 €		74.272,62 €		136.166,47 €
.....	07/07/2016	ΦΟΡ.ΕΙΣΟΔ. . ΦΠ	1/1 - 31/12/2011	200.196,92 €	79.008,61 €	8.007,88 €	94.810,33 €	9.609,46 €	191.436,28 €
.....	07/07/2016	ΦΟΡ.ΕΙΣΟΔ. . ΦΠ	1/1 - 31/12/2012	141.142,29 €	52.434,03 €	5.645,69 €	47.190,63 €	5.081,12 €	110.351,47 €
.....	07/07/2016	ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ αρθ. 18 ν. 3758/2009	1/1 - 31/12/2007		6.600,00 €				6.600,00 €
.....	07/07/2016	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΤΟΣ	1/1 - 31/12/2013		300,00 €				300,00 €
		ΣΥΝΟΛΑ		1.192.128 ,11 €	446.916,86 €	13.653,57 €	512.290,02 €	14.690,5 8 €	987.551,03 €

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Επικαλείται *λανθασμένη μετατροπή από USD σε Ευρώ των χρηματικών ποσών των τραπεζικών λογαριασμών και των εμβασμάτων στην τράπεζα*, στην τελική έκθεση ελέγχου, δεν ευσταθεί.
2. Επικαλείται ότι *ελήφθησαν υπόψη λανθασμένα ποσά μισθωτών υπηρεσιών που εκτιμά ότι του καταλόγισε ο έλεγχος.*
3. Επικαλείται ότι, *ο φορολογικός έλεγχος έχει καταγράψει ανύπαρκτες τραπεζικές συναλλαγές, οι οποίες δεν αντιστοιχούν στην αναλυτική εκτύπωση του λογαριασμού υπ' αριθ.που τηρεί στην*
4. Επικαλείται την «μη αναδρομική εφαρμογή του άρθρου 48 παρ. 3 του ΚΦΕ»
5. Επικαλείται σχετικά με τις καταθέσεις στην, ότι αφορούν ποσά που ο ίδιος κατέθεσε στην, μετά από ανάληψή τους από την τράπεζα
6. Τέλος, επικαλείται ότι τα χρηματικά ποσά που εμφανίζονται στον τραπεζικό λογαριασμό της από το 2003, προέρχονται από τμηματικές καταβολές χρηματοδοτούμενου ποσού από την αλλοδαπή εταιρεία «.....» που εδρεύει στην και εκπροσωπείται από την διευθύντρια της, βάσει της από 1-4-2006 σύμβαση σύμβασης. Συγκεκριμένα αναφέρει ότι σχεδίαζαν μία εμπορική συνεργασία με αντικείμενο το bunkering, όπου ο ελεγχόμενος θα συνεισέφερε την προσωπική του εργασία και την τεχνογνωσία του, ενώ η αλλοδαπή εταιρεία τα κεφάλαια. Η χρηματοδότηση ανέρχονταν αρχικά στο ποσό των 500.000 δολαρίων Η.Π.Α., με έναρξη της τμηματικής καταβολής από την 1-1-2003, τα ποσά θα καταβάλλονταν σε βάθος πενταετίας, θα επιβαρύνονταν με το νόμιμο συμβατικό τόκο (EUROBOR). Σε περίπτωση δε που δεν ολοκληρωνόταν η ίδρυση της εταιρείας έως 31-12-2013, προβλέπετο ότι ο προσφεύγων όφειλε να εξοφλήσει το δάνειο εντός πέντε ετών.

Στις 20-1-2017 κοινοποιήθηκε στην Υπηρεσία μας με αρ. πρωτ. ΔΕΔ η

με αρ./ 19-1-2017 έγγραφη καταγγελία αναφορά που κατέθεσε ο προσφεύγων ενώπιον της Διεύθυνσης Εσωτερικών Υποθέσεων της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

Επί των λόγων

Επειδή ο έλεγχος μετά την κοινοποίηση των προσωρινών πράξεων στο προσφεύγοντα και την υποβολή υπομνήματος εκ μέρους του, προχώρησε σε επαναπροσδιορισμό των ισοτιμιών μεταξύ δολαρίου και ευρώ κατά την ημέρα της κάθε συναλλαγής, δεχόμενος την ορθότητα των ισοτιμιών όπως ο προσφεύγων τις υπολόγισε στο υπόμνημά του, συνεπώς έκανε δεκτό τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος για τον τρόπο υπολογισμού των ισοτιμιών σε σχέση με την αναγραφόμενη στην έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ.

Συγκεκριμένα, από την μετατροπή των καταθέσεων του λογαριασμού υπ' αριθ.που τηρεί στην από *usd* σε *euro* με τις ισοτιμίες ημέρας προέκυψαν τα δεδομένα του παρακάτω πίνακα, στα οποία αθροίστηκαν τα ποσά μη αιτιολογημένης προσαύξησης περιουσίας που διαπιστώθηκαν από καταθέσεις στους λογαριασμούς υπ' αριθμ.και υπ' αριθμ.τραπέζης (σελ 16 & 17 έκθεσης ελέγχου):

	Αρ. λογαριασμού	Αρ. λογαριασμού	Αρ. λογαριασμού	
Χρήση	υπ' αριθμ.	υπ' αριθμ.	υπ' αριθμ.	Σύνολο προσαύξησης από καταθέσεις
2003	8.797,55 €			8.797,55 €
2004	31.921,93 €			31.921,93 €
2005	77.023,20 €			77.023,20 €
2006	144.742,85 €			144.742,85 €
2007	101.524,97 €			101.524,97 €
2008	86.112,25 €	69.403,48 €		155.515,73 €
2009	60.758,44 €	25.335,00 €		86.093,44 €
2010	127.368,35 €	14.310,00 €	624,66 €	142.303,01 €
2011	171.132,50 €	7.164,00 €		178.296,50 €
2012	123.050,91 €			123.050,91 €
2013				0,00 €
Σύνολα	932.432,95 €	116.212,48 €	624,66 €	1.049.270,09 €

Τα δεδομένα του προπαρατιθενόμενου πίνακα συμπίπτουν ακριβώς με την καταλογισθείσα προσαύξηση «από καταθέσεις» του πορίσματος των σελ. 22-23 της έκθεσης. Στις διαφορές αυτές (από καταθέσεις) αθροίστηκαν τα ποσά της διαπιστωθείσας προσαύξησης ισόποσης με τα μη δηλωθέντα ποσά από μισθοδοσία, προερχόμενη από καταθέσεις της «.....» τα οποία δεν διαπιστώθηκαν κατατεθειμένα στους παραπάνω λογαριασμούς αλλά στον λογαριασμότηςκαι συνεπώς νομίμως αθροίστηκε στα παραπάνω (βλσελ 6-7 έκθεσης Σ.Δ.Ο.Ε.).

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός αλυσιτελώς προβάλλεται και πρέπει να απορριφθεί στο σύνολό του ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Περαιτέρω, ο τρόπος υπολογισμού του αδήλωτου εισοδήματος από μισθοδοσία, έχει ως εξής:

Το ποσό που όφειλε να δηλωθεί (φορολογητέο ποσό) από τον εργαζόμενο προκύπτει εάν από το ακαθάριστο ποσό από μισθούς αφαιρεθούν οι ασφαλιστικές εισφορές κλπ κρατήσεις προς Ασφαλιστικά Ταμεία που βαρύνουν τον εργαζόμενο.

Το αποδιδόμενο στον εργαζόμενο ποσό προκύπτει αφού στο παραπάνω ποσό (φορολογητέο ποσό) γίνει παρακράτηση από τον εργοδότη του ποσού του φόρου μισθωτών υπηρεσιών που αναλογεί (μειωμένο κατά 1,5%). Τα παραπάνω ποσά αυτά προκύπτουν από τις οριστικές δηλώσεις φόρου μισθωτών υπηρεσιών του εργοδότη. Το ποσό προς απόδοση πρέπει να συμφωνεί με το κατατιθέμενο στην τράπεζα ως μισθοδοσία – αποδοχές. Η διαφορά της κατάθεσης με το ποσό αυτό, αποτελεί καθαρό αποκρυβέν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες από τον εργοδότη (ως δαπάνη) και τον εργαζόμενο και πρέπει να αθροιστεί στο φορολογητέο ποσό.

Όμως, για την διαπίστωση της ορθότητας της δήλωσης του φορολογητέου ποσού από μισθωτές υπηρεσίες, πρέπει να συγκριθεί το ποσό που όφειλε να δηλωθεί (φορολογητέο ποσό όπως παραπάνω προσδιορίστηκε) με αυτό ΠΟΥ ΔΗΛΩΘΗΚΕ και φορολογήθηκε ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες από τον προσφεύγοντα εργαζόμενο. Εν προκειμένω, ο προσφεύγων για τις χρήσεις 2006-2012 δήλωσε ΜΟΝΟ το ποσό των 17469,54€ στην χρήση 2006 ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες από την εργοδότη «.....», το οποίο και συμπεριέλαβε στην δήλωσή του οικ. έτους 2007 (χρήση 2006), ενώ ΔΕΝ ΥΠΕΒΑΛΕ δηλώσεις οικ. ετών 2008 (χρήση 2007), 2009 (χρήση 2008), 2010 (χρήση 2009), 2011 (χρήση 2010) και 2012 (χρήση 2011). Συνεπώς νόμω αβάσιμα ζητά τον καταλογισμό μόνον της διαφοράς για τα έτη αυτά, ωσάν να υπέβαλλε τις δηλώσεις του, έστω με τα ποσά που ανακριβώς η εργοδότη στις δηλώσεις της ΦΜΥ κλπ συμπεριέλαβε, καθώς η διαφορά για καταλογισμό στον προσφεύγοντα κρίνεται επί τη βάσει της διαφοράς των από εκείνον δηλωθέντων και φορολογηθέντων και του προσδιορισθέντος κατ' έλεγχο φορολογητέου ποσού όπως προκύπτει από τον πίνακα που ακολουθεί:

Ποσά αδήλωτα Μισθοδοσίας

Χρήση	Βάσει Τραπεζικών Δεδομένων	Βάσει δηλώσεων Φ.Μ.Υ. Εργοδότη	Παρακρατηθείς φόρος δηλώσεων Φ.Μ.Υ. Εργοδότη	Καθαρό ποσό δηλώσεων Φ.Μ.Υ. Εργοδότη	Δηλωθέν ποσό μισθοδοσίας	Τελικό αδήλωτο ποσό από μισθούς
2006	26.500,00	17.469,54	1.468,47	16.001,07	17469,54	10.498,93
2007	29.500,00	19.220,13	1.776,77	17.443,36	0	29.500,00
2008	19.330,00	21.481,00	2.255,52	19.225,48	0	19.330,00
2009	21.187,29	23.766,73	2.651,30	21.115,43	0	21.187,29
2010	22.350,00			0,00	0	22.350,00
2011	21.900,42			0,00	0	21.900,42

2012	18.091,38			0,00	0	18.091,38
ΣΥΝΟΛΟ	158.859,09	81.937,40	8.152,06	73.785,34	73.785,34	142.858,02

Συνεπώς ο καταλογισμός του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας και για τα ποσά αυτά της μισθοδοσίας προκύπτει νόμιμος και επαρκώς αιτιολογημένος.

Από τη διάταξη του άρθρου 48 παρ. 3 του ν.2238/94 προβλέπεται ότι: «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις υποκατηγορίες Α έως Ζ της παρ. 2 του άρθρου 4.» Με την παρ. 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010 προστέθηκε δεύτερο εδάφιο στο άρθρο 48 παρ. 3 του ν. 2238/94 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 μη φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση»

Περαιτέρω η ΠΟΛ/2011 δίνει τις εξής οδηγίες επί του θέματος: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 εισοδήματός 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 εισόδημα 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 χρεώγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ.

5.....

6.

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

Επί του θέματος, η πρόσφατη υπ' αρ. 884/2016 απόφαση του ΣτΕ αναφέρει: «Επειδή ενόψει και των μνημονευόμενων στην αιτιολογική της έκθεση, η (προστεθείσα με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. 3888/2010) διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, ως προς το σκέλος της που αφορά σε προσαύξηση περιουσίας από τραπεζική κατάθεση σημαντικού χρηματικού ποσού «άγνωστης πηγής ή αιτίας», όπως η τελευταία αυτή έννοια ερμηνεύθηκε στη σκέψη 12, αποδίδει κατ' ουσίαν κανόνα που μπορούσε ήδη να συναχθεί κατά τρόπο αρκούντως σαφή και προβλέψιμο, από το ισχύον πριν από τη δημοσίευση του ν. 3888/2010 νομικό πλαίσιο σχετικά με τη δυνατότητα έμμεσης απόδειξης της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, λογιζόμενος, συνεπεία της άγνωστης προέλευσής του, ως εισοδήματος από ελευθέριο επάγγελμα, σύμφωνα με όσα ερμηνευτικώς έγιναν δεκτά στις σκέψεις 7, 8 και 9. Συνεπώς, κατά το μέρος της αυτό η παραπάνω διάταξη, σύμφωνα με την αληθή έννοιά της, εφαρμόζεται και σε υπόθεση, όπως η επίδικη, όπου οι κινήσεις μεγάλων ποσών τραπεζικού λογαριασμού, που λαμβάνονται υπόψη από τη φορολογική αρχή για τη διαπίστωση διαφυγούσας φορολογητέας ύλης, πραγματοποιήθηκαν πριν από την έναρξη ισχύος της (30.9.2010). Εξάλλου, η διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, με το προαναφερόμενο αντικείμενο και εννοιολογικό περιεχόμενο, δεν επιβάλλει φόρο (εισοδήματος), κατά την έννοια της παραγράφου 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, όπως αυτή ερμηνεύθηκε στην προηγούμενη σκέψη και ειδικότερα δε θεσπίζει (και δη το πρώτον) νομοθετικό τεκμήριο εισοδήματος ίσου με τις πραγματοποιηθείσες δαπάνες διαβίωσης ή κτήσης περιουσιακών στοιχείων, πέραν των προβλεπόμενων στα άρθρα 16 και 17 του Κ.Φ.Ε.....». Επομένως, το ζήτημα πλέον έχει κριθεί και νομολογιακά από το Ανώτατο Ακυρωτικό Δικαστήριο της χώρας, το οποίο δέχθηκε ότι η επίμαχη διάταξη του άρθρου 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994 δεν είναι αντισυνταγματική, μπορεί να εφαρμοστεί για τον προσδιορισμό φορολογητέου εισοδήματος και εφαρμόζεται και για διαχειριστικές χρήσεις πριν την 30^η-9-2010 και συνακόλουθα, ουδεμία παρανομία συνέτρεξε κατά την εφαρμογή της από τη Φορολογική Διοίκηση.

Η καταλογισθείσα ως φορολογητέα προσαύξηση περιουσίας προερχόμενη από πρωτογενείς καταθέσεις έχει την έννοια της φορολόγησης της «προσαύξησης» αυτής, όταν κατόπιν αναζήτησης της πηγής των κατατεθειμένων σε τραπεζικό λογαριασμό ποσών, για κάποια, η αιτία δεν είναι γνωστή, ούτε παρέχεται αιτιολογία από τον φορολογούμενο με αποδεικτικά στοιχεία για το αληθές των ισχυρισμών του. Κατά τον έλεγχο αυτό αρχικά εξαιρούνται ποσά καταθέσεων των οποίων η αιτία είναι γνωστή (μισθοί, συντάξεις, ενοίκια κλπ) καθώς και ποσά τα οποία προέρχονται από μεταφορές λογαριασμών των οποίων το υπόλοιπο αποδεδειγμένα σχηματίστηκε από νομίμως κτηθέντα και κατατεθειμένα

εισοδήματα ή που το υπόλοιπο του λογαριασμού προϋπάρχει της 31-12-1999 (λόγω παραγραφής). Περαιτέρω για να υπάρχει δυνατότητα κατάθεσης ενός αγνώστου καταθέτου ή του ιδίου του δικαιούχου του λογαριασμού ποσού σε Τραπεζικό λογαριασμό δεν αρκεί να υφίσταται το εισόδημα, αλλά πρέπει το ποσό είτε να έχει εισπραχθεί με μετρητά ή να έχει προηγουμένως αναληφθεί και να μην έχει δαπανηθεί από άλλη αιτία. Για τα καταλογισθέντα ποσά, με βάση τα στοιχεία που ήταν γνωστά στον έλεγχο ουδεμία από τις παραπάνω προϋποθέσεις προέκυψε, και κατ' αυτόν τον τρόπο νομίμως κρίθηκαν ως διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας.

Ακόμα, είναι προφανές ότι μετά την επεξεργασία του ελέγχου και τη διαπίστωση συγκεκριμένης καταρχήν μη αιτιολογημένης προσαύξησης περιουσίας από καταθέσεις, η υποχρέωση αιτιολόγησης της εκάστοτε «αγνώστου πηγής» κατάθεσης «μεγάλου ποσού» ανήκει στον φορολογούμενο (Σ.τ.Ε. 884/2016), ο οποίος γνωρίζει η οφείλει να γνωρίζει την πηγή της (ανταπόδειξη). Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους της απόδειξης αλλά πραγμάτωση του δικαιώματος της ακρόασης και ανταπόδειξης του εκάστοτε φορολογουμένου. Η ανταπόδειξη αυτή δεν μπορεί να είναι γενική και αόριστη, αλλά πρέπει να είναι αρκούντως τεκμηριωμένη με έγγραφα αποδεικτικά στοιχεία.

Επειδή εν προκειμένω, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, μετά το αρχικό υπόμνημα του προσφεύγοντος, ζήτησε εκ νέου, από το αρχείο του ΣΔΟΕ, σε ηλεκτρονική μορφή (πέρα των εκτυπώσεων που είχαν αποσταλθεί στην Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας μαζί με την πληροφοριακή έκθεση ελέγχου), την κίνηση του ανωτέρω λογαριασμού υπ' αριθ.που τηρεί ο προσφεύγων στην προς επιβεβαίωση της ορθής απεικόνισης των συναλλαγών. Από την αντιπαραβολή της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας μεταξύ ηλεκτρονικού αρχείου και έκθεσης δεν διαπιστώθηκαν διαφορές.

Περαιτέρω όμως, επειδή το βάρος της απόδειξης της προσαύξησης ως τέτοιας φέρει η φορολογική αρχή και η αιτιολογία του υπό κρίση καταλογισμού προσαύξησης περιουσίας από τις τραπεζικές καταθέσεις στον υπ' αριθ.λογαριασμό που τηρεί ο προσφεύγων στην έχει ως προϋπόθεση ότι οι υφίστανται οι υπό κρίση καταθέσεις που καταλογίζονται **και αποδεικνύονται από τις κινήσεις στο συγκεκριμένο λογαριασμό.** Από την προσκομισθείσα από τον προσφεύγοντα κίνηση του λογαριασμού αυτού για το διάστημα από 01-01-2003 έως 24-11-2006 δεν προέκυψαν οι παρακάτω κινήσεις στον λογαριασμό υπ' αριθ.που τηρεί ο προσφεύγων στην και κατά συνέπεια για τις κινήσεις αυτές που περιλαμβάνονται στους πίνακες που ακολουθούν, η καταλογισθείσα προσαύξηση πρέπει να διαγραφεί ως πλημμελώς αιτιολογημένη:

Α/Α	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΚΕΙΜΕΝΟ ΑΙΤΙΟΠΟΓΙΑΣ	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗ (ΣΕ USD)	ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΙΣΟΤΙΜΙΑ ΕΥΡΩ	ΣΕ
1	08/07/2003	.....	350	.....	1,1326	309,02	
							
							

2	18/07/2003	.....	902,1	.....	1,1205	805,09
3	24/07/2003	.....	626,26	.....	1,1467	546,14
4	06/08/2003	.....	2.000,00	.....	1,1392	1.755,62
5	13/08/2003	.....	1.400,00	.....	1,1277	1.241,46
6	16/09/2003	.....	1.317,80	.....	1,1235	1.172,94
7	08/10/2003	.....	422,99	.....	1,1781	359,04
8	06/11/2003	.....	1.200,00	.....	1,1449	1.048,13
9	18/11/2003	.....	700,17	.....	1,1779	594,42
	ΣΥΝΟΛΑ	2003	8919,32			7831,86
A/A	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΚΕΙΜΕΝΟ ΑΙΤΙΟΠΟΓΙΑΣ	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗ (ΣΕ USD)	ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΙΣΟΤΙΜΙΑ ΣΕ ΕΥΡΩ
11	07/01/2004	.....	899,07	.....	1,2679	709,1
12	27/01/2004	.....	2.002,98	.....	1,2517	1600,21
13	12/02/2004	.....	475,97	.....	1,2802	371,79
14	03/03/2004	.....	1.050,00	.....	1,2143	864,7
15	05/03/2004	.....	1.000,11	.....	1,2192	820,3
16	12/03/2004	.....	994,57	.....	1,2224	813,65
17	05/04/2004	.....	1.200,00	.....	1,2058	995,19
18	21/04/2004	.....	601,56	.....	1,1836	508,25
19	27/04/2004	.....	1.251,27	.....	1,1887	1052,64
20	13/05/2004	.....	1.379,85	.....	1,1823	1167,09
21	18/05/2004	.....	750	.....	1,1983	625,89
22	03/06/2004	.....	1.320,00	.....	1,2226	1.079,67
23	08/06/2004	.....	1.165,81	.....	1,2294	948,28

24	24/06/2004	.....	800	.....	1,2122	659,96
39	15/12/2004	.....	900	.....	1,3383	672,49
40	22/12/2004	.....	1.112,26	.....	1,3384	831,04
41	23/12/2004	.....	1.474,16	.....	1,3456	1.095,54
	ΣΥΝΟΛΑ	2004	18377,61			14815,79
A/A	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΚΕΙΜΕΝΟ ΑΙΤΙΟΠΟΓΙΑΣ	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗ (ΣΕ USD)	ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΙΣΟΤΙΜΙΑ ΕΥΡΩ ΣΕ
42	12/01/2005	.....	2.050,50	.....	1,3139	1.560,62
43	18/01/2005	.....	1.450,00	.....	1,306	1.110,26
44	25/01/2005	.....	575	.....	1,3025	441,46
45	01/02/2005	.....	1.428,44	.....	1,3027	1.096,52
46	07/02/2005	.....	1.200,00	.....	1,2844	934,29
47	14/02/2005	.....	1.320,00	.....	1,2967	1.017,97
48	23/02/2005	.....	2.116,93	.....	1,3203	1.603,37
49	11/03/2005	.....	1.785,15	.....	1,3416	1.330,61
50	16/03/2005	.....	931,8	.....	1,3373	696,78
51	16/03/2005	.....	390	.....	1,3373	291,63
52	18/03/2005	.....	200	.....	1,3279	150,61
53	30/03/2005	.....	450	.....	1,2943	347,68
54	13/04/2005	.....	1.580,00	.....	1,2922	1.222,72
55	20/04/2005	.....	897,29	.....	1,3049	687,63
56	20/04/2005	.....	800	.....	1,3049	613,07
57	26/04/2005	.....	1.280,00	.....	1,2981	986,06
58	05/05/2005	.....	1.400,00	.....	1,2954	1.080,75
59	11/05/2005	.....	1.600,00	.....	1,2882	1.242,04
60	16/05/2005	.....	875	.....	1,2616	693,56
61	25/05/2005	.....	3.470,00	.....	1,2564	2.761,86

	5					
62	30/05/2005	.....	450	.....	1,2472	360,81
63	06/06/2005	.....	940	.....	1,2272	765,97
64	10/06/2005	.....	1.454,35	.....	1,2229	1.189,26
65	23/06/2005	.....	2.836,26	.....	1,2066	2.350,62
66	27/06/2005	.....	7.560,00	.....	1,2164	6.215,06
67	14/07/2005	.....	400	.....	1,2067	331,48
68	18/07/2005	.....	762,62	.....	1,2054	632,67
69	21/07/2005	.....	1.250,00	.....	1,2187	1.025,68
70	01/08/2005	.....	241,39	.....	1,2219	197,55
71	04/08/2005	.....	3.245,29	.....	1,2389	2.619,49
72	18/08/2005	.....	1.000,00	.....	1,2213	818,8
73	22/08/2005	.....	3.498,00	.....	1,2231	2.859,95
74	24/08/2005	.....	249,46	.....	1,2211	204,29
75	02/09/2005	.....	1.761,68	.....	1,2541	1.404,74
76	08/09/2005	.....	4.683,56	.....	1,2418	3.771,59
77	14/06/2005	.....	942	.....	1,2314	764,98
78	15/09/2005	.....	2.400,00	.....	1,2223	1.963,51
79	26/09/2005	.....	2.662,50	.....	1,203	2.213,22
80	04/10/2005	.....	697,08	.....	1,1938	583,92
81	06/10/2005	.....	1.300,00	.....	1,2061	1077,85
82	10/10/2005	.....	1.806,00	.....	1,2088	1.494,04
83	10/10/2005	.....	1.050,00	.....	1,2088	868,63
84	18/10/2005	.....	300	.....	1,1937	251,32
85	24/10/2005	.....	6.750,00	.....	1,1944	5.651,37
86	25/10/2005	.....	1.542,61	.....	1,1944	1.291,54

87	01/11/2005	.....	994	.....	1,2008	827,78
88	01/11/2005	.....	1.354,76	.....	1,2008	1.128,21
89	07/11/2005	.....	1.050,00	.....	1,1824	888,02
90	14/11/2005	.....	1.940,37	.....	1,1713	1.656,60
91	21/11/2005	.....	7.400,00	.....	1,1811	6.265,35
92	02/12/2005	.....	681,08	.....	1,1697	582,27
93	08/12/2005	.....	2.670,00	.....	1,1764	2.269,64
94	13/12/2005	.....	1.590,00	.....	1,1925	1.333,33
95	19/12/2005	.....	1.550,00	.....	1,1977	1.294,15
	ΣΥΝΟΛΑ	2005	94.813,12			77.023,18
Α/Α	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ	ΚΕΙΜΕΝΟ ΑΙΤΙΟΠΟΓΙΑΣ	ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΗ (ΣΕ USD)	ΤΡΑΠΕΖΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΙΣΟΤΙΜΙΑ ΣΕ ΕΥΡΩ
96	09/01/2006	.....	3.854,93	.....	1,2078	3.191,70
97	10/01/2006	.....	2.980,00	.....	1,2064	2.470,16
98	16/01/2006	.....	10.000,00	.....	1,2112	8.256,27
99	16/01/2006	.....	6.000,00	.....	1,2112	4.953,76
100	23/01/2006	.....	249	.....	1,227	202,93
101	23/01/2006	.....	855	.....	1,2277	696,42
102	24/01/2006	.....	3.055,01	.....	1,2277	2.488,40
103	25/01/2006	.....	294,56	.....	1,2294	239,6
104	30/01/2006	.....	969,09	.....	1,2082	802,09
105	06/02/2006	.....	2.400,00	.....	1,1981	2.003,17
106	08/02/2006	.....	2.160,43	.....	1,1948	1.808,19
107	13/02/2006	.....	1.330,00	.....	1,1888	1.118,78
108	20/02/2006	.....	200	.....	1,1932	167,62
109	28/02/2006	.....	4.198,39	.....	1,1875	3.535,49
110	28/02/2006	.....	1.477,41	.....	1,1875	1.244,13

	6					
111	13/03/2006	.....	4.007,00	.....	1,1922	3.361,01
112	28/03/2006	.....	237	.....	1,2084	196,13
113	28/03/2006	.....	2.100,00	.....	1,2084	1.737,84
114	29/03/2006	.....	4.325,83	.....	1,2012	3.601,26
115	03/04/2006	.....	870	.....	1,2003	724,82
116	10/04/2006	.....	1.500,00	.....	1,2099	1.239,77
117	18/04/2006	.....	1.500,00	.....	1,2252	1.224,29
118	18/04/2006	.....	2.510,00	.....	1,2252	2.048,65
119	19/04/2006	.....	2.053,22	.....	1,2346	1.663,06
120	26/04/2006	.....	1.141,00	.....	1,2425	918,31
121	03/05/2006	.....	1.125,00	.....	1,2622	891,3
122	08/05/2006	.....	900	.....	1,2756	705,55
123	08/05/2006	.....	2.170,00	.....	1,2756	1.701,16
124	19/05/2006	.....	1.150,00	.....	1,2767	900,76
125	22/05/2006	.....	1.345,00	.....	1,2753	1.054,65
126	22/05/2006	.....	1.889,78	.....	1,2753	1.481,83
127	29/05/2006	.....	2.623,00	.....	1,2758	2.055,96
128	05/06/2006	.....	5.136,80	.....	1,2958	3.964,19
129	06/06/2006	.....	3.250,00	.....	1,2847	2.529,77
130	06/06/2006	.....	4.405,27	.....	1,2847	3.429,03
131	14/06/2006	.....	1.472,00	.....	1,2563	1.171,69
132	15/06/2006	.....	1.751,63	.....	1,2958	1.351,77
133	20/06/2006	.....	2.544,00	.....	1,2516	2.032,60
134	21/06/2006	.....	2.748,81	.....	1,2632	2.176,07
135	27/06/2006	.....	245	.....	1,2567	194,96
136	05/07/2006	.....	2.148,36	.....	1,2794	1.679,19

137	05/07/2006	.....	1.344,61	.....	1,2794	1.050,97
138	11/07/2006	.....	2.495,70	.....	1,2692	1.966,36
139	13/07/2006	.....	2.251,57	.....	1,2692	1.774,01
140	20/07/2006	.....	2.287,72	.....	1,2643	1.809,48
141	24/07/2006	.....	3.688,09	.....	1,2633	2.919,41
142	24/07/2006	.....	250	.....	1,2633	197,89
143	26/07/2009	.....	3.688,09	.....	1,2587	2.930,08
144	03/08/2006	.....	1.765,83	.....	1,2781	1.381,61
145	08/08/2006	.....	180	.....	1,2839	140,2
146	09/08/2006	.....	1.700,00	.....	1,2879	1.319,98
	ΣΥΝΟΛΑ	2006	114.824,13			92.704,32

Πρέπει να σημειωθεί ότι, από τον έλεγχο της προσκομισθείσας κίνησης του λογαριασμού υπ' αριθ.που τηρεί ο προσφεύγων στην προέκυψε ότι ο προσφεύγων μεταφέρει χρήματα στον με αρ. υπ' αριθ. λογαριασμό της Τραπέζης, ενώ προκύπτει ένα χάσμα-κενό στις κινήσεις από 31-11-2004 έως 11-08-2006 που δεν δικαιολογείται. Η κίνηση του λογαριασμού με αρ. υπ' αριθ. της Τραπέζης δεν είναι γνωστή στην φορολογική διοίκηση και πρέπει να ζητηθεί αντίγραφο του λογαριασμού από την Τράπεζα. Εάν προκύψει ότι οι παραπάνω κινήσεις αφορούν τον εν λόγω λογαριασμό ή άλλον ο έλεγχος είναι δυνατόν να επανέλθει με την διαδικασία των «νέων στοιχείων».

Για τις επικαλούμενες στον 5^ο λόγο επανακαταθέσεις ποσών στον λογαριασμό της τραπέζης, αναληφθέντων από τον με αρ. υπ' αριθ. λογαριασμό της Τραπέζης, ο ισχυρισμός προϋποθέτει σύμφωνα με την με Αρ.Πρωτ. διευκρινιστική εγκύκλιο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. τον έλεγχο από την φορολογική διοίκηση εάν τα ποσά αναλώθηκαν σε άλλες δαπάνες. Ο έλεγχος αυτός, είναι μεν ευθύνη και υποχρέωση της φορολογικής διοίκησης, υπό την προϋπόθεση όμως ότι ο εκάστοτε επικαλούμενος αυτές και εν προκειμένω ο προσφεύγων, έχει τηρήσει τις υποχρεώσεις του ως προς την υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος στις οποίες συμπεριλαμβάνονται οι «αγορές – δαπάνες περιουσιακών στοιχείων», προκειμένου ο έλεγχος αυτός να είναι εφικτός.

Συγκεκριμένα προβλέπονται τα εξής «....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. 2238/94 .»

Εν προκειμένω ο προσφεύγων δεν υπέβαλλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τις ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους 01-01/31-12-2007, 01-01/31-12-2008, 01-01/31-12-2009, 01-01/31-12-2010, 01-01/31-12-2011, 01-01/31-12-2012 και 01-01/31-12-2013, κατά συνέπεια ο έλεγχος ανάλωσης των αναληφθέντων ποσών καθίσταται αδύνατος, ενώ επιπλέον ο προσφεύγων ουδέν στοιχείο εισέφερε προκειμένου να προσδιοριστεί η δαπάνη αυτή.

Στον 6^ο ισχυρισμό ο προσφεύγων επικαλείται ότι τα χρηματικά ποσά που εμφανίζονται στον τραπεζικό λογαριασμό της από το 2003, προέρχονται από τμηματικές καταβολές χρηματοδοτούμενου ποσού από την αλλοδαπή εταιρεία «.....» που εδρεύει στην Κύπρου και εκπροσωπείται από την διευθύντρια της, βάσει της από 1-4-2006 σύναψη σύμβασης. Συγκεκριμένα αναφέρει ότι σχεδίαζαν μία εμπορική συνεργασία με αντικείμενο το bunkering, όπου ο ελεγχόμενος θα συνεισέφερε την προσωπική του εργασία και την τεχνογνωσία του, ενώ η αλλοδαπή εταιρεία τα κεφάλαια. Η χρηματοδότηση ανέρχονταν αρχικά στο ποσό των 500.000 δολαρίων Η.Π.Α., με έναρξη της τμηματικής καταβολής από την 1-1-2003, τα ποσά θα καταβάλλονταν σε βάθος πενταετίας, θα επιβαρύνονταν με το νόμιμο συμβατικό τόκο (EUROBOR). Σε περίπτωση δε που δεν ολοκληρωνόταν η ίδρυση της εταιρείας έως 31-12-2013, προβλέπετο ότι ο προσφεύγων όφειλε να εξοφλήσει το δάνειο εντός πέντε ετών.

Επειδή, στον Ν 1882/1990 ορίζονται, μεταξύ άλλων και τα εξής «Άρθρο 8 παρ 16 Συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων για οιαδήποτε συναλλαγή θεωρούνται μέσα σε δέκα (10) ημέρες από της ημερομηνίας καταρτίσεως και υπογραφής από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., άλλως είναι ανίσχυρα και δεν έχουν κανένα έννομο αποτέλεσμα. Κατ' εξαίρεση, δεν θεωρούνται τα συμφωνητικά του προηγούμενου εδαφίου που καταρτίζονται από επιτηδευματίες ή τρίτους με το Δημόσιο, τις τράπεζες, τους οργανισμούς, τις επιχειρήσεις του ευρύτερου δημόσιου τομέα, τους δήμους και τις κοινότητες, τις ασφαλιστικές επιχειρήσεις, τις επιχειρήσεις που εκδίδουν κάρτες συναλλαγών και τις εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης του ν. 1665/1986»

Επειδή, σύμφωνα με την κρατούσα διοικητική και δικαστηριακή νομολογία, γίνονται δεκτά τα εξής: Ο ν.1882/1990 περί μέτρων για την περιστολή της φοροδιαφυγής στο υπό τον υπότιτλο "Διαδικασία υποβολής στοιχείων για τον προσδιορισμό του εισοδήματος των επιτηδευματιών" άρθρο 8, παράγρ. 16 ορίζει ότι συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων για οποιαδήποτε συναλλαγή θεωρούνται μέσα σε δέκα ημέρες από την ημερομηνία καταρτίσεως και υπογραφής από την αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.), άλλως είναι ανίσχυρα και δεν έχουν κανένα αποτέλεσμα. Περαιτέρω, με το άρθρο Β , παράγρ. 2, ν.2386/1996 προστέθηκε δεύτερο εδάφιο στην ως άνω παράγραφο, το οποίο ορίζει ότι κατ' εξαίρεση δεν θεωρούνται τα συμφωνητικά του προηγούμενου εδαφίου που καταρτίζονται από επιτηδευματίες ή τρίτους με το Δημόσιο κ.λ.π. Με τη διάταξη αυτή δεν καθιερώνεται γενικώς το ανίσχυρο κάθε συμφωνητικού, δημόσιου ή ιδιωτικού, στο οποίο έχει καταχωρισθεί σύμβαση μεταξύ εμπόρων ή άλλων επιτηδευματιών ή μεταξύ εκείνων και τρίτων, πλην Δημοσίου κ.λ.π., είτε τούτο, βάσει άλλων διατάξεων, είναι συστατικό, είτε είναι αποδεικτικό της συμβάσεως, εφ' όσον τούτο δεν έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα προς θεώρηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., αλλά η δυσμενής αυτή συνέπεια ισχύει μόνο έναντι της φορολογικής Αρχής Ο σκοπός της από εξέταση διατάξεως είναι η περιστολή της φοροδιαφυγής και στα πλαίσια αυτά, αναφορικά με τους επιτηδευματίες ή τους συναλλασσόμενους με εκείνους, καθιέρωσε τις προαναφερόμενες συνέπειες, έτσι ώστε τα εν λόγω φορολογούμενα πρόσωπα να μη μπορούν να επικαλεστούν τέτοιο συμφωνητικό προς όφελός τους, π.χ. προς έκπτωση δαπανών από το φορολογητέο εισόδημά τους, έναντι της φορολογικής αρχής, αν προηγουμένως δεν το έχουν εμπροθέσμως υποβάλει προς θεώρηση από αυτή την αρχή (Α.Π. 260/1998,735/2001, 761/2001 ,1698/2001 και 90/2005)

Ο νομοθέτης με τη διάταξη του άνω άρθρου 8 παρ. 16 του Ν 1882/1990 όπως ερμηνεύθηκε με την προσθήκη του άρθρου 8 παρ. 2 του Ν 2386/1996 θέλησε την υποβολή προς θεώρηση των συμφωνητικών που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών που συναλλάσσονται μεταξύ τους ή με τρίτους για να μη διαφεύγουν από την προβλεπόμενη γι' αυτά φορολογία (ΕφΑθ 9385/1995, 5520/2001, 2807/2005). Τέλος σύμφωνο με την άποψη ότι δεν καθιερώνεται ανίσχυρο κάθε συμφωνητικού, δημοσίου ή ιδιωτικού, στο οποίο έχει καταχωρισθεί σύμβαση μεταξύ εμπόρων ή άλλων επιτηδευματιών και μεταξύ εκείνων και τρίτων, εφόσον δεν έχει υποβληθεί εμπροθέσμως προς θεώρηση στη ΔΟΥ, αλλά η συνέπεια

αυτή ισχύει μόνον έναντι της φορολογικής αρχής, χωρίς η ακυρότητα να επεκτείνεται μεταξύ των συμβαλλομένων είναι και το Στε. (Σ.τ.Ε. 280/2009)

Επειδή στο άρθρο 16 παρ 5 του ν 2523/1997, ορίζεται ότι: «Τα έγγραφα που δεν είναι νόμιμα χαρτοσημασμένα είναι απαράδεκτα ενώπιον των δικαστηρίων και κάθε αρχής και εφόσον έχει παρέλθει η προθεσμία χαρτοσήμανσης τους πρέπει να προσκομιστούν ενώπιον της αρμόδιας φορολογικής αρχής για την κατά νόμο επιβολή του τέλους χαρτοσήμου και των νόμιμων κυρώσεων. **Εφόσον το έγγραφο χαρτοσημανθεί με πράξη της φορολογικής αρχής, δεν μπορεί να αμφισβητηθεί από τα δικαστήρια ή άλλη αρχή το νόμιμο της χαρτοσήμανσής του.** Τα προσαγόμενα ενώπιον οποιασδήποτε αρχής αντίγραφα ιδιωτικών εγγράφων, που υπόκεινται κατά νόμο σε τέλος χαρτοσήμου, για να γίνουν αποδεκτά απαιτείται να φέρουν επίσημη βεβαίωση ότι το πρωτότυπο χαρτοσημάνθηκε νόμιμα. Αν ελλείπει η βεβαίωση αυτή, το προσαγόμενο αντίγραφο υποβάλλεται στο τέλος χαρτοσήμου και στον πρόσθετο φόρο ως πρωτότυπο.»

Συνεπώς επειδή, στην κρινόμενη περίπτωση, ο προσφεύγων επικαλείται ότι διάφορα ποσά που του καταλογίστηκαν ως προσαύξηση περιουσίας άρθρου 48 παρ 3 ν 2238/1994, αφορούν καταθέσεις ποσών που προέρχονται από «δάνειο» που χορήγησε σε αυτήν, η αλλοδαπή εταιρεία με την επωνυμία «.....», προς απόδειξη δε των ισχυρισμών της προσκομίζει: Σύμβαση από 1-4-2006, μεταξύ της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και εκείνου ως επιτηδευματία και λαμβάνοντας υπ όψιν ότι η σύμβαση αυτή φέρει βέβαιη χρονολογία μόνον ως προς τον προσφεύγοντα με θεώρηση γνήσιου υπογραφής από ΚΕΠ 12-4-2006, ενώ για την εταιρεία «.....» δεν προκύπτει κανένα στοιχείο για το γνήσιο και τον χρόνο της υπογραφής των εκπροσώπων της, ενώ το συμφωνητικό δεν έχει θεωρηθεί από την αρμόδια Δ.Ο.Υ . δεν έχει χαρτοσημανθεί, και συνεπώς είναι ανίσχυρη και δεν έχει κανένα έννομο αποτέλεσμα έναντι των φορολογικών αρχών βάσει του άρθρου 8 παρ 16 του Ν 1882/1990.

Επιπλέον διαπιστώνεται ότι η επικαλούμενη σύμβαση με ημερομηνία υπογραφής 12-4-2006 είναι μεταγενέστερη της επικαλούμενης «έναρξης τμηματικής καταβολής από την 1-1-2003», ενώ το γεγονός ότι οι όροι και ο εν τοις πράγμασι τρόπος υλοποίησης της σύμβασης αυτής είναι αντίθετοι στη συνήθη εμπορική πρακτική και ειδικότερα το γεγονός ότι από την φερόμενη έναρξη καταβολής των ποσών (1-1-2003) μέχρι σήμερα, ο προσφεύγων δεν έχει προβεί σε καμία επένδυση των χρημάτων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην σύμβαση (μεσολάβηση για τη σύσταση εταιρείας), ούτε στην αγορά περιουσιακών στοιχείων. Επίσης δεν επιστράφηκε κανένα ποσό προς την εταιρεία «.....» που φέρεται ότι τον χρηματοδότησε, δεδομένου μάλιστα ότι είχε λήξει το χρονικό όριο που έθετε η φερόμενη σύμβαση για την ολοκλήρωση της εμπορικής συνεργασίας (31-12-2013) και είχε ξεκινήσει (από 1-1-2014) η περίοδος της πενταετίας, εντός της οποίας υποχρεώνονταν σε επιστροφή από μεριά του ελεγχόμενου, των ποσών που έλαβε ως χρηματοδότηση, με καταληκτική ημερομηνία επιστροφής την 31-12-2018.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω νομίμως δεν έγινε δεκτή η επίκληση της φερόμενης σύμβασης με την εταιρεία «.....» ως αιτιολογία καταθέσεων.

Περαιτέρω, οι μεμονωμένες περιπτώσεις αριθμητικών σφαλμάτων που επισημαίνει ο προσφεύγων στον 7^ο λόγο, τα οποία δεν επιδρούν ουσιαστικά στο πόρισμα του ελέγχου, αποφαινόμεστε ότι δεν είναι ικανά να καταστήσουν από μόνα τους ανατιολόγητη την έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας και ανίσχυρη.

Ακόμα, σύμφωνα με την νομολογία (Σ.τ.Ε. 236/1989 και 3813/1994) είναι δυνατόν ο έλεγχος να στηριχθεί σε διαπιστώσεις άλλης αρχής και εν προκειμένω του Σ.Δ.Ο.Ε. Άλλωστε ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του άκριτα τα στην από 25-2-2015 έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. δεδομένα και διαπιστώσεις, αλλά η Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας συνέταξε την υπ' αριθ./2015 ΚΛΗΣΗ ΠΡΟΣ ΑΚΡΟΑΣΗ (άρθ. 6 ν. 2690/1999 και άρθ.62 ν. 4174/2013 ΚΦΔ) σε συνδυασμό με ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ (άρθ. 28 ν. 4174/13 ΚΦΔ και ΔΕΛ Α1198404/31.12.2013), το οποίο μαζί με τις προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος οικ. ετών 2004 έως και 2014, κοινοποιήθηκαν στον ίδιο τον προσφεύγοντα την 29 Οκτωβρίου 2015, ο οποίος την 8-1-2016 (κατόπιν δοθέντων παρατάσεων) προσήλθε στην Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας υποβάλλοντας την με αριθ. πρωτοκόλλου/8-1-2016 «Απάντηση στο υπ' αριθ./2015 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας ». Η απάντηση του προσφεύγοντος και τα παρατιθέμενα στοιχεία εξετάστηκαν από τον έλεγχο και κάποιοι εκ των ισχυρισμών έγιναν δεκτοί, ενώ άλλοι με αιτιολογημένη κρίση απερρίφθησαν.

Περαιτέρω τα αναφερόμενα θέματα βεβαίωσης και είσπραξης του φόρου δεν επηρεάζουν την ισχύ των προσβαλλομένων πράξεων, ενώ δεν προσβάλλονται ενώπιον της Υπηρεσίας μας.

Κατά συνέπεια των ανωτέρω, αβάσιμα ισχυρίζεται ο προσφεύγων ότι η έκθεση πάσχει ακυρότητας και ότι δεν τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται, καθώς οι διαπιστώσεις και το πόρισμα της είναι σαφείς, ενώ προκύπτει ότι αναλυτικά εξετάστηκαν από τη Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας τα στοιχεία που κοινοποιήθηκαν από το Σ.Δ.Ο.Ε., αλλά και αυτά που προσκόμισε ο προσφεύγων κατόπιν δοθέντος ικανού χρόνου με το σημείωμα διαπιστώσεων και παρατάσεων, χωρίς για το επαρκές της εξέτασης και τεκμηρίωσης από τη φορολογική Αρχή να απαιτείται και η απαλλαγή του προσφεύγοντος από τον φόρο εισοδήματος όπως εμμέσως πλην σαφώς αβασίμως ισχυρίζεται.

Για τους λόγους αυτούς,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από 30-9-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουτου και συγκεκριμένα την αποδοχή της ως προς την μείωση του προσδιορισθέντος με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 καταλογισθέντος ποσού από προσαύξηση περιουσίας για τις καταθέσεις που δεν προκύπτουν από την προσκομισθείσα κίνηση του με αρ. υπ' αριθ.λογαριασμού της Τραπέζης σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσης και την απόρριψη της προσφυγής για όλους τους άλλους λόγους και ποσά.

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση

Αριθμός πράξης αναφοράς	Ημερομηνία πράξης αναφοράς	Είδος φόρου	Διαχειριστική περίοδος	Διαφορά φορολογητέας βάσης ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.	Ποσό διαφοράς φόρου & συμπληρωματικού/προστίμου ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.	Ποσό χαρτοσήμου επί μισθωμάτων ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.	Ποσό πρόσθετου φόρου άρθρου 1 & 2 ν.2523/1997 ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ. (ως έλεγχος)	Ποσό πρόσθετου φόρου χαρτοσήμου 1 & 2 ν.2523/1997 ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ. (ως έλεγχος)	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Δ.Ε.Δ.
..... .	07/07/2016	ΦΟΡ.ΕΙΣΟΔ. ΦΠ	1/1 - 31/12/2003	965,69 €	289,70 €		347,64 €		637,34 €
..... .	07/07/2016	ΦΟΡ.ΕΙΣΟΔ. ΦΠ	1/1 - 31/12/2004	17.106,14 €	5.986,04 €		7.183,25 €		13.169,29 €
..... .	07/07/2016	ΦΟΡ.ΕΙΣΟΔ. ΦΠ	1/1 - 31/12/2005	0,00 €	0,00 €		0,00 €		0,00 €
..... .	07/07/2016	ΦΟΡ.ΕΙΣΟΔ. ΦΠ	1/1 - 31/12/2006	62.537,46 €	24.461,94 €		29.354,33 €		53.816,27 €
..... .	07/07/2016	ΦΟΡ.ΕΙΣΟΔ. ΦΠ	1/1 - 31/12/2007	131.024,97 €	45.404,99 €		54.485,99 €		99.890,98 €
..... .	07/07/2016	ΦΟΡ.ΕΙΣΟΔ. ΦΠ	1/1 - 31/12/2008	174.845,73 €	61.673,29 €		74.007,95 €		135.681,24 €
..... .	07/07/2016	ΦΟΡ.ΕΙΣΟΔ. ΦΠ	1/1 - 31/12/2009	107.280,73 €	33.387,29 €		40.064,75 €		73.452,04 €
..... .	07/07/2016	ΦΟΡ.ΕΙΣΟΔ. ΦΠ	1/1 - 31/12/2010	164.653,01 €	61.893,85 €		74.272,62 €		136.166,47 €
..... .	07/07/2016	ΦΟΡ.ΕΙΣΟΔ. ΦΠ	1/1 - 31/12/2011	200.196,92 €	79.008,61 €	8.007,88 €	94.810,33 €	9.609,46 €	191.436,28 €
..... .	07/07/2016	ΦΟΡ.ΕΙΣΟΔ. ΦΠ	1/1 - 31/12/2012	141.142,29 €	52.434,03 €	5.645,69 €	47.190,63 €	5.081,12 €	110.351,47 €
..... .	07/07/2016	ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ αρθ. 18 ν. 3758/2009	1/1 - 31/12/2007		6.600,00 €				6.600,00 €
..... .	07/07/2016	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	1/1 - 31/12/2013		300,00 €				300,00 €
		ΣΥΝΟΛΑ		999.752,94 €	371.439,74 €	13.653,57 €	421.717,49 €	14.690,58 €	821.501,38 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.