**ΣτΕ 1225/2017**
**Προσαύξηση περιουσίας. Εμβάσματα εξωτερικού - Υπόθεση κρινόμενη με βάση τα σκεπτικά της ΣτΕ 884/2016**

**Περίληψη**

**(i) η 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 και
(ii) το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε το έμβασμα και λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού φορολογείται ως εισόδημα της χρήσης/διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία (προκύπτει ότι) εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού και, συνεπώς, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον κατ' αρχήν, ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, αλλά ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή, σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσής του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα τμήματά του) στον τραπεζικά λογαριασμό, του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο (προκύπτει ότι) επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του.**

**ΣτΕ   1225/2017**

ΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΗΣ ΕΠΙΚΡΑΤΕΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ Β'

Συνεδρίασε δημόσια στο ακροατήριο του στις 5 Απριλίου 2017, με την εξής σύνθεση: Ε. Σάρπ, Αντιπρόεδρος, Πρόεδρος του Β' Τμήματος, Σ. Βιτάλη, Α. Γαλενιανού-Χαλκιαδάκη, Σύμβουλοι, Κ. Λαζαράκη, I. Δημητρακόπουλος, Πάρεδροι. Γραμματέας η Α. Ζυγουρίτσα.

Για να δικάσει την από 18 Απριλίου 2016 αίτηση:

του .... του ..., κατοίκου .... (οδός ... αρ. ..), ο οποίος παρέστη με τον δικηγόρο ........... (A.M. ..............), που τον διόρισε με πληρεξούσιο.

κατά του Υπουργού Οικονομικών, ο οποίος παρέστη με την Δέσποινα Γάκη, Πάρεδρο του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους.

Με την αίτηση αυτή ο αναιρεσείων επιδιώκει να αναιρεθεί η υπ' αριθμ. ................ απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.

Η εκδίκαση άρχισε με την ανάγνωση της εκθέσεως του εισηγητή, Παρέδρου Ι. Δημητρακόπουλου.

Κατόπιν το δικαστήριο άκουσε τον πληρεξούσιο του αναιρεσείοντος, ο οποίος ανέπτυξε και προφορικά τους προβαλλόμενους λόγους αναιρέσεως και ζήτησε να γίνει δεκτή η αίτηση και την αντιπρόσωπο του Υπουργού, η οποία ζήτησε την απόρριψή της.

Μετά τη δημόσια συνεδρίαση το δικαστήριο συνήλθε σε διάσκεψη σε αίθουσα του δικαστηρίου και

*Αφού μελέτησε τα σχετικά έγγραφα

Σκέφθηκε κατά τον Νόμο*

1. Επειδή, με την κρινόμενη αίτηση, για την οποία έχει καταβληθεί το νόμιμο παράβολο (υπ' αριθμ. 1408426-27, 4177924/2016 ειδικά γραμμάτια παραβόλου, σειράς Α'), ζητείται η αναίρεση της 3030/2015 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (ΔΕΑ), με την οποία απορρίφθηκε προσφυγή του ήδη αναιρεσείοντος κατά (α) της .............. πράξης του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) περί διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2011 (εισοδήματα 1.1.2010-31.12.2010), με την οποία προσδιορίστηκε διαφορά εισοδήματος του αναιρεσείοντος από ελευθέρια επαγγέλματα ύψους 2.941.261,98 ευρώ και καταλογίστηκε σε βάρος του διαφορά κύριου φόρου ύψους 1.318.304,43 ευρώ και πρόσθετος φόρος, λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης, ύψους 975.545,28 ευρώ, (β) της 1033/30.5.2014 πράξης του ίδιου ως άνω οργάνου περί διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012 (εισοδήματα 1.1.2011-31.12.2011), με την οποία προσδιορίστηκε διαφορά εισοδήματος του αναιρεσείοντος από ελευθέρια επαγγέλματα ύψους 535.294,33 ευρώ και καταλογίστηκε σε βάρος του διαφορά κύριου φόρου ύψους 230.820,17 ευρώ, πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 121.478,79 ευρώ και διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 22.260,65 ευρώ (γ) 1034/30.5.2014 πράξης του ίδιου οργάνου περί διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ν. [3986/2011](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/328), οικονομικού έτους 2011, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος του αναιρεσείοντος διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 118.406,71 ευρώ και προσαύξηση λόγω ανακρίβειας ύψους 82.891,70 ευρώ και (δ) της σιωπηρής απόρριψης από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών της με αριθ. πρωτ. 15238/16.7.2014 ένδικοφανούς προσφυγής του αναιρεσείοντος κατά των προαναφερόμενων καταλογιστικών πράξεων. Ειδικότερα, με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση απορρίφθηκε η προσφυγή του αναιρεσείοντος, αφενός, ως απαράδεκτη, κατά το μέρος της που αφορούσε στις ανωτέρω πράξεις υπό στοιχ. α, β και γ, και, αφετέρου, ως αβάσιμη, κατά το σκέλος της που στρεφόταν κατά της πράξης υπό στοιχ. δ. Με την υπό κρίση αίτηση και καθ' ερμηνεία του δικογράφου αυτής (με το οποίο δεν προβάλλεται λόγος κατά της κρίσης της αναιρεσιβαλλόμενης περί απόρριψης ως απαράδεκτης της προσφυγής κατά των πράξεων υπό στοιχ. α, β και γ), ο αναιρεσείων επιδιώκει την εξαφάνιση της αναιρεσιβαλλόμενης απόφαση κατά το μέρος της με το οποίο απορρίφθηκε η προσφυγή του κατά της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής του κατά των προαναφερόμενων καταλογιστικών πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

2. Επειδή, η παράγραφος 3 του άρθρου 53 του π.δ. 18/1989, όπως αυτή αντικαταστάθηκε με το άρθρο 12 παρ. 1 του ν. [3900/2010](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/271) και, περαιτέρω, με το άρθρο 15 παρ. 2 του ν. [4446/2016](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/795) (Α' 240/22.12.2016 - έναρξη ισχύος του άρθρου 15 από τη δημοσίευση του νόμου [4446/2016](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/795) στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης, σύμφωνα με το άρθρο 32 του νόμου αυτού), ορίζει, στο εδάφιο α', ότι *«Η αίτηση αναιρέσεως επιτρέπεται μόνον όταν προβάλλεται από τον διάδικο με συγκεκριμένους ισχυρισμούς που περιέχονται στο εισαγωγικό δικόγραφο ότι δεν υπάρχει νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας ή ότι υπάρχει αντίθεση της προσβαλλομένης αποφάσεως προς τη νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας ή άλλου ανωτάτου δικαστηρίου είτε προς ανέκκλητη απόφαση διοικητικού δικαστηρίου. [...]»* (η ως άνω διάταξη τέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 12 του ν. [3900/2010](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/271) και επαναλήφθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 15 του ν. [4446/2016](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/795)). Επιπλέον, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 53 του π.δ. 18/1989, όπως αυτή αντικαταστάθηκε με το άρθρο 12 παρ. 1 του ν. [3900/2010](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/271), *«Δεν επιτρέπεται η άσκηση αίτησης αναιρέσεως όταν το ποσό της διαφοράς "που άγεται ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας είναι κατώτερο από σαράντα χιλιάδες ευρώ [...]».*
Κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων, προκειμένου να κριθεί παραδεκτή αίτηση αναίρεσης, απαιτείται η συνδρομή των προϋποθέσεων αμφοτέρων των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 53 του π.δ. 18/1989 (βλ. ΣτΕ 1873/2012 επταμ., ΣτΕ 435/2017 κ.ά.). Ειδικότερα, κατά την έννοια της πρώτης των ανωτέρω διατάξεων, ο αναιρεσείων βαρύνεται, επί ποινή ολικού ή μερικού απαραδέκτου της αίτησης του, να τεκμηριώσει με ειδικούς και συγκεκριμένους ισχυρισμούς που περιλαμβάνει στο εισαγωγικό δικόγραφο ότι με καθένα από τους προβαλλόμενους λόγους τίθεται συγκεκριμένο νομικό ζήτημα, ήτοι ζήτημα ερμηνείας διάταξης νόμου ή γενικής αρχής του ουσιαστικού ή δικονομικού δικαίου, που είναι κρίσιμο για την επίλυση της διαφοράς και επί του οποίου είτε δεν υπάρχει νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας είτε οι σχετικές κρίσεις και παραδοχές της αναιρεσιβαλλόμενης απόφασης έρχονται σε αντίθεση με μη ανατραπείσα νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας ή άλλου ανωτάτου δικαστηρίου ή, ελλείψει αυτών, προς ανέκκλητη απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, ως τέτοια δε νομολογία νοείται η διαμορφωθείσα επί αυτού τούτου του κρίσιμου νομικού ζητήματος και όχι επί ανάλογου ή παρόμοιου (βλ. ΣτΕ 4163/2012 επταμ., ΣτΕ 435/2017 κ.ά.).

3. Επειδή, το ποσό της διαφοράς που άγεται ενώπιον του Δικαστηρίου με την παρούσα αίτηση είναι ανώτερο των 40.000 ευρώ.

4. Επειδή, με την υπ' αριθμ. ΣτΕ 884/2016 απόφαση της επταμελούς σύνθεσης του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, η οποία απάντησε σε προδικαστικά ερωτήματα υποβληθέντα από το ΔΕΑ, κρίθηκαν, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:
(α) Ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του. Κατ' ακολουθίαν, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του [άρ. 66 παρ. 1](https://www.taxheaven.gr/pages/index/page/clips-subscription) περιπτ. α του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. [2238/1994](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/7), ΚΦΕ) και, ήδη, εκείνη του [άρ. 14 παρ. 1](https://www.taxheaven.gr/pages/index/page/clips-subscription) του ν. [4174/2013](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/529), δεδομένου, άλλωστε, ότι πρόκειται για μη ευαίσθητο ή, γενικότερα, μη χρήζον αυξημένης προστασίας προσωπικό δεδομένο, για την πρόσβαση στο οποίο, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου και της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, το κράτος διαθέτει ευρύ περιθώριο εκτίμησης. Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεών του φορολογίας εισοδήματος. Και ναι μεν μπορεί, κατ' εξαίρεση, να αντιταχθεί, εν όλω ή εν μέρει, στην εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσής του, επικαλούμενος κάποιο υπέρτερο δικαίωμά του, όπως, ιδίως, το δικαίωμα μη αυτοενοχοποίησής του, 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 δήλωσης του. και αντίστοιχης παράβασης φοροδιαφυγής, η τέλεση της οποίας μπορεί να προκύπτει όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, "τεκμήρια"), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης. Τούτο δεν συνιστά αντιστροφή του βάρους απόδειξης, αλλά κανόνα που αφορά στη φύση και στον τρόπο εκτίμησης των αποδεικτικών στοιχείων. Ειδικότερα, τέτοια στοιχεία έμμεσης απόδειξης (ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος) μπορούν να θεωρηθούν ότι συντρέχουν σε περίπτωση 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. Περαιτέρω, το προαναφερόμενο, εμμέσως αποδεικνυόμενο, εισόδημα, ως άγνωστης πηγής ή αιτίας, λογίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 48 παρ. 3 (εδ. α') του ΚΦΕ, η οποία είναι, κατά τούτο, αρκούντως σαφής και προβλέψιμη στην εφαρμογή της, για το μέσο επιμελή φορολογούμενο, ο οποίος δεν θα μπορούσε να έχει τη δικαιολογημένη πεποίθηση ότι τέτοιο εισόδημά του μένει αφορολόγητο. Επομένως, κατά την αρκούντως σαφή και προβλέψιμη έννοια της διάταξης (του εδαφίου α') της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ (όπως η παράγραφος αυτή ίσχυε πριν από την προσθήκη σε αυτήν εδαφίου β' με το [άρθρο 15 παρ. 3](https://www.taxheaven.gr/pages/index/page/clips-subscription) του ν. [3888/2010](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/258)), ερμηνευόμενης σε συνδυασμό, αφενός, με τις διατάξεις του άρθρου 66 (παρ. 1) του ίδιου νόμου και ήδη των [άρθρων 14 (παρ. 1](https://www.taxheaven.gr/pages/index/page/clips-subscription)), [15 (παρ. 3](https://www.taxheaven.gr/pages/index/page/clips-subscription)) και [27 (παρ. 1](https://www.taxheaven.gr/pages/index/page/clips-subscription)) του ν. [4174/2013](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/529) και, αφετέρου, με τον κανόνα περί δυνατότητας έμμεσης απόδειξης ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος και αντίστοιχης φορολογικής παράβασης, ποσό τραπεζικού λογαριασμού και αντίστοιχου εμβάσματος μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού και χορηγήσαντος την εντολή διενέργειας του εμβάσματος, εφόσον δεν καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, την οποία είτε αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε εντοπίζει η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου,

(β) Η (προστεθείσα με το [άρθρο 15 παρ. 3](https://www.taxheaven.gr/pages/index/page/clips-subscription) του ν. [3888/2010](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/258)) διάταξη του εδαφίου β' της [παραγράφου 3 του άρθρου 48](https://www.taxheaven.gr/pages/index/page/clips-subscription) του ν. [2238/1994](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/7), 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](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/258) 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](https://www.taxheaven.gr/pages/index/page/clips-subscription) του ν. [2238/1994](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/7), 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](https://www.taxheaven.gr/pages/index/page/clips-subscription) του ν. [3888/2010](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/258) διάταξη του εδαφίου β' της [παραγράφου 3 του άρθρου 48](https://www.taxheaven.gr/pages/index/page/clips-subscription) του ν. [2238/1994](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/7) 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,

(γ) Οι διατάξεις των εδαφίων α' και β' της [παραγράφου 3 του άρθρου 48](https://www.taxheaven.gr/pages/index/page/clips-subscription) του ν. [2238/1994](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/7), όπως ερμηνεύθηκαν ανωτέρω, έχουν, περαιτέρω, την έννοια ότι, σε περίπτωση κατά την οποία 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, όπως ο χρόνος κατάθεσης του ποσού αυτού (ή τμήματος του) σε άλλον τραπεζικό λογαριασμό του ίδιου προσώπου, από τον οποίο το επίμαχο ποσό (ή μέρος του) μεταφέρθηκε στο λογαριασμό του μέσω του οποίου διενεργήθηκε το έμβασμα,

(δ) Καταλογιστική πράξη της φορολογικής αρχής η οποία φορολογεί το (άγνωστης πηγής ή αιτίας) ποσό τραπεζικού λογαριασμού, που τροφοδότησε έμβασμα, ως εισόδημα της χρήσης/διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία πραγματοποιήθηκε το έμβασμα, χωρίς να εξετάζεται ο κατά τα προεκτεθέντα κρίσιμος χρόνος της επέλευσης της αντίστοιχης περιουσιακής προσαύξησης, αιτιολογείται (κατ' αρχήν) ελλιπώς. Ωστόσο, η τοιαύτη πλημμέλεια δεν άγει κατ' ανάγκη στην ακύρωση της πράξης από το διοικητικό δικαστήριο, το οποίο αποφαίνεται επί ένδικης προσφυγής κατά του κύρους της. Ειδικότερα, η πραγματική βάση της προσβαλλόμενης πράξης συνίσταται, κατά τούτο, στο ότι η επίμαχη, άγνωστης προέλευσης, περιουσιακή προσαύξηση, που φορολογείται ως εισόδημα, επήλθε σε χρονικό σημείο ευρισκόμενο εντός της διαχειριστικής περιόδου κατά τη διάρκεια της οποίας διενεργήθηκε το αντίστοιχο έμβασμα. Η εν λόγω πραγματική βάση δεν είναι απαραίτητα εσφαλμένη, έστω κι αν αντανακλά την (κατ' αρχήν) απορριπτέα εκδοχή ότι κρίσιμος χρόνος είναι εκείνος του εμβάσματος. Πράγματι, η ανωτέρω πραγματική βάση είναι (κατ' αποτέλεσμα) ορθή, αν το επίμαχο ποσό (προκύπτει ότι) εισήχθη στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, αυξάνοντάς την, κατά την προαναφερόμενη διαχειριστική περίοδο, δηλαδή στην περίπτωση που το έτος της γένεσης της περιουσιακής προσαύξησης συμπίπτει με εκείνο της πραγματοποίησης του εμβάσματος. Συναφώς, το διοικητικό δικαστήριο που εκδικάζει την προσφυγή κατά της εν λόγω πράξης έχει εξουσία πλήρους ελέγχου της ουσιαστικής ορθότητας της ανωτέρω πραγματικής βάσης της, δηλαδή της επέλευσης της επίμαχης, άγνωστης προέλευσης, περιουσιακής προσαύξησης σε χρονικό σημείο ευρισκόμενο εντός της διαχειριστικής περιόδου κατά τη διάρκεια της οποίας διενεργήθηκε το αντίστοιχο έμβασμα, στο πλαίσιο δε αυτό, προκειμένου να σχηματίσει πλήρη δικανική πεποίθηση για το ζήτημα εάν η περιουσιακή αυτή προσαύξηση επήλθε πράγματι εν όλω ή εν μέρει εντός της ανωτέρω διαχειριστικής περιόδου, μπορεί και να διατάξει συμπλήρωση των αποδείξεων, κατά τα άρθρα 152 επ. του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Τέλος, σε περίπτωση που κρίνει ότι η επίμαχη περιουσιακή προσαύξηση, στο σύνολο της, δεν επήλθε κατά τη διαχειριστική περίοδο εντός της οποίας πραγματοποιήθηκε το οικείο έμβασμα, το δικαστήριο προβαίνει στην ακύρωση της προσβαλλόμενης καταλογιστικής πράξης. Αντίθετα, αν κρίνει ότι η εν λόγω προσαύξηση επήλθε εν μέρει μόνο στην ανωτέρω διαχειριστική περίοδο, το δικαστήριο προβαίνει, κατά τούτο, στη μεταρρύθμιση της επίδικης πράξης.

5. Επειδή, με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση έγινε δεκτό ότι «[...] από τα στοιχεία της δικογραφίας, [...] προκύπτουν τα εξής: Κατόπιν της 292/1/8.11.2013 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διενεργήθηκε προσωρινός έλεγχος στον προσφεύγοντα [ήδη αναιρεσείοντα] για την εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων 15-19 και 48 παρ. 3 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος κατά τα οικονομικά έτη από 2001 έως 2012 (χρήσεις 2000-2011), με αφορμή στοιχεία που διαβιβάστηκαν στην ως άνω υπηρεσία από τη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων -Γενική Δ/νση Φορολογικών Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών και αφορούσαν στην αποστολή εμβασμάτων στο εξωτερικός Ειδικότερα, από τα εν λόγω στοιχεία προέκυψε ότι ο προσφεύγων απέστειλε ως εντολέας χρηματικά ποσά (εμβάσματα) στο εξωτερικό (Ρουμανία) και ειδικότερα το έτος 2009 ένα έμβασμα ποσού 733,21 ευρώ, το 2010 δέκα εμβάσματα συνολικού ποσού 3.100.000 ευρώ και το 2011 τρία εμβάσματα συνολικού ποσού 540.000 ευρώ, δηλαδή συνολικό ποσό εμβασμάτων 3.640.733,21 ευρώ.
Ύστερα από σχετική πρόσκληση της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, ο προσφεύγων, κατέθεσε στη αρμόδια για τη φορολογία του Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας· φάκελο .τεκμηρίωσης εμβασμάτων και δήλωση κατάστασης προσδιορισμού κεφαλαίου, με την οποία δήλωσε ότι τα ως άνω εμβάσματα απεστάλησαν από προσωπικό λογαριασμό του στη Ρουμανία για επαγγελματική επένδυση και ότι αυτά προέρχονται από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών, από επαναπατρισμό κεφαλαίων με βάση το ν. [3259/2004](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/22) και από δανειοδότηση από την Τράπεζα Κύπρου. Από τις δηλώσεις φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2001 έως 2012, οι οποίες παραλήφθηκαν από τη Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας μαζί με τον κατατεθέντα από τον προσφεύγοντα φάκελο τεκμηρίωσης εμβασμάτων με βάση το ............... έγγραφο των ανωτέρω ελεγκτριών του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ο έλεγχος δέχθηκε προοδευτικό υπόλοιπο από ανάλωσης κεφαλαίου προηγουμένων ως άνω ετών ύψους 145.633,87, 158.974,42 και 4.705,67 ευρώ, για τις χρήσεις 2009, 2010 και 2011, αντίστοιχα, ενώ απέρριψε ως αναπόδεικτους και αβάσιμους τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος σχετικά με την προέλευση των ανωτέρω ποσών των εμβασμάτων από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων, από επαναπατρισμό κεφαλαίων με βάση το ν. [3259/2004](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/22) και από δανειοδότηση.
Με βάση τις διαπιστώσεις αυτές, ο έλεγχος δέχθηκε ότι το ποσά των ως άνω εμβασμάτων των ετών 2010 και 2011 δεν καλύπτονται από τα δηλωθέντα εισοδήματα προηγουμένων ετών κατά τα ποσά των 2.941.025,58 (3.100.000- 158.974,42) και 535.294,33 (540.000-4705,67) ευρώ, αντίστοιχα. Ακολούθως, συντάχθηκε η ........... κλήση προς ακρόαση ([άρθρου 6](https://www.taxheaven.gr/pages/index/page/clips-subscription) ν. [2690/1999](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/346)), με την οποία ζητείτο από τον προσφεύγοντα να εκφράσει τις απόψεις του και να προσκομίσει οποιοδήποτε στοιχείο είχε στην κατοχή του, από όπου μπορούσε να προκύψει η προέλευση των ως άνω ποσών (2.941.025,58 και 535.294,33 ευρώ).
Η κλήση αυτή επιδόθηκε στην σύζυγο του προσφεύγοντος στις 17.12.2013 [...], ο τελευταίος δε υπέβαλε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. την .............. έγγραφη απάντηση.
Στη συνέχεια, ο έλεγχος, ύστερα από επανυπολογισμό του εισοδήματος από ιδιοκατοίκηση των οικονομικών 2002 και 2003, προσδιόρισε εκ νέου το υπόλοιπο από ανάλωση κεφαλαίου των προηγουμένων ως άνω ετών (2001 έως 2012) σε 145.397,47, 158.738,02 και 4.705,67 ευρώ, για τις χρήσεις 2009, 2010 και 2011, αντίστοιχα.
Κατόπιν τούτου, δέχθηκε ότι το ποσά των ως άνω εμβασμάτων των ετών 2010 και 2011 δεν καλύπτονται από τα δηλωθέντα εισοδήματα προηγουμένων ετών κατά τα ποσά των 2.941.261,98 (3.100.000- 158.738,02) και 535.294,33 (540.000-4.705,67) ευρώ, αντίστοιχα και, λόγω του ότι δεν ήταν γνωστή η προέλευσή τους, τα υπήγαγε στη Ζ' πηγή (ελευθέρια επαγγέλματα) σύμφωνα με το άρθρο 48 παρ. 3 του ν. [2238/1994](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/7).
Στη συνέχεια, συντάχθηκε το 2/28.2.2014 -σημείωμα διαπιστώσεων, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. [4174/2013](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/529), το οποίο επιδόθηκε στις 11.3.2014 στη σύζυγο του προσφεύγοντος, μαζί με τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης των οικονομικών ετών 2011 και 2012. Με το σημείωμα αυτό ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τα αποτελέσματα του ελέγχου, αυτός δε ανταποκρίθηκε υποβάλλοντας την 7945/7945/4.4.2014 έγγραφη απάντηση. Με αυτή επανέλαβε του ισχυρισμούς περί προέλευσης των ανωτέρω ποσών των εμβασμάτων από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων, από επαναπατρισμό κεφαλαίων με βάση το ν. [3259/2004](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/22) και από δανειοδότηση, οι οποίοι δεν ελήφθησαν υπόψη από τον έλεγχο για το λόγο ότι από τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν προέκυπτε η πραγματική πηγή ή η αιτία προέλευσης των ποσών αυτών. Ακολούθως ο Προϊστάμενος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. εξέδωσε [τις καταλογιστικές πράξεις υπό στοιχ. α, β και γ, που μνημονεύονται στη σκέψη 1]».
Περαιτέρω, το δικάσαν ΔΕΑ έκρινε τα ακόλουθα: «[...] σύμφωνα με τις [...] διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της [παρ. 3 του άρθρου 48](https://www.taxheaven.gr/pages/index/page/clips-subscription) του ν. [2238/1994](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/7) [όπως αυτό προστέθηκε με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. [3888/2010](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/258)], προϋπόθεση για να μην φορολογηθεί η προσαύξηση περιουσίας του φορολογούμενου ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα είναι να αποδείξει αυτός είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης της προσαύξησης είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται του φόρου με ειδική διάταξη. Εν προκειμένω, [...] εφόσον ο προσφεύγων δεν απέδειξε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης της διαπιστωθείσας προσαύξησης περιουσίας, ύψους 2.941.261,98 το οικονομικό έτος 2011 και 535.294,33 ευρώ το οικονομικό έτος 2012, νομίμως κρίθηκε από τη φορολογική αρχή ότι η ανωτέρω προσαύξηση αποτελεί φορολογούμενο εισόδημα αυτού από ελευθέρια επαγγέλματα των οικονομικών ετών 2011 και 2012 με βάση το τελευταίο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. [2238/1994](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/7), το οποίο ισχύει από την ημερομηνία δημοσίευσης του ν. [3888/2010](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/258) στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης (30.9.2010) και, ως εκ τούτου, σε αντίθεση με όσα αβάσιμα ο προσφεύγων υποστηρίζει, είναι εφαρμοστέο στην επίδικη περίπτωση, δοθέντος ότι αυτός δεν απέδειξε ότι η προσαύξηση της περιουσίας του επήλθε σε χρόνο προγενέστερο από την έναρξη ισχύος του.
Κατόπιν τούτων, νόμιμα με τις προαναφερθείσες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ο αναλογών στην προσδιορισθείσα μ' αυτές διαφορά εισοδήματος κύριος φόρος μαζί με πρόσθετο φόρο λόγω ανακρίβειας, σύμφωνα με τη διάταξη της [παρ. 1 περ. β' του άρθρου 1](https://www.taxheaven.gr/pages/index/page/clips-subscription) του ν. [2523/1997](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/8) (όπως η παρ. αυτή αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 24 του ν.[3296/2004](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/23), Α' 253/14.12.2004), καθώς και διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης με βάση το [άρθρο 29](https://www.taxheaven.gr/pages/index/page/clips-subscription) του ν. [3986/2011](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/328) και συνεπώς νόμιμα η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών απέρριψε σιωπηρώς την με αριθ. πρωτ. 15238/16.7.2014 ενδικοφανή προσφυγή του κατά των πράξεων αυτών, τα δε αντίθετα υποστηριζόμενα από τον ίδιο είναι απορριπτέα. [...] κατ' ακολουθία, πρέπει να απορριφθεί η προσφυγή [...]».
Από την ανωτέρω κρίση του ΔΕΑ ότι *«εφόσον ο προσφεύγων δεν απέδειξε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης της διαπιστωθείσας προσαύξησης περιουσίας, ύψους 2.941.261,98 το οικονομικό έτος 2011 και 535.294,33 ευρώ το οικονομικό έτος 2012, νομίμως κρίθηκε από τη φορολογική αρχή ότι η ανωτέρω προσαύξηση αποτελεί φορολογούμενο εισόδημα αυτού από ελευθέρια επαγγέλματα των οικονομικών ετών 2011 και 2012»* (δηλαδή των χρήσεων 2010 και 2011, κατά τη διάρκεια των οποίων, σύμφωνα με το αναφερόμενο στην αναιρεσιβαλλόμενη πραγματικό της υπόθεσης, διενεργήθηκαν, αντίστοιχα, εμβάσματα συνολικού ποσού 3.100.000 ευρώ και 540.000 ευρώ) συνάγεται έμμεση ερμηνευτική κρίση του ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της [παραγράφου 3 του άρθρου 48](https://www.taxheaven.gr/pages/index/page/clips-subscription) του ν. [2238/1994](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/7), 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 έλαβε χώρα το έμβασμα.

6. Επειδή, με τον πρώτο λόγο αναίρεσης προβάλλεται ότι κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων του [άρθρου 48 παρ. 3](https://www.taxheaven.gr/pages/index/page/clips-subscription) του ΚΦΕ (όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 15 παρ. 3 του ν. [3888/2010](https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/258)) το ΔΕΑ έκρινε ότι η μεταφορά χρημάτων από τραπεζικό λογαριασμό στην Ελλάδα σε τράπεζα του εξωτερικού συνιστά φορολογούμενη προσαύξηση περιουσίας (από άγνωστη πηγή ή αιτία), της χρήσης κατά την οποία έγινε η μεταφορά.
**Προς θεμελίωση του παραδεκτού του λόγου, ενόψει της διάταξης του άρθρου 53 παρ. 3 του π.δ. 18/1989, διατυπώνεται ο ισχυρισμός ότι η επίμαχη κρίση της αναιρεσιβαλλόμενης απόφασης έρχεται σε αντίθεση με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στην απόφαση ΣτΕ 884/2016 του Συμβουλίου της Επικρατείας. Ο ισχυρισμός αυτός είναι βάσιμος, σύμφωνα με τα εκτεθέντα στις σκέψεις 4 και 5 και, συνεπώς, ο ανωτέρω λόγος προβάλλεται παραδεκτώς.**
**Περαιτέρω, είναι και βάσιμος, διότι, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στη σκέψη 17 της απόφασης ΣτΕ 884/2016 του Δικαστηρίου (βλ. σκέψη 4, υπό στοιχ. γ, της παρούσας απόφασης), σε υπόθεση όπως η επίδικη,
(i) η 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 και
(ii) το ποσό τραπεζικού λογαριασμού που τροφοδότησε το έμβασμα και λογίζεται ως φορολογητέο εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα του δικαιούχου του λογαριασμού φορολογείται ως εισόδημα της χρήσης/διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία (προκύπτει ότι) εισήχθη το ποσό αυτό στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού και, συνεπώς, κρίσιμος δεν είναι, τουλάχιστον κατ' αρχήν, ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος, αλλά ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή, σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσής του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα τμήματά του) στον τραπεζικά 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.**
Εξάλλου, ο αναιρεσείων είχε κατ' ουσίαν αμφισβητήσει ότι οι επίμαχες προσαυξήσεις της περιουσίας του έλαβαν χώρα το 2010 και το 2011, δεδομένου ότι με την προσφυγή του προέβαλε, μεταξύ άλλων, ότι η επίδικη διαφορά εισοδήματος, που προσδιορίσθηκε σε βάρος του για τα οικονομικά έτη 2011 και 2012 (χρήσεις 2010 και 2011), προέκυπτε από κεφάλαια εισαχθέντα το 2005, από τη διάθεση/εξαγορά επενδυτικών προϊόντων κατά τα έτη 2006 έως 2009, από δάνειο που έλαβε το 2009 και από σύμβαση πίστωσης του έτους 2009 (πρβλ. [ΣτΕ 435/2017](https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/25970)). Επομένως, για τον ανωτέρω λόγο, η υπό κρίση αίτηση πρέπει να γίνει δεκτή, ενώ παρέλκει ως αλυσιτελής η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων λόγων αναίρεσης.

Συνακόλουθα, η προσβαλλόμενη πρέπει να αναιρεθεί, κατά το μέρος της με το οποίο απορρίφθηκε η προσφυγή του αναιρεσείοντος κατά της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής του κατά των πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., που μνημονεύονται στη σκέψη 1. Περαιτέρω, η υπόθεση, που χρήζει διευκρίνισης κατά το οικείο πραγματικό της, πρέπει να παραπεμφθεί στο ΔΕΑ, για νέα νόμιμη κρίση, που πρέπει να διενεργηθεί σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά ανωτέρω στη σκέψη 4, υπό στοιχ. δ (βλ. [ΣτΕ 884/2016](https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/23307), σκέψη 18 - πρβλ. [ΣτΕ 435/2017](https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/25970))

*Δια ταύτα*

Δέχεται την αίτηση.

Διατάσσει την απόδοση του παραβόλου.

Αναιρεί εν μέρει την 3030/2015 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, στο οποίο και παραπέμπει την υπόθεση, κατά το αντίστοιχο μέρος της, σύμφωνα με το σκεπτικό.

Επιβάλλει στο Ελληνικό Δημόσιο τη δικαστική δαπάνη του αναιρεσείοντος, η οποία ανέρχεται σε εννιακόσια είκοσι (920) ευρώ.

Η διάσκεψη έγινε στην Αθήνα στις 25 Απριλίου 2017

Η Πρόεδρος του Β' Τμήματος
Ε. Σάρπ

Η Γραμματέας
Α. Ζυγουρίτσα

και η απόφαση δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση της 3ης Μαΐου 2017.

Η Πρόεδρος του Β' Τμήματος
Ε. Σάρπ

Ο Γραμματέας του Β' Τμήματος
Ι. Μητροτάσιος