



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 26-03-2018

Αριθμός απόφασης:1858

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

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

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

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

4. Την από 27/11/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκου Γλυφάδας Αττικής, οδός, με Α.Φ.Μ.της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, κατά των:

Α. της υπ'αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 (χρήση 2006) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

Β. της υπ' αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 (χρήση 2007) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας

Γ. της υπ'αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 (χρήση 2008) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας

Δ. της υπ'αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 (χρήση 2009) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας

Ε. της υπ'αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (χρήση 2010) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας

ΣΤ. της υπ'αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (χρήση 2011) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας και

Ζ. της υπ'αριθ./2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (χρήση 2012) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

Με τις παραπάνω πράξεις καταλογίστηκαν τα ακόλουθα ποσά:

Αριθμός Πράξης	Ημερομηνία Πράξης	Είδος Φόρου	Διαχειριστική ή Φορολογική Περίοδος	Διαφορά Φορολογικής Βάσης	Ποσό Διαφοράς Φόρου	Ποσό Πρόσθετου Φόρου	Εισφορά Αλληλεγγύης+ Πολυτελούς διαβίωσης	Σύνολο
.....	18/10/ 2017	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗ ΜΑΤΟΣ	01-01/31- 12-2006	26910,98	6491,11	7789,33		14280,44
.....	18/10/ 2017	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗ ΜΑΤΟΣ	01-01/31- 12-2007	11969,32	824,5	989,4		1813,9
.....	18/10/ 2017	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗ ΜΑΤΟΣ	01-01/31- 12-2008	35748,9	11574,58	13889,5		25464,08
.....	18/10/ 2017	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗ ΜΑΤΟΣ	01-01/31- 12-2009	24868,64	7706,8	9248,16		16954,96
.....	18/10/ 2017	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗ ΜΑΤΟΣ	01-01/31- 12-2010	25518,15	8197,86	9837,43	818,76	18854,05
.....	18/10/ 2017	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗ ΜΑΤΟΣ	01-01/31- 12-2011	10988,66	2785,24	3342,29	350,37	6477,9
.....	18/10/ 2017	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗ ΜΑΤΟΣ	01-01/31- 12-2012	50840,32	18276,89	17545,81	1789,37	37612,07
		ΣΥΝΟΛΑ		186845	55856,98	62641,92	2958,5	121457,4

5. Τις παραπάνω οριστικές πράξεις προσδιορισμού φόρου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας και την από 18-10-2017 έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 Τμήματος όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27/11/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, κατοίκου Γλυφάδας Αττικής, οδός, με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα (προθεσμία 30 ημερών, επίδοση 27-10-2017 στην) και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Στη συνέχεια της υπ' αριθ. /30-08-2016 εντολής Μερικού Ελέγχου Γραφείου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. επεξεργάστηκε τα στοιχεία που περιήλθαν στην αρμοδιότητά του, συνεπεία της Εισαγγελικής Παραγγελίας με Αρ. ΟΙΚ. ΕΙΣ /04-10-2012 (Λίστα Λαγκάρντ) του κ. Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, καθώς και τα στοιχεία καταθέσεων εσωτερικού τα οποία περιήλθαν στην Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας με το από 11-6-2014 Σ.Δ.Ο.Ε. Αποδεικτικό Παράδοσης Ψηφιακού Δίσκου cd του Σ.Δ.Ο.Ε. αρ. Υπόθεσης αρ. εντολής

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε, διαπιστώθηκε με βάσει τα στοιχεία καταθέσεων σε Τράπεζες του εσωτερικού και του εξωτερικού (Λίστα Λαγκάρντ), διαφορά ανά χρήση μεταξύ των καταθέσεων και των δηλωθέντων εισοδημάτων η οποία δεν δικαιολογήθηκε από την προσφεύγουσα κατόπιν της κλήσης της σε ακρόαση (σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου) και κρίθηκε ως φορολογητέα προσαύξηση περιουσία της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994. Συνεπεία των ανωτέρω, οι Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος που υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας για τα οικονομικά έτη 2007 (εισόδημα από 1/1/2006 έως 31/12/2006), 2008 (εισόδημα από 1/1/2007 έως 31/12/2007) , 2009 (εισόδημα από 1/1/2008 έως 31/12/2008), 2010 (εισόδημα από 1/1/2009 έως 31/12/2009), 2011 (εισόδημα από 1/1/2010 έως 31/12/2010), 2012 (εισόδημα από 1/1/2011 έως 31/12/2011) και 2013 (εισόδημα από 1/1/2012 έως 31/12/2012) κρίθηκαν ως ανακριβείς.

Η προσφεύγουσα με την ενδικοφανή προσφυγή της αμφισβητεί τη νομιμότητα των προσβαλλομένων πράξεων, ισχυριζόμενη τα ακόλουθα:

2.2. Λόγοι Προσφυγής

«2.2.1, Παραγεγραμμένο το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου για τις χρήσεις 2006-2010.

Εσφαλμένα έλαβε χώρα καταλογισμός σε βάρος μου για τις χρήσεις 2006, 2007, 2008, 2009 και 2010 καθότι το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου για τις χρήσεις αυτές έχει υποπέσει σε παραγραφή.

2.2.2. Έλλειψη αιτιολογίας της επίμαχης Έκθεσης Ελέγχου

2.2.3. Αιτιολόγηση των φερόμενων ως αδικαιολόγητων πιστώσεων

Αν και όπως αναφέρθηκε, οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος είναι ακυρωτές και δεν μπορούν να αποτελέσουν τη βάση για τον καταλογισμό εις βάρος μου, εντούτοις κατωτέρω παραθέτω την αιτιολόγηση

των πιστώσεων που φαίνεται ότι δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο για τις μη παραγεγραμμένες χρήσεις 2011 και 2012, όπως αυτές προκύπτουν από τη σελίδα 15 της από 18.10.2017 Έκθεσης Ελέγχου.

2.2.3.1. Σύντομο ιστορικό

Όπως αναλύθηκε στο υπ'αριθ./27.6.2017 Υπόμνημα μου επί του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου αλλά και στο υπ' αριθ./11.4.2017 υπόμνημα απόψεων, που κατέθεσα επί του υπ' αριθ./13.1.2017 αιτήματος σας περί παροχής πληροφοριών, όπως προκύπτει από το από 6.4.2017 έγγραφο της τράπεζας HSBC PRIVATE BANK (ΣΧΕΤ. 1), που εδρεύει στην Ελβετία, στα τέλη του έτους 1992 και συγκεκριμένα στις 30.11.1992, εγώ και ο αποβιώσας σύζυγος μου ανοίξαμε στην ως άνω τράπεζα τον υπ' αριθ./λογαριασμό. Στις 13 Μαΐου 2004 προστέθηκαν ως συνδυχαιούχοι στον ως άνω λογαριασμό τα τέκνα μουκαι

Ο λογαριασμός αυτός δομήθηκε με πιστώσεις, οι οποίες προέρχονται από την επιχειρηματική δραστηριότητα που είχαμε αναπτύξει με τον αποβιώσαντα σύζυγο μου,, καθώς και από πωλήσεις ακινήτων και οι οποίες κατατέθηκαν στον λογ/σμό αυτόν από το άνοιγμα του και μέχρι το τέλος της δεκαετίας του 1990.

Κατόπιν, το έτος 2005 εγώ και ο αποβιώσας σύζυγος μου συστήσαμε την εταιρεία:, οπότε τον Ιούλιο του έτους 2005 έκλεισε ο πιο πάνω υπ' αριθ./λογαριασμός της HSBC PRIVATE BANK και σε συνέχεια αυτού άνοιξε, στην ίδια τράπεζα, ο υπ' αριθ./λογαριασμός στο όνομα της ως άνω εταιρείας. Έτσι, το υπόλοιπο του ποσού που είχε ο υπ' αριθ./λογαριασμός, κατά το κλείσιμο του, μεταφέρθηκε στον υπ' αριθ./λογαριασμό της εταιρείας. Προς τούτο δε, προσκομίζεται και το από 16.6.2017 έγγραφο της τράπεζας HSBC PRIVATE BANK (ΣΧΕΤ. 2) στο οποίο βεβαιώνονται τα ως άνω αναφερόμενα. Από τη δε από 6.4.2017 επιστολή της τράπεζας HSBC PRIVATE BANK (ΣΧΕΤ. 1) βεβαιώνεται περαιτέρω ότι δικαιούχοι (beneficial owners) των τραπεζικών προϊόντων του υπ' αριθ./λογαριασμού (στο όνομα της/.....) από τις 29 Απριλίου 2005 έως και τις 6 Σεπτεμβρίου 2010 ήμασταν εγώ και ο σύζυγος μου ενώ από τις 7 Σεπτεμβρίου και μέχρι το κλείσιμο αυτού (στις 7 Ιανουαρίου 2014) κάτοχοι και δικαιούχοι (beneficial owners) του ως άνω λογαριασμού ήμασταν εγώ και τα τέκνα μου,και

2,2.3.2 Όσον αφορά τη χρήση 2011

Σχετικά με την πίστωσή στον υπ'αριθ. GR101 λογαριασμό της HSBC Ελλάδας (στον οποίο συνδικαιοῦχος είναι η κόρη μου/.....) του συνολικού ποσού των 21.000 € το οποίο χωρίζεται στις εξής επιμέρους πιστώσεις:

1)

A/A	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΠΙΣΤΩΣΗ
1	16/3/2011	5.000,00
2	30/3/2011	4.000,00

3	8/8/2011	5.000,00
4	19/12/2011	7.000,00
ΣΥΝΟΛΟΝ		21.000,00

Όπως έχω ήδη αναφέρει με το υπόμνημα μου επί του υπ' αριθ./2017 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, οι ως άνω πιστώσεις προήλθαν από μεταφορά χρημάτων που έγινε από τον υπ' αριθ.λογαριασμό που υπήρχε στην HSBC Ελβετίας στο όνομα της εταιρείας (βλέπε ανωτέρω υπό 2.2.3.1. για το ιστορικό του εν λόγω λογαριασμού) ο οποίος στις 31.12.2010 (τελευταία παραγεγραμμένη χρήση) είχε διαθέσιμο υπόλοιπο 608.000 € (ΣΧΕΤ. 3). Προς απόδειξη των ως άνω προσκομίζεται και η αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ.λογαριασμού από την οποία προκύπτουν και οι εν λόγω μεταφορές στον υπ' αριθ. GR101 λογαριασμό μου της HSBC Ελλάδος (ΣΧΕΤ. 4) καθώς και η κίνηση του ως άνω λογαριασμού στην HSBC Ελλάδος από την οποία φαίνονται οι αντίστοιχες πιστώσεις (ΣΧΕΤ. 5)

Συνεπώς είναι προφανές ότι τα ποσά που τροφοδότησαν τα ελεγχόμενα εμβάσματα αποδεδειγμένα υπήρχαν από το 2010, οπότε αυτά από κάθε άποψη δεν αποτελούν εισόδημα της χρήσης 2011 (βλ. ΠΟΛ 1175/2017 σύμφωνα με την οποία «ποσό τραπεζικού λογαριασμού το οποίο τροφοδότησε έμβασμα λογίζεται ως εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία προκύπτει ότι εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού», και περαιτέρω ΣτΕ 1225/2017, ΣτΕ 884/2016, ΣτΕ 435/2017). Έτσι, η συνολική πίστωση ποσού 87.000 € στον υπ' αριθ.101 λογαριασμό μου της HSBC Ελλάδας (όπως αναλυτικά επιμερίζεται στις πιστώσεις που φαίνονται στον ως άνω Πίνακα) είναι καθόλα δικαιολογημένη από την άποψη της πηγής και για αυτόν τον λόγο θα πρέπει να διαγραφεί.

Περαιτέρω, κατά το χρόνο των επίμαχων πιστώσεων ο ως άνω λογαριασμός είχε δικαιούχους (beneficial owners) εμένα και τα τέκνα μου (βλ. ΣΧΕΤ. 1 επιστολή - βεβαίωση της ως άνω τράπεζας), οπότε οι ως άνω μεταφορές διενεργήθηκαν μεταξύ λογαριασμών μου και ως εκ τούτου αποτελούν «δευτερογενείς καταθέσεις» που δεν έχουν το χαρακτήρα προσαύξησης περιουσίας (βλ. ΠΟΛ 1175/2017 «η δε μεταφορά με έμβασμα χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό δικαιούχου σε άλλο τραπεζικό Λ-γαριασμό του (στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή) δεν αποτελεί προσαύξηση της περιουσίας του»).

Σχετικά με την πίστωση στον υπ' αριθ. GR836 λογαριασμό της EUROBANK (στον οποίο συνδικαιούχοι είναι τα τέκνα μουκαι) του συνολικού ποσού των 18.000 € το οποίο χωρίζεται στις εξής επιμέρους πιστώσεις:

A/A	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΠΙΣΤΩΣΗ
1	7/4/2011	5.000,00
2	11/7/2011	5.000,00

3	19/12/2011	5.000,00
ΣΥΝΟΛΟΝ		15.000,00

Τα ως άνω ποσά μεταφέρθηκαν από τον υπ' αριθ. GR101 λογαριασμό μου στην HSBC Ελλάδα στον υπ' αριθ. GR.....836 λογαριασμό μου της EUROBANK. Συγκεκριμένα, οι εν λόγω συναλλαγές πραγματοποιήθηκαν μέσω ανάληψης μετρητών ή έκδοσης τραπεζικών επιταγών με χρέωση του λογαριασμού μου στην HSBC Ελλάδα, τα ποσά των οποίων κατατίθεντο αυθημερόν στον ως άνω τραπεζικό μου λογαριασμό στην EUROBANK. Προς τούτο προσκομίζεται η κίνηση του υπ' αριθ. GR101 λογαριασμού της HSBC Ελλάδα από την οποία προκύπτουν οι χρεώσεις αυτού με τα ως άνω ποσά (ΣΧΕΤ. 5) καθώς και τα αντίστοιχα παραστατικά από τα οποία προκύπτουν οι ισόποσες καταθέσεις στον υπ' αριθ. GR836 λογαριασμό της EUROBANK (ΣΧΕΤ. 6, 7 και 8). Οι εν λόγω αναλήψεις από τον λογαριασμό της HSBC Ελλάδα και οι αντίστοιχες καταθέσεις στο λογαριασμό της EUROBANK πραγματοποιούνταν από την κόρη μου και συνδικαιούχο αμφότερων των ανωτέρω λογαριασμών. Έτσι, οι ως άνω πιστώσεις στο μέτρο που έλαβαν χώρα μεταξύ λογαριασμών του ίδιου δικαιούχου δεν αποτελούν «πρωτογενείς καταθέσεις» αλλά δευτερογενείς και ως εκ τούτου δεν έχουν το χαρακτήρα προσαύξησης περιουσίας.

2.2.3.3. Όσον αφορά τη χρήση 2012

Σχετικά με την πτωσική στον υπ' αριθ. GR101 λογαριασμό της HSBC Ελλάδας (στον οποίο συνδικαιούχος είναι η κόρη μου) του συνολικού ποσού των 87.000 € το οποίο χωρίζεται στις εξής επιμέρους πιστώσεις:

2)

A/A	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΠΙΣΤΩΣΗ
1	4/1/2012	3.000,00
2	20/1/2012	3.000,00
3	16/2/2012	2.000,00
4	9/3/2012	5.000,00
5	29/3/2012	3.000,00
6	11/4/2012	5.000,00
7	17/5/2012	15.000,00
8	5/6/2012	7.000,00
9	4/7/2012	11.000,00
10	24/8/2012	12.000,00
11	24/9/2012	6.000,00
12	5/11/2012	10.000,00
13	11/12/2012	5.000,00
ΣΥΝΟΛΟΝ		87.000,00

Όπως έχω ήδη αναφέρει με το υπόμνημα μου επί του υπ' αριθ. /2017 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, οι ως άνω πιστώσεις προήλθαν από μεταφορά χρημάτων που έγινε από τον υπ' αριθ. λογαριασμό που υπήρχε στην HSBC Ελβετίας στο όνομα της εταιρείας (βλέπε ανωτέρω υπό 2.2.3.1. για το ιστορικό του εν λόγω λογαριασμού). Προς απόδειξη των ως άνω

προσκομίζεται και η αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ.λογαριασμού από την οποία προκύπτουν και οι εν λόγω μεταφορές στον υπ' αριθ.101 λογαριασμό μου της HSBC Ελλάδας (όπως αναλυτικά επιμερίζονται στις πιστώσεις που φαίνονται στον ως άνω Πίνακα) (ΣΧΕΤ. 9).

Καθόσον, κατά το χρόνο των επίμαχων πιστώσεων ο ως άνω λογαριασμός είχε δικαιούχους (beneficial owners) εμένα και τα τέκνα μου (βλ. ΣΧΕΤ. 1 επιστολή - βεβαίωση της ως άνω τράπεζας), οι ως άνω μεταφορές διενεργήθηκαν μεταξύ λογαριασμών μου και ως εκ τούτου αποτελούν «δευτερογενείς καταθέσεις» που δεν έχουν το χαρακτήρα προσαύξησης περιουσίας.

Σχετικά με την πίστωση στον υπ' αριθ. GR836 λογαριασμό της EUROBANK (στον οποίο συνδικαιούχοι είναι τα τέκνα μουκαι) του συνολικού ποσού των 18.000 € το οποίο χωρίζεται στις εξής επιμέρους πιστώσεις:

2)		
A/A	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ/ΠΙΣΤΩΣΗ
1	15/3/2012	3.000,00
2	24/5/2012	10.000,00
3	29/8/2012	5.000,00
ΣΥΝΟΛΟ		18.000,00

Τα ως άνω ποσά μεταφέρθηκαν από τον υπ' αριθ. GR101 λογαριασμό μου στην HSBC Ελλάδος στον υπ' αριθ. GR.....836 λογαριασμό μου της EUROBANK. Συγκεκριμένα, οι εν λόγω συναλλαγές πραγματοποιήθηκαν μέσω ανάληψης μετρητών ή έκδοσης τραπεζικών επιταγών με χρέωση του λογαριασμού μου στην HSBC Ελλάδος, τα ποσά των οποίων κατατίθεντο αυθημερόν στον ως άνω τραπεζικό μου λογαριασμό στην EUROBANK. Προς τούτο προσκομίζεται η κίνηση του υπ' αριθ. GR101 λογαριασμού της HSBC Ελλάδος από την οποία προκύπτουν οι χρεώσεις αυτού με τα ως άνω ποσά (ΣΧΕΤ. 10) καθώς και τα αντίστοιχα παραστατικά από τα οποία προκύπτουν οι ισόποσες καταθέσεις στον υπ' αριθ. GR836 λογαριασμό της EUROBANK (ΣΧΕΤ. 11, 12 και 13). Οι εν λόγω αναλήψεις από τον λογαριασμό της HSBC Ελλάδος και οι αντίστοιχες καταθέσεις στο λογαριασμό της EUROBANK πραγματοποιούνταν από την κόρη μου και συνδικαιούχο αμφότερων των ανωτέρω λογαριασμών. Έτσι, οι ως άνω πιστώσεις στο μέτρο που έλαβαν χώρα μεταξύ λογαριασμών του ίδιου δικαιούχου δεν αποτελούν «πρωτογενείς καταθέσεις» αλλά δευτερογενείς και ως εκ τούτου δεν έχουν το χαρακτήρα προσαύξησης περιουσίας.

Σημειώνεται ότι όσον αφορά τη χρήση 2012, η έκθεση ελέγχου αναφέρει ότι: «τα ποσά 87.000 €, 18.000 € και 9.714,08 € δεν έχουν συμπεριληφθεί ως έσοδα από κινητές αξίες» (βλ. σελ. 15 της από 18.10.2017 Έκθεσης Ελέγχου). Πέραν του ότι, όπως ανωτέρω εκτέθηκε, τα ποσά αυτά αποτελούν δευτερογενείς καταθέσεις, σε κάθε περίπτωση ακόμα και αν ήθελε - εσφαλμένως- γίνει δεκτό ότι είναι έσοδα από

κινητές αξίες, τότε σε κάθε περίπτωση δεν αποτελούν περιουσιακή προσαύξηση, άγνωστης πηγής ή αιτίας στο μέτρο που γίνεται δεκτό ότι προέρχονται από κινητές αξίες.»

Επί των ισχυρισμών

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί παραγραφής, από τις διατάξεις των άρθρων 84 και 68 παρ. 2 του Ν. 2238/1994 όπως ίσχυαν και βάσει της παρ. του άρθρου 72 του ν.4174/2013 εφαρμόζονται μέχρι τη χρήση 2013, την υπ' αριθμ. 1738/2017 απόφαση της Ολομελείας του Συμβουλίου της Επικρατείας στην οποία κρίθηκε ότι *επιμήκυνση της παραγραφής είναι δυνατή μόνον υπό τις προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του ανωτέρω άρθρου 78 του Συντάγματος, δηλαδή με διάταξη θεσπιζόμενη το αργότερο το έτος, που έπεται εκείνου, στο οποίο ανάγεται η φορολογική υποχρέωση*, την υπ' αριθμ. 2932/2017 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας, την υπ' αριθμ. 2934/2017 απόφαση της Επταμελούς Συνθέσεως του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας και την υπ' αριθμ. ΠΟΛ. 1194/05-12-2017 εγκύκλιο διαταγή του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. προκύπτει ότι για τις περιπτώσεις όπου η προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 διαπιστώνεται από καταθέσεις σε Ελληνικά Τραπεζικά Ιδρύματα ή από στοιχεία που δεν έχουν το χαρακτήρα των συμπληρωματικών (σκ. 12 Σ.τ.Ε. 2934/2017 και ΠΟΛ 1194/2017), εφόσον οι υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος είναι εμπρόθεσμες, εφαρμόζεται αποκλειστικά η πενταετής παραγραφή της παρ. 1 του άρθρου 84 του ν.2238/1994.

Εν προκειμένω, η Υπηρεσία μας με τα με αρ. πρωτ. ΔΕΔ 1035359 και 1035347 ΕΞ 2018/5-3-2018 έγγραφα, ζήτησε από τη Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας να μας ενημερώσει εάν οι δηλώσεις που υπέβαλλε η προσφεύγουσα ήταν εμπρόθεσμες. Η Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας με το με αρ. πρωτ./09-03-2018 έγγραφό της (ΔΕΔ 115202 ΕΙ 2018 ΕΜΠ/15-3-2018) μας ενημέρωσε ότι οι Αρχικές Δηλώσεις Φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλλε η προσφεύγουσα για το οικ. έτος 2010 ήταν εμπρόθεσμη, όμως για τα οικ. έτη 2009 και 2011 ήταν εκπρόθεσμες, ενώ για τα οικονομικά έτη 2007 και 2008, οι οποίες υπεβλήθησαν με τον θανόντα σύζυγό της, βάσει του με Α.Π./9-3-2018 εγγράφου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας (ΔΕΔ 115187ΕΙ 2018 ΕΜΠ/15-3-2018) ήταν εμπρόθεσμες. Το εκπρόθεσμο των δηλώσεων για τα οικ. έτη 2009 και 2011 σύμφωνα με το με αρ. πρωτ./09-03-2018 έγγραφό της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας (ΔΕΔ 115202 ΕΙ 2018 ΕΜΠ/15-3-2018), προκύπτει λόγω του γεγονότος της καταχώρησης της δήλωσης οικ. έτους 2009 με α/ακαι ημερομηνία καταχώρησης στο ΤΑΧΙΣ της παραλαβής την 3-6-2009, με λήξη της προθεσμίας υποβολής την 7-5-2009, χωρίς ωστόσο να προκύπτει από το αντίγραφο της δήλωσης ο παραλαβών υπάλληλος και η ημερομηνία παραλαβής (κενό το πεδίο), ενώ για την δήλωση του οικονομικού έτους 2011 το εκπρόθεσμο κρίθηκε από την ημερομηνία παραλαβής της δήλωσης στο πρωτότυπο, η οποία σύμφωνα με τη Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας είναι 18-5-2011, με λήξη προθεσμίας υποβολής την 5-5-2011 και ημερομηνία καταχώρησης της παραλαβής στο ΤΑΧΙΣ την 31-5-2011 με α/α (διάσταση μεταξύ των δύο ημερομηνιών). Επειδή τα πραγματικά περιστατικά που αναφέρονται στο με αρ. πρωτ./09-03-2018 έγγραφό της (ΔΕΔ 115202 ΕΙ 2018 ΕΜΠ/15-3-2018) Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας και συνεπεία αυτών η κρίση ως προς το εκπρόθεσμο των δηλώσεων για τα οικ. έτη 2009 και 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας μας δεσμεύουν καθώς αναφέρονται σε

έγγραφο που υπογράφεται από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας που τις παρέλαβε, οι δηλώσεις αυτές αντιμετωπίζονται από την Υπηρεσία μας ως εκπρόθεσμες με όλες τις συνέπειες που αυτό επιφέρει.

Για τις καταθέσεις εξωτερικού - Ελβετίας

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1095/2011, με τις διατάξεις της [παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010](#), Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην [παραγραφο 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 επαγγελμάτων της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.» ... Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα. 4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεώγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ.

Σύμφωνα με τα ερμηνευθέντα στην απόφαση Σ.τ.Ε. 884/2016 «...Επομένως (ο φορολογούμενος), οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος. Και ναι μεν μπορεί, κατ' εξαίρεση, να αντιταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του (πρβλ. ΕΔΔΑ 3.5.2001, 31827/96, J.B. κατά Ελβετίας, σκέψεις 65-71, ΕΔΔΑ 5.4.2012, 11663/04, Chambaz κατά Ελβετίας, σκέψεις 53-58 □ πρβλ. επίσης ΔΕΚ 18.10.1989, 374/87, Orkem, ECLI:EU:C:1989:387, σκέψεις 35-41, στο πεδίο του δικαίου του ανταγωνισμού), αλλά, πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής

(πρβλ. ΕΔΔΑ 8.2.1996, 18731/91, John Murray κατά Ηνωμένου Βασιλείου, σκέψη 47 και ΕΔΔΑ 20.3.2001, 33501/96, Telfner κατά Αυστρίας, σκέψεις 15-17). ... Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, **όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, τεκμήρια), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείπει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης** [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ΣτΕ 43/2006 επταμ., 4134/2001, 428/1996, 4026/1983, 954/1982 (φορολογία δωρεών), ΣτΕ 2046/1985, 2193/1958 (φορολογία κληρονομιών), ΣτΕ 2136/2012, 2967/2004, 1275/1985 (παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων), ΣτΕ 1404/2015 (παράβαση λήψης εικονικού τιμολογίου), ΣτΕ 2768/2015, 747/2015, 1351/2014 επταμ., 2951/2013, 117/2005 (τελωνειακές παραβάσεις)] □ πρβλ. ακόμα ΣτΕ 2780/2012 επταμ., 1934/2013 επταμ., 2365/2013 επταμ., 3103/2015, σχετικά με παραβάσεις των κανόνων περί ανταγωνισμού). **Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων** (πρβλ. ΣτΕ 2365/2013 επταμ., 2780/2012 επταμ.). Ειδικότερα, τέτοια στοιχεία έμμεσης απόδειξης (ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος) μπορούν να θεωρηθούν ότι συντρέχουν σε περίπτωση, όπως η επίδικη, στην οποία τραπεζικός λογαριασμός του φορολογούμενου, μέσω του οποίου πραγματοποιείται έμβασμα στο εξωτερικό, περιλαμβάνει μεγάλο ποσό το οποίο δεν καλύπτεται από τα (νομίμως φορολογηθέντα ή απαλλαχθέντα του φόρου) εισοδήματα που αυτός έχει δηλώσει στη φορολογική αρχή ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν (υποχρεωτικής) κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών εξηγήσεων (σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, του άρθρου 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013) ή στο πλαίσιο διαδικασίας προηγούμενης ακρόασης, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την οφειλόμενη, σε χρηστή Διοίκηση, επιμέλεια και λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, που προβλέπονται στο νόμο (άρθρα 66 επ. του ΚΦΕ και άρθρα 13 επ. του ν. 4174/2013), καθόσον τα παραπάνω στοιχεία, συνολικώς ορώμενα, είναι, κατ' αρχήν, ικανά να δικαιολογήσουν, ενόψει και των διδαγμάτων της λογικής και της κοινής πείρας, την εκτίμηση ότι το επίμαχο ποσό άγνωστης προέλευσης (αλλά, πάντως, κατά το συνήθως συμβαίνον, προερχόμενο από οικονομική δραστηριότητα επιτρεπτή κατά το νόμο) αντιστοιχεί σε μη δηλωθέν, υποκείμενο σε φόρο εισόδημα του δικαιούχου του λογαριασμού [πρβλ. ΣτΕ 2136/2012 και αποφάσεις του γαλλικού Conseil d'Etat της 20.12.1978 στην υπόθεση 5486, Rec. Lebon 1978 σελ. 519, της 5.4.1978, Rec. Lebon 1978 σελ. 178, της 5.3.1999 στην υπόθεση 176799 και της 19.3.2001 στην υπόθεση 187012 (οι τελευταίες δύο αποφάσεις είναι δημοσιευμένες στον ιστοχώρο του Conseil d'Etat)].....».

Περαιτέρω με την απόφαση αυτή δόθηκε «Ζ) Απάντηση σε προδικαστικό ερώτημα: Οι διατάξεις των εδαφίων α' και β' της [παραγράφου 3 του άρθρου 48](#) του ν. [2238/1994](#), όπως ερμηνεύθηκαν ανωτέρω, έχουν, περαιτέρω, την έννοια ότι, σε περίπτωση όπως η επίδικη, το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε έμβασμα και **λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού φορολογείται ως εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία προκύπτει ότι εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού**, η δε μεταφορά (με έμβασμα) χρηματικού ποσού από τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου, στον οποίο δεν υπάρχει συνδικαιούχος, σε άλλο τραπεζικό λογαριασμό του ίδιου προσώπου δεν ενέχει προσαύξηση της περιουσίας του – Συνεπώς, κρίσιμος είναι, κατ' αρχήν, όχι ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, με αφορμή το οποίο έγινε ο έλεγχος και διαπιστώθηκε η περιουσιακή προσαύξηση, αλλά είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή, σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσής του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα τμήματά του) στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο προκύπτει ότι επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του.

(Η) Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου, που συνιστά πραγματικό ζήτημα (διακριτό της ύπαρξης περιουσιακής προσαύξησης άγνωστης πηγής ή αιτίας) και διενεργείται κατ' ενάσκηση δέσμιας αρμοδιότητας, **πρέπει να γίνεται από τη φορολογική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία, συλλεγόμενα κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαιών, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, από την ανωτέρω άποψη, στα οποία συμπεριλαμβάνονται, ιδίως, η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση πληροφοριών και εγγράφων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Αν η εντός ευλόγου χρόνου συλλογή τέτοιων στοιχείων καθίσταται αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής, γεγονός που πρέπει να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή με ειδική αιτιολογία, αυτή μπορεί να διαπιστώσει τον κρίσιμο, κατά τα προεκτεθέντα, χρόνο με βάση όσα στοιχεία κατάφερε να συγκεντρώσει ο έλεγχος και, στην εξαιρετική περίπτωση παντελούς έλλειψης τέτοιων στοιχείων, να θεωρήσει κατά τεκμήριο ως κρίσιμο χρόνο εκείνον του εμβάσματος....»**

Κατά την απόφαση 1225/2017 του Συμβουλίου της Επικρατείας, «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», 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, λογιζόμενου, συνεπεία της άγνωστης προέλευσής του, ως εισοδήματος από ελευθέριο επάγγελμα.

Συνεπώς, κατά το μέρος της αυτό, η παραπάνω διάταξη, σύμφωνα με την αληθή έννοιά της, εφαρμόζεται και σε υπόθεση 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.

Επομένως, 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 έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται, κατ' αρχήν (εφόσον, βέβαια, δεν έχει παρέλθει ο προβλεπόμενος στην κείμενη νομοθεσία χρόνος παραγραφής της εξουσίας του Δημοσίου για καταλογισμό του φόρου), και σε υπόθεση στην οποία η επίμαχη περιουσιακή προσαύξηση (κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό), άγνωστης πηγής ή αιτίας, που λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, προκύπτει σε χρόνο προγενέστερο της 30.9.2010, η έννοια δε αυτή δεν δημιουργεί ζήτημα αντίθεσης της διάταξης προς την παράγραφο 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος ούτε, άλλωστε, προς τη θεμελιώδη αρχή της ασφάλειας δικαίου».

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

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

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των

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

Σύμφωνα με την Εγκύκλιο της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ. 1194/Αθήνα, 5 Δεκεμβρίου 2017 «Παροχή διευκρινίσεων για την αντιμετώπιση των εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων μέσω επεξεργασίας τραπεζικών λογαριασμών, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994 περί συμπληρωματικών στοιχείων ...1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ ([ΣτΕ 2934/2017](#) και 2935/2017) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της [παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994](#) (ΚΦΕ) επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθ. 84 του ιδίου νόμου πενταετία. Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ανωτέρω πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσηκόντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο.

2. Επιπλέον, με τις παραπάνω αποφάσεις του ΣτΕ κρίθηκε ότι, μεταξύ των βασικών και τακτικών μέσων του φορολογικού ελέγχου της ακρίβειας των δηλώσεων εισοδήματος είναι και η εξέταση του **υπολοίπου και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή**. Συνεπώς, στοιχεία για το υπόλοιπο ή/και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», ικανά να δικαιολογήσουν την επιμήκυνση της, κατ' αρχήν οριζόμενης, πενταετούς προθεσμίας παραγραφής.

3. Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι, σε περίπτωση που περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της [παρ. 2 του άρθ. 68 του Ν.2238/1994](#) (ΚΦΕ), επιτρέπεται η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου αποκλειστικά για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα στοιχεία αυτά και για το έτος στο οποίο αυτά αφορούν με την προϋπόθεση ότι, τα στοιχεία αυτά αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η ελεγκτική αρχή ώστε να τα εκτιμήσει κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο (σχετ. ΣτΕ 4843/1988, 2632/1996, 1303/1999, 572/2007, 3955/2012, 1623/2016).

4. Για την ομοιόμορφη αντιμετώπιση των εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων, διευκρινίζεται ότι οι πληροφορίες που έχουν περιέλθει στη Φορολογική Διοίκηση από την αλλοδαπή (όπως π.χ. τα χρηματοοικονομικά προϊόντα, λοιπές κινητές αξίες, διαφορές χαρτοφυλακίου, τραπεζικές κινήσεις, διαφορές υπολοίπων λογαριασμών), συνιστούν συμπληρωματικά στοιχεία, εφόσον, αφενός, η Φορολογική Διοίκηση αποδεδειγμένα δεν είχε και δικαιολογημένα δεν μπορούσε να τις έχει υπόψη της κατά την αρχική πενταετή προθεσμία παραγραφής, και, αφετέρου, διαπιστώνεται από τον έλεγχο μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη με βάση τα στοιχεία αυτά. Συνεπώς, δε θεωρείται πληροφορία από την αλλοδαπή και ως εκ τούτου δε συνιστά συμπληρωματικό στοιχείο, η πληροφορία, η οποία περιέρχεται σε γνώση της φορολογικής αρχής **μέσω της επεξεργασίας του ημεδαπού τραπεζικού λογαριασμού** ή από στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος κατά την επεξεργασία του ημεδαπού τραπεζικού λογαριασμού και αφορούν τις ως άνω πληροφορίες (χρηματοοικονομικά προϊόντα κ.λπ.). Τέτοια είναι η περίπτωση ύπαρξης τραπεζικού λογαριασμού αλλοδαπής που τροφοδοτήθηκε από λογαριασμούς της ημεδαπής (εξερχόμενο έμβασμα) ή τροφοδότησε λογαριασμούς της ημεδαπής (εισερχόμενο έμβασμα)....»

Για το οικονομικό έτος 2007 (χρήση 2006) ο καταλογισμός αφορά, κατά ένα μέρος, προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 και της ΠΟΛ 1095/2011 εγκυκλίου του Υπ.Οικ. καταθέσεις εξωτερικού στην Τράπεζα HSBC Private Bank Ελβετίας, με διαπιστωθείσα στη προσφεύγουσα μη αιτιολογηθείσα και εξ' αυτού φορολογητέα διαφορά -επαύξηση - μεταξύ των συνολικών καταθέσεων στην χρήση 2006 ποσού 21.560,98€ (αφορά την αναλογία 50% στην προσφεύγουσα συνδικαιούχο) βάσει των καταθέσεων τον 12/2015 ποσού 836.162,00\$ και της μεγαλύτερου υπολοίπου της περιόδου 1-1/31-12-2016 ποσού 893.083,00\$, για τις οποίες η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε τις κινήσεις του λογαριασμού προκειμένου να διαπιστωθεί η πηγή της προσαύξησης και εάν αυτή έχει φορολογηθεί η νομίμως εξαιρείται του φόρου. Τα στοιχεία αυτά αφορούν **υπόλοιπα αλλοδαπών Τραπεζών καθώς και μεταφορές από άλλες Τράπεζες και μάλιστα της Ελβετίας για τις οποίες οι αρμόδιες Αρχές της Ελβετίας ΔΕΝ έδιναν στοιχεία**, συνεπώς τα στοιχεία αυτά έχουν το χαρακτήρα των συμπληρωματικών στοιχείων καθώς δεν μπορούσε να τα έχει στη διάθεσή του ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας και αποδεικνύουν εισόδημα που δεν εκτιμήθηκε και δεν δηλώθηκε. Για τα στοιχεία αυτά έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί δεκαετούς παραγραφής της παρ. 4 του άρθρου 84 σε συνδυασμό με αυτές της παρ. 2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994, με προθεσμία έκδοσης της πράξης έως 31-12-2017, περαιτέρω δε, αδιάφορο είναι εάν έχει εκδοθεί αρχικό φύλλο ελέγχου μετά την τροποποίηση της διάταξης της παρ.4 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 με την παρ. 6 του άρθρου 13 του ν.3522/2006. Περαιτέρω, η από 18-10-2017 έκθεση φ. εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας είναι επαρκώς αιτιολογημένη ως προς τον προσδιορισμό της συγκεκριμένης προσαύξησης περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 βάσει της ΠΟΛ 1095/2011, ΠΟΛ 1175/2017 και ΠΟΛ 1194/2017 εγκυκλίων του Υπ. Οικ. και της Α.Α.Δ.Ε. και νομολογίας (Σ.τ.Ε 884/2016), ενώ στις σελίδες 8 και 12,13 της έκθεσης εισοδήματος προσδιορίζονται τα ποσά που βρέθηκαν στους λογαριασμούς της προσφεύγουσας για τα οποία η προσφεύγουσα

δεν απέδειξε την πηγή κτήσης τους, προσκομίζοντας δικαιολογητικά για τις καταθέσεις από τις οποίες προήλθαν κατόπιν της κλήσης της σε ακρόαση με το με Α.Π./01-06-2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου. Κατά συνέπεια, νόμιμος και αιτιολογημένος κρίνεται ο καταλογισμός ως προς τα ποσά αυτά.

Για τις καταθέσεις εσωτερικού

Τα στοιχεία αυτά περιήλθαν στην Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας με το από 11-6-2014 Σ.Δ.Ο.Ε. Αποδεικτικό Παράδοσης Ψηφιακού Δίσκου cd του Σ.Δ.Ο.Ε. αρ. Υπόθεσηςαρ. εντολής

Για τα οικονομικά έτη 2007, 2008 και 2010 (χρήσεις 2006,2007,2009) ο καταλογισμός που αφορά διαπιστώσεις του ελέγχου **κατά το μέρος που προέρχονται από την επεξεργασία Τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας σε Ελληνικά Τραπεζικά Ιδρύματα** και οι υπό κρίση πράξεις εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν το έτος 2017 δηλαδή μετά την πάροδο πενταετίας από τη λήξη του οικονομικού έτους, το δικαίωμα του Δημοσίου το χρόνο έκδοσης και κοινοποίησής τους είχε παραγραφεί. Για τα ποσά αυτά παρέλκει η εξέταση των υπολοίπων ισχυρισμών.

Περαιτέρω για τα οικ. έτη 2009 και 2011 (χρήσεις 2008 και 2010), σύμφωνα με την με αριθμ. **πρωτ.: Δ12Β 1171079 ΕΞ 17.12.2010 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: Χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος:**

«1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της [παρ. 1 του άρθρου 84](#) του Κ.Φ.Ε, το οποίο εφαρμόζεται αναλόγως και για τα νομικά πρόσωπα του [άρθρου 101](#) με βάση το [άρθρο 113](#) του ίδιου νόμου, η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του [άρθρου 69](#) του ίδιου νόμου, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την την πάροδο της πενταετίας.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 5 του ίδιου άρθρου ορίζεται, ότι αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του [άρθρου 64](#), το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του [άρθρου 64](#), παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης. Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.

3. Εξάλλου, με την [παρ. 1 του άρθρου 18](#) του ν. [3259/2004](#) ορίζεται, ότι υπόχρεοι φόρου εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων οι οποίοι μέχρι την ημερομηνία έναρξης ισχύος του παρόντος δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν

υποβάλει ανακριβή ή ελλιπή δήλωση για την καταβολή ή μη φόρων, τελών ή εισφορών υπέρ του δημοσίου για εισοδήματα που αποκτήθηκαν μέχρι και το ημερολογιακό έτος 2003 δύνανται να υποβάλουν στο προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. σχετική εκπρόθεσμη (αρχική ή συμπληρωματική) δήλωση χωρίς την επιβολή πρόσθετου φόρου, προσαύξησης, προστίμου ή οποιασδήποτε άλλης κύρωσης μέχρι 31 Αυγούστου 2004.

4. Το Β' Τμήμα του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους με την [173/2006](#) ομόφωνη γνωμοδότησή του, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών, γνωμοδότησε ότι, με βάση την παρ. 4 του άρθρου 68 του ν.δ. 3323/1955 (ήδη [παρ. 5 του άρθρου 84](#) του Κ.Φ.Ε), **αν η δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ή η δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή αποτελεσμάτων Ο.Ε. κ.λπ. δεν υποβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία, αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας αυτής η προβλεπόμενη δεκαπενταετής παραγραφή και το γεγονός αυτό δεν αναιρείται από τυχόν μεταγενέστερη υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης, αφού κάτι τέτοιο δεν προβλέπεται από τις σχετικές διατάξεις (σχετ. [1002057/12/Α0012/8.1.2007 διαταγή](#)).** Δηλαδή, συνεχίζει η ίδια γνωμοδότηση, κατά την εφαρμογή της διάταξης της [παρ. 5 του άρθρου 84](#) του Κ.Φ.Ε η υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης ισούται με τη μη υποβολή δήλωσης.

5. Όπως προκύπτει από το σχετικό έγγραφό σας, ανώνυμη εταιρεία υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος για τη διαχειριστική περίοδο 2000 (οικονομικό έτος 2001) εκπρόθεσμα στις 20 Ιουλίου 2001, ενώ για τα οικονομικά έτη 2002, 2003 και 2004 υπέβαλε δηλώσεις στις 30 Αυγούστου 2004 με το ν. [3259/2004](#). Ενόψει των ανωτέρω, τίθεται το ερώτημα πότε παραγράφεται το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή φόρου εισοδήματος και την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου.

6. Μετά από όλα όσα αναφέρθηκαν παραπάνω προκύπτει ότι, εφόσον η εν λόγω ανώνυμη εταιρεία υπέβαλε εκπρόθεσμες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2001, 2002, 2003 και 2004, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της [παρ. 5 του άρθρου 84](#) του Κ.Φ.Ε περί δεκαπενταετούς παραγραφής σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης, η οποία αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής κάθε δήλωσης, χωρίς να επηρεάζει η μεταγενέστερη υποβολή της εκπρόθεσμα, ή τυχόν υποβολή με το [άρθρο 18](#) του ν. [3259/2004](#).».

Συνεπώς εφόσον οι δηλώσεις οικ έτων 2009 και 2011 της προσφεύγουσας κρίθηκαν ως εκπρόθεσμες από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, το δικαίωμα του Δημοσίου έκδοσης και κοινοποίησης των οικονομικών ετών αυτών παραγράφεται μετά από δεκαπενταετία.

Για τα υπόλοιπα οικ. έτη 2012 κ.ε. (διαχειριστικής περιόδου 01-01/31-12-2011 κ.ε.) το δικαίωμα του Δημοσίου παραγραφόταν την 31-12-2017 για το διαχειριστικό έτος 2011, την 31-12-2018 για το για το διαχειριστικό έτος 2012.

Επί της ουσίας για τις καταλογισθείσες διαφορές αυτές:

1) Για τις ισχυριζόμενες μεταφορές το έτος 2011 στον λογαριασμό GR ...101 HSBC BANK την 16-3-2011 ποσού 5000,00, την 30-3-2011 ποσού 4000,00, την 8-8-

2011 ποσού 5000,00 την 19-12-2011 ποσού 7000,00, την 4-1-2012 ποσού 3000,00, την 20-1-2012 ποσού 3000,00, την 16-2-2012 ποσού 2000,00, την 9-3-2012 ποσού 5000,00, την 29-3-2012 ποσού 3000,00, την 11-4-2012 ποσού 5000,00, την 17-5-2012 ποσού 15000,00, την 5-6-2012 ποσού 7000,00, την 4-7-2012 ποσού 11000,00, την 24-8-2012 ποσού 12000,00, την 24-9-2012 ποσού 6000,00, την 5-11-2012 ποσού 10000,00 και την 11-12-2012 ποσού 5000,00 ευρώ από τονλογαριασμό HSBC BANK Ελβετίας της εταιρείας, αβάσιμα ισχυρίζεται η προσφεύγουσα ότι ο χρόνος της πρωτογενούς κατάθεσης είναι αυτός της κατάθεσης στο λογαριασμό μεταφοράς του νομικού προσώπου της εταιρείας καθώς δεν συμπίπτουν τα δύο πρόσωπα νομικό και φυσικό. Εν προκειμένω, ο χρόνος της πρωτογενούς προσαύξησης της περιουσίας του φυσικού προσώπου ταυτίζεται με τον χρόνο όπου εισήλθαν τα χρήματα στον τραπεζικό λογαριασμό του και εν προκειμένω της προσφεύγουσας. Ακόμα, το γεγονός οι δικαιούχοι του λογαριασμού αυτού (beneficial owners) τηςείναι η προσφεύγουσα και τα τέκνα της και όσο ήταν εν ζωή ο σύζυγός της, δεν είναι ικανό γεγονός από μόνο του να δείξει την πηγή του εισοδήματος της κατάθεσης στα φυσικά πρόσωπα και εν προκειμένω στην προσφεύγουσα, καθώς τα μεταφερόμενα ποσά αυτά μπορεί να αφορούν εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις, μερίσματα ή άλλη αιτία του οποίου την υποχρέωση απόδειξης, **λαμβάνοντας υπόψη ότι η εταιρεία είναι αλλοδαπή και οι Ελληνικές Αρχές δεν έχουν δυνατότητα ελέγχου των βιβλίων της, δεν γνωρίζουν την εταιρική σύνθεση, τα μέλη του Δ.Σ., τις δραστηριότητες και τον νόμιμο τόπο φορολογίας**, έχει η προσφεύγουσα η οποία και κλήθηκε προς τούτο από την φορολογική Αρχή, χωρίς ωστόσο να αποδείξει την πηγή της προσαύξησης. Ακόμα, ο χαρακτηρισμός των ποσών αυτών ως μερίσματα, αφενός δεν προκύπτει, καθώς προϋπόθεση του μερίσματος είναι η ύπαρξη κερδών που δεν απεδείχθη, αφετέρου δε απαιτεί γνώση της εταιρικής σύνθεσης και το ποιόν αφορά το μέρισμα, διαπίστωση που πάλι δεν προκύπτει. Οι καταθέσεις αυτές ορθά καταλογίστηκαν ως περιουσιακή προσαύξηση της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994.

2) Για τις ισχυριζόμενες καταθέσεις στον λογαριασμό GR ...383 EUROBANK ERGASIAS, την 7-4-2011 ποσού 5000,00, την 11-7-2011 ποσού 5000,00, την 19-12-2011 ποσού 5000,00, την 15-3-2012 ποσού 3000,00, την 24-5-2012 ποσού 10000,00, την 29-8-2012 ποσού 5000,00 ευρώ, έγινε δεκτό από τον έλεγχο και επικυρώνεται η κρίση αυτή με την παρούσα ότι η κατάθεση της 11-7-2011 αφορά κατάθεση ισόποσης επιταγής με αρ.-8 HSBC σε διαταγή (της κόρης της προσφεύγουσας) με χρέωση του με αρ. GR ...101 HSBC λογαριασμού, η κατάθεση της 19-12-2011 αφορά κατάθεση ισόποσης επιταγής με αρ.-1 HSBC σε διαταγή (συνδικαιούχου κόρης της προσφεύγουσας) με χρέωση του με αρ. GR ...101 HSBC λογαριασμού, η κατάθεση της 11-7-2011 προήλθε από ισόποση ανάληψη την ίδια ημέρα από τον με αρ. GR ...101 HSBC λογαριασμό, η κατάθεση της 15-3-2012 αφορά κατάθεση ισόποσης επιταγής με αρ.-7 HSBC σε διαταγή με χρέωση του με αρ. GR ...101 HSBC λογαριασμού, η κατάθεση της 24-5-2012 προήλθε από ισόποση ανάληψη την ίδια ημέρα από τον με αρ. GR ...101 HSBC λογαριασμό, η κατάθεση της 29-8-2012 προήλθε από ισόποση ανάληψη την ίδια ημέρα από τον με αρ. GR ...101 HSBC λογαριασμό. Για τις καταθέσεις αυτές, με βάσει τα στοιχεία που προσκομίστηκαν, διαπιστώνεται ότι δεν αποτελούν πρωτογενείς καταθέσεις, αλλά μεταφορές από άλλον Ελληνικό

Τραπεζικό λογαριασμό, πλην όμως έχουν ήδη εξαιρεθεί από τον έλεγχο από τη διαπιστωθείσα φορολογητέα προσαύξηση περιουσίας της προσφεύγουσας και συνεπώς αλυσιτελώς προβάλλεται ο ισχυρισμός.

3) Για τις ισχυριζόμενες καταθέσεις στον λογαριασμό GR ...596 EUROBANK ERGASIAS την 1-2-2012 ποσού 3014,89 και την 24-5-2012 6699,19 ευρώ με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ 110784ΕΙ 2018 ΕΜΠ υπόμνημα, η προσφεύγουσα ισχυρίστηκε και προσκόμισε αντίγραφα μεταφοράς, από τα οποία προέκυψε ότι τα παραπάνω ποσά αφορούν εισερχόμενα εμβάσματα από την εταιρεία ΕFG EUROLIFE ΑΝΩΝΥΜΟΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΑΣΦΑΛΙΣΕΩΝ ΖΩΗΣ, με καταθέτη τον Μετά από επικοινωνία με την εταιρεία ΕFG EUROLIFE ΑΝΩΝΥΜΟΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΑΣΦΑΛΙΣΕΩΝ ΖΩΗΣ και το με Α.Π. ΔΕΔ 117714 ΕΙ 2018/ 28-3-2018 έγγραφό της, μας γνωστοποιήθηκαν τα εξής: «Την 23/06/2004 εκδόθηκε από την Εταιρεία μας το ασφαλιστήριο συμβόλαιο με αριθμόμε **αντισυμβαλλόμενο** τον κ.και **ασφαλισμένο** τον κ. με δεκαετή διάρκεια ασφάλισης (21/06/2004 – 02/01/2015) και συνολικά μικτά εφάπαξ ασφάλιστρα € 10.000,00. Ασφαλιστικά, ο **Αντισυμβαλλόμενος ή λήπτης της σύμβασης** είναι το πρόσωπο που συμβάλλεται με την ασφαλιστική εταιρεία και αναλαμβάνει τις υποχρεώσεις που απορρέουν από την ασφαλιστική σύμβαση και την καταβολή του ασφαλιστρού, ενώ ο **Ασφαλισμένος** είναι το άτομο ή η ομάδα ατόμων που καλύπτεται από ένα ασφαλιστήριο συμβόλαιο. Το ασφαλιστήριο συμβόλαιομε καθαρά ασφάλιστρα ποσού € 9.675,63 αποτελούταν από:

Α) κάλυψη μικτής ασφάλειας ζωής με καθαρά ασφάλιστρα €1.143,63 και
Β) καθαρά ασφάλιστρα λογαριασμού επένδυσης €8.622,00 που επενδύθηκαν στο Αμοιβαίο Κεφάλαιο “ΕFG Eurobank Click Αμοιβαίο Διεθνής Μικτό”

Η Εταιρεία μας περαιτέρω με βάση την ενημέρωση που έλαβε για τον θάνατο του κ., προχώρησε με τηνΠρόσθετη Πράξη της 10/11/2011 στην αλλαγή του αντισυμβαλλομένου και την θέση του αποθανόντα πήρε ο κ.

Έκτοτε στις

- 10/11/2011 ο ασφαλισμένος κ.προέβη σε μερική ρευστοποίηση του λογαριασμού επένδυσης του ασφαλιστηρίου ποσού € 977,32
- 26/01/2012 ο ασφαλισμένος κ.προέβη σε μερική ρευστοποίηση του λογαριασμού επένδυσης του ασφαλιστηρίου ποσού € 3.014.89
- 18/05/2012 ο ασφαλισμένος κ.προέβη σε ολική ρευστοποίηση του λογαριασμού επένδυσης του ασφαλιστηρίου ποσού € 5.312,71
- 18/05/2012 ο ασφαλισμένος κ.προέβη σε εξαγορά του ασφαλιστηρίου συμβολαίου ποσού € 1.386,48

Συνοψίζοντας τις προηγούμενες ρευστοποιήσεις ο κ. έλαβε ποσό € 9.304,92 από την εξαγορά του λογαριασμού επένδυσης αρχικού κόστους € 8.622,00 αποκομίζοντας υπεραξία ποσού € 682,92 προερχόμενη από Αμοιβαίο Κεφάλαιο όπως παραπάνω ειπώθηκε. Από την ρευστοποίηση της κάλυψης μικτής ασφάλειας έλαβε ποσό € 1.386,48 αρχικού κόστους 1.143,63. Επί της απόδοσης αυτής προέκυψε Υπεραπόδοση Μαθηματικών Αποθεμάτων ποσού €111,40 μετά φόρων και χαρτοσήμων. Με βάση την κείμενη νομοθεσία οι σχετικές παρακρατήσεις εξαντλούν την φορολογική υποχρέωση του φυσικού προσώπου.

Τέλος σε φορολογική βάση θα θέλαμε να σας ενημερώσουμε ότι:

- η Υπεραπόδοση Μαθηματικών Αποθεμάτων αποτελεί α) έσοδο από κινητές αξίες με βάση το άρθρο 24 παρ.1 περ. στ του Ν. 2238/94 και β) έσοδο από μερίσματα με βάση το άρθρο 36 του Ν.4172/13

- η παρακράτηση επί της Υπεραπόδοσης Μαθηματικών Αποθεμάτων έχει γίνει α) με βάση το άρθρο 54 παρ. 2 του Ν.2238/94 και β) με το άρθρο 64 παρ. 1 του Ν.4172/13
- η υπεραξία από τα Αμοιβαία Κεφάλαια δεν φορολογείται με βάση το άρθρο 103 του Ν.4099/2012.»

Συνεπώς, για τα ποσά αυτά αποφαινόμεστε ότι δεν αποτελούν φορολογητέα προσαύξηση περιουσίας της προσφεύγουσας **αλλά εισόδημα γνωστής προέλευσης του**

4) Τα ποσά που καταλογίστηκαν στην προσφεύγουσα όπως τροποποιούνται με την παρούσα, αποτελούν άθροισμα των επιμέρους πρωτογενών καταθέσεων που κριθήκαν από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας ότι αποτελούν φορολογητέα προσαύξηση περιουσίας και προκύπτουν από την έκθεση ελέγχου και τους κοινοποιηθέντες με την με αρ. πρωτ./13-01-2017 Πρόσκληση πίνακες 4-10 (σελίδα 7) ανά ημερομηνία κατάθεσης, πλήν των δικαιολογημένων με την απάντηση στο σημείωμα διαπιστώσεων για τα οποία ο έλεγχος αναλυτικά αναφέρεται στις σελίδες 10-16 της από 18-10-2017 έκθεσης ελέγχου. Για τα ποσά που η προσφεύγουσα δεν κατέθεσε στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι δεν αποτελούν φορολογητέα προσαύξηση περιουσίας ή στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η πηγή του εισοδήματος φορολογήθηκαν σύμφωνα με την ανά έτος ανάλυση της σελίδας 16 της από 18-10-2017 έκθεσης ελέγχου. Η προσφεύγουσα με ευχέρεια αναφέρθηκε και προέβαλλε τους ισχυρισμούς της για κάθε ποσό που της καταλογίστηκε, συνεπώς προκύπτει ότι τελούσε σε απόλυτη γνώση για καθένα από τα ποσά των καταθέσεων που της καταλογίστηκαν. Ο καταλογισμός, όπως τροποποιήθηκε με την παρούσα, για τις χρήσεις 2006, 2008, 2010, 2011 και 2012 προκύπτει από τον αναλυτικό πίνακα που ακολουθεί:

ΧΡΗΣΗ 2006

Σχετιζόμενα ΑΦΜ	Επωνυμία Τράπεζας	Αριθμός Λογαριασμού	χρήση	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπέζης	Ποσό Ευρώ Πίστωση	ΤΕΛΙΚΑ ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
.....-	HSBC /	GR	2006	15/12/ 2006	ΕΙΣΕΡΧΟΜ.ΤΗ ΛΕ ΓΡΑΦΙΚΟ ΕΜΒΑΣΜΑ	10.700,00	5.350,00	0,00	ΑΚΥΡΩΣΗ ΛΟΓΩ ΠΑΡΑΓΡΑΦΗΣ
					ΣΥΝΟΛΟ 2006	10700	5.350,00	0,00	
					LISTA HSBC		21.560,98	21.560,98	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
					ΣΥΝΟΛΟ		26.910,98	21.560,98	

ΧΡΗΣΗ 2008

Σχετιζόμενα ο/α ΑΦΜ	Επωνυμία Τραπεζής	Αριθμός Λογαριασμού	χρήση	Ημερο μηνία Συναλ λαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγής Τραπεζικής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Ευρώ Πίστωση	ΤΕΛΙΚΑ ΠΟΣΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΑ ΑΠΟΦΑΣ ΗΣ ΔΕΔ	ΠΑΡΑΤΗΡ ΗΣΕΙΣ
.....-	HSBC /	GR	2008	20/02/ 2008	ΕΙΣΕΡΧΟΜ. ΤΗΛΕΓΡΑΦΙ ΚΟ ΕΜΒΑΣΜΑ	4X20028E 8 2003732	7000,00	3500,00	3500,00	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....-	HSBC /	GR	2008	04/04/ 2008	ΜΕΤΑΦΟΡ Α ΠΙΣΤΩΣΗ	ΕΙΣΕΡΧΟΜ Ε ΝΟ ΕΜΒΑΣΜΑ ΑΠΟ EROLAND INCORPOR ATED	4000,00	2000,00	2000,00	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....-	EUROB ANK /	GR.....	2008	29/07/ 2008	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣ Η ΜΕΤΡΗΤΩ Ν	1050,00	262,50	262,50	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....-	HSBC /	GR	2008	26/09/ 2008	ΕΙΣΕΡΧΟΜ. ΤΗΛΕΓΡΑΦΙ ΚΟ ΕΜΒΑΣΜΑ	4X26098EC 4X26098E C 2601534	6400,00	6400,00	6400,00	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....	EUROB ANK /	GR	2008	07/11/ 2008	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣ Η ΜΕΤΡΗΤΩ Ν	1850,00			ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....	HSBC /	GR	2008	24/11/ 2008	ΜΕΤΑΦΟΡ Α ΠΙΣΤΩΣΗ	DS- 110310 ΕΞΑΓ.Α/Κ ΜΗΒ Μ	8385,95	4192,97	4192,97	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....	HSBC /	GR	2008	24/11/ 2008	ΜΕΤΑΦΟΡ Α ΠΙΣΤΩΣΗ	DS- 107348 ΕΞΑΓ.Α/Κ ΜΗΒ Μ	8886,87	4443,43	4443,43	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....	HSBC /	GR	2008	02/12/ 2008	ΕΙΣΕΡΧΟΜ. ΤΗΛΕΓΡΑΦΙ ΚΟ ΕΜΒΑΣΜΑ	4X02128E B 0202275	12000,0 0	12000,00	12000,00	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....	EUROB ANK /	GR	2008	05/12/ 2008	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣ Η ΜΕΤΡΗΤΩ Ν	7000,00	2333,33	2333,33	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

										
ΣΥΝΟΛ Α							56.572, 82	35748,90	35748,9 0	

ΧΡΗΣΗ 2010

Σχετιζόμενα ο/α ΑΦΜ	Επωνυμ ία Τραπέζ ης	Αριθμός Λογαριασμο ύ	χρήση	Ημερο μηνία Συναλ λαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγή	Αιτιολογί α Συναλλαγ ή ς	Ποσό Ευρώ Πίστωσ η	ΤΕΛΙΚΑ ΠΟΣΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΤΕΛΙΚΑ ΠΟΣΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣ ΗΣ ΔΕΔ	ΠΑΡΑΤΗΡΗ ΣΕΙΣ
.....	HSBC /	GR	2010	17/02/ 2010	ΕΙΣΕΡΧΟΜ. ΤΗΛΕΓΡΑΦΙ ΚΟ ΕΜΒΑΣΜΑ	GR	8.000,0 0	8.000,00	8.000,00	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....	EUROB ANK /	GR	2010	26/02/ 2010	CHECK DEPOSIT IF CLEARED	ΚΤΘ.ΤΡΑΠ Ε Ζ.ΕΠΙΤΑΓΗ Σ EUR	7.700,0 0	2.566,66	2.566,66	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....	EUROB ANK /	GR	2010	10/06/ 2010	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩ Ν	800	266,66	266,66	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....	HSBC /	GR	2010	01/07/ 2010	ΜΕΤΑΦΟΡ Α ΠΙΣΤΩΣΗ	ΜΕΤΑΦΟΡ Α ΑΠΟ	18.956, 20	9.478,10	9.478,10	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....	EUROB ANK /	GR	2010	07/07/ 2010	ΜΕΤΑΦΟΡ Α ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣ ΜΟ	ΜΤΦ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣ ΜΟ	3.000,0 0	1.000,00	1.000,00	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....	HSBC /	GR	2010	23/11/ 2010	ΕΙΣΕΡΧΟΜ. ΤΗΛΕΓΡΑΦΙ ΚΟ ΕΜΒΑΣΜΑ	GR	7.000,0 0	3.500,00	3.500,00	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....	EUROB ANK /	GR	2010	30/12/ 2010	CHECK DEPOSIT IF CLEARED	ΚΤΘ.ΤΡΑΠ Ε Ζ.ΕΠΙΤΑΓΗ Σ EUR	7.000,0 0	2.333,33	2.333,33	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
ΣΥΝΟΛΑ								27.144,75	27.144,7 5	

ΧΡΗΣΗ 2011

Σχετιζόμενα ο/α ΑΦΜ	Επωνυμ ία Τραπέζ ης	Αριθμός Λογαριασμο ύ	χρήση	Ημερο μηνία Συναλ λαγής	Περιγραφή Κωδικού Συναλλαγή ς Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγή ς	Ποσό Ευρώ Πίστω ση	ΤΕΛΙΚΑ ΠΟΣΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΑ ΑΠΟΦΑΣ ΗΣ ΔΕΔ	ΠΑΡΑΤΗΡΗ ΣΕΙΣ
.....	HSBC /	GR	2011	16/03/ 2011	ΕΙΣΕΡΧΟΜ. ΤΗΛΕΓΡΑΦΙ ΚΟ ΕΜΒΑΣΜΑ	.....	5.000, 00	2.500,00	2.500,00	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

.....	HSBC /	GR	2011	30/03/ 2011	ΕΙΣΕΡΧΟΜ. ΤΗΛΕΓΡΑΦΙ ΚΟ ΕΜΒΑΣΜΑ	.....	4.000, 00	2.000,00	2.000,00	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....	HSBC /	GR	2011	08/08/ 2011	ΕΙΣΕΡΧΟΜ. ΤΗΛΕΓΡΑΦΙ ΚΟ ΕΜΒΑΣΜΑ	.....	5.000, 00	2.500,00	2.500,00	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....	EUROB ANK /	GR	2011	16/11/ 2011	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	.....	977,32	488,66	0	ΔΙΑΓΡΑΦΗ
.....	HSBC /	GR	2011	19/12/ 2011	ΕΙΣΕΡΧΟΜ. ΤΗΛΕΓΡΑΦΙ ΚΟ ΕΜΒΑΣΜΑ	.....	7.000, 00	3.500,00	3.500,00	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
				ΣΥΝΟΛ Α				10988,66	10500,00	

ΧΡΗΣΗ 2012

Σχετιζόμεν α ΑΦΜ	Επωνυμ ία Τραπεζ ας	Αριθμός Λογαριασμ ού	χρήσ η	Ημερο μηνία Συναλλ αγής	Περιγραφ ή Κωδικού Συναλλαγ ής Τραπέζης	Αιτιολογία Συναλλαγή ς	Ποσό Ευρώ- Πίστω ση	ΤΕΛΙΚΑ ΠΟΣΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΑ ΑΠΟΦΑΣ ΗΣ ΔΕΔ	ΠΑΡΑΤΗΡΗ ΣΕΙΣ
.....	HSBC /	GR GR GR GR	2012	04/01/ 2012	ΕΙΣΕΡΧΟΜ. ΤΗΛΕΓΡΑΦ Ι ΚΟ ΕΜΒΑΣΜΑ	.....	3000,0 0	1500,00	1500,00	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....	HSBC /	GR GR	2012	20/01/ 2012	ΕΙΣΕΡΧΟΜ. ΤΗΛΕΓΡΑΦ Ι ΚΟ ΕΜΒΑΣΜΑ	.....	3000,0 0	1500,00	1500,00	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....	EUROBA NK /	GR GR	2012	01/02/ 2012	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	.....	3014,8 9	1507,44	0,00	ΔΙΑΓΡΑΦΗ
.....	HSBC /	GR GR	2012	16/02/ 2012	ΕΙΣΕΡΧΟΜ. ΤΗΛΕΓΡΑΦ Ι ΚΟ ΕΜΒΑΣΜΑ	.....	2000,0 0	1000,00	1000,00	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

.....	HSBC / 071071	GR	2012	09/03/ 2012	ΕΙΣΕΡΧΟΜ. ΤΗΛΕΓΡΑΦ Ι ΚΟ ΕΜΒΑΣΜΑ	.....	5000,0 0	2500,00	2500,00	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....	HSBC / 071071	GR	2012	29/03/ 2012	ΕΙΣΕΡΧΟΜ. ΤΗΛΕΓΡΑΦ Ι ΚΟ ΕΜΒΑΣΜΑ	.....	3000,0 0	1500,00	1500,00	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....	HSBC / 071071	GR	2012	11/04/ 2012	ΕΙΣΕΡΧΟΜ. ΤΗΛΕΓΡΑΦ Ι ΚΟ ΕΜΒΑΣΜΑ	.....	5000,0 0	2500,00	2500,00	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....	HSBC / 071071	GR	2012	17/05/ 2012	ΕΙΣΕΡΧΟΜ. ΤΗΛΕΓΡΑΦ Ι ΚΟ ΕΜΒΑΣΜΑ ΕΜΒΑΣΜΑ	..... ..... ..... .....	15000, 00	7500,00	7500,00	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....	EUROBA NK / 026-026	GR	2012	24/05/ 2012	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	.....	1386,4 8	693,24	0,00	ΔΙΑΓΡΑΦΗ
.....	EUROBA NK / 026-026	GR	2012	24/05/ 2012	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	.....	5312,7 1	2656,35	0,00	ΔΙΑΓΡΑΦΗ
.....	HSBC / 071071	GR	2012	05/06/ 2012	ΕΙΣΕΡΧΟΜ. ΤΗΛΕΓΡΑΦ Ι ΚΟ ΕΜΒΑΣΜΑ	.....	7000,0 0	3500,00	3500,00	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....	HSBC / 071071	GR	2012	04/07/ 2012	ΕΙΣΕΡΧΟΜ. ΤΗΛΕΓΡΑΦ Ι ΚΟ ΕΜΒΑΣΜΑ	.....	11000, 00	5500,00	5500,00	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....	HSBC / 071071	GR	2012	24/08/ 2012	ΕΙΣΕΡΧΟΜ. ΤΗΛΕΓΡΑΦ Ι ΚΟ ΕΜΒΑΣΜΑ	.....	12000, 00	6000,00	6000,00	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....	HSBC / 071071	GR	2012	24/09/ 2012	ΕΙΣΕΡΧΟΜ. ΤΗΛΕΓΡΑΦ Ι ΚΟ	.....	6000,0 0	3000,00	3000,00	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

		GR			ΕΜΒΑΣΜΑ					
.....	HSBC /	GR GR	2012	05/11/ 2012	ΕΙΣΕΡΧΟΜ. ΤΗΛΕΓΡΑΦ Ι ΚΟ ΕΜΒΑΣΜΑ	.....	10000, 00	5000,00	5000,00	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....	EUROBA NK /	GR	2012	30/11/ 2012	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩ N	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	8000,0 0	2666,66	2666,66	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
.....	HSBC /	GR	2012	11/12/ 2012	ΕΙΣΕΡΧΟΜ. ΤΗΛΕΓΡΑΦ Ι ΚΟ ΕΜΒΑΣΜΑ	.....	5000,0 0	2500,00	2500,00	ΩΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
					ΣΥΝΟΛ Α		10471 4,08	51023,69	46166,66	

Περαιτέρω, επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Α 201/22.12.2017) προβλέπονται τα εξής: «1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (Α` 170) αντικαθίσταται ως εξής:

«17. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.

[...]

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 1.1.2018».

Επειδή, με την ΠΟΛ 1003/03.01.2018 «Παροχή οδηγιών αναφορικά με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (Φ.Ε.Κ. Α/201/22.12.2017) ως προς την επιβολή της επιεικέστερης κύρωσης κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου» διευκρινίσθηκε ότι: «Επί των εκκρεμών υποθέσεων της παραγράφου 2, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας. [...]».

Επειδή, με τις διατάξεις των άρθρων 58 και 58Α του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 3§7 ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015), ορίζεται:

«Άρθρο 58

Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης

1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής: α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση. 2. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση.

Άρθρο 58Α

Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας

[...] 2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. [...]».

Επειδή, εν προκειμένω, για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος με αρ./18-10-2017,/18-10-2017,/18-10-2017,/18-10-2017 και/18-10-2017 οικονομικών ετών 2007, 2009, 2011, 2012 και 2013 αντίστοιχα, επιλέγεται η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 του ν.4 509/2017, ως επιεικέστερη καθότι:

		(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	
--	--	-----	-----	-----	-------------	--

Αριθμός Πράξης αναφοράς	Ποσό Διαφοράς Φόρου απόφασης	ΑΡΘΡΟ 1 N.2523/1997	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (51 μήνες X 0,73% = 37,23%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ + ΤΟΚΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	ΕΠΙΕΙΚΤΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
.....	4063,12	4875,74	2031,56	1512,70	3544,26	3544,26
.....	11574,58	13889,50	5787,29	4309,22	10096,51	10096,51
.....	8197,86	9837,43	4098,93	3052,06	7150,99	7150,99
.....	2450,63	2940,76	1225,32	912,37	2137,68	2137,68
.....	15245,25	18294,30	7622,63	5675,81	13298,43	13298,43

Κατόπιν αυτών,

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της 27/11/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, κατοίκου Γλυφάδας Αττικής, οδός, με Α.Φ.Μ., και α) την διαγραφή των με αρ. /18-10-2017 και /18-10-2017 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος λόγω παραγραφής, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσης, β) την μεταρρύθμιση των με αρ. /18-10-2017, /18-10-2017, /18-10-2017, /18-10-2017 και /18-10-2017 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσης.

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση της προσφεύγουσας:

Αριθμός Πράξης αναφοράς	Ημερομηνία Πράξης	Είδος Φόρου	Διαχειριστική ή Φορολογική ή Περίοδος	Διαφορά Φορολογητέας Βάσης βάσει της παρούσης	Ποσό Διαφοράς Φόρου απόφασης	ΕΠΙΕΙΚΤΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ N. 4509/2017 ή N.2523/97	Εισφορά Αλληλεγγύης + Πολυτελούς διαβίωσης απόφασης	Σύνολο	Παρατηρήσεις
.....	18/10/2017	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	01-01/31-12-2006	21560,98	4063,12	3544,26		7607,38	Τροποποίηση πράξης
.....	18/10/2017	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	01-01/31-12-2007						Ακύρωση λόγω παραγραφής
.....	18/10/2017	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	01-01/31-12-2008	35748,9	11574,58	10096,51		21671,09	Τροποποίηση προσθέτων φορων πράξης

.....	18/10/2017	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΤΟΣ	01-01/31- 12-2009						Ακύρωση λόγω παραγραφής
.....	18/10/2017	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΤΟΣ	01-01/31- 12-2010	25518,15	8197,86	7150,99	818,76	16167,61	Τροποποίηση προσθέτων φορων πράξης
.....	18/10/2017	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΤΟΣ	01-01/31- 12-2011	10500,00	2450,63	2137,68	340,6	4928,91	Τροποποίηση πράξης
.....	18/10/2017	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΤΟΣ	01-01/31- 12-2012	46166,66	15245,25	13298,4 3	1643,66	30187,34	Τροποποίηση πράξης
		ΣΥΝΟΛΑ		139494,69	41531,44	36227,8 8	2803,02	80562,34	

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

**Ακριβές αντίγραφο, ο υπάλληλος του
Τμ. Διοικητικής Υποστήριξης**

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.