



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 19-04-2018

Αριθμός απόφασης:2117

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».

Την από 27/12/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του (.....) που κατά δήλωσή του κατοικεί στο Λονδίνο της, κατόχου Ελληνικού ΑΦΜ Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, κατά των:

1. της υπ' αριθμ./2017 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 (χρήσης 2006) του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού.

2. της υπ' αριθμ./2017 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 (χρήσης 2007) του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού.

3. της υπ' αριθμ./2017 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων του Ν. 3758/2009 οικονομικού έτους 2008 (χρήσης 2007) του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού.

4. της υπ' αριθμ./2017 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 (χρήσης 2008) του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού.
5. της υπ' αριθμ./2017 Οριστικής Πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν. 4174/2013 οικονομικού έτους 2010 (χρήσης 2009) του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού.
6. της υπ' αριθμ./2017 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (χρήσης 2010) του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού.
7. της υπ' αριθμ./2017 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του Ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2011 (χρήσης 2010) του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού.
8. της υπ' αριθμ./2017 Οριστικής Πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν. 4174/2013 οικονομικού έτους 2012 (χρήσης 2011) του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού.
9. της υπ' αριθμ./2017 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (χρήσης 2012) του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού.
10. της υπ' αριθμ./2017 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου πολυτελούς διαβίωσης Ν. 4111/2013 οικονομικού έτους 2013 (χρήσης 2012) του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού.
11. της υπ' αριθμ./2017 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013) του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού.
12. της υπ' αριθμ./2017 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (χρήσης 2014) του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού.

Με τις παραπάνω πράξεις καταλογίστηκαν τα ακόλουθα ποσά:

Αριθμός Πράξης	Ημερομηνία Πράξης	Είδος Φόρου/ προστίμου	Διαχειριστική ή Φορολογική Περίοδος	Διαφορά Φορολογητέας Βάσης	Ποσό Διαφοράς Φόρου/ προστίμου	Ποσό Πρόσθετου Φόρου	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
.....	28/11/2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2006	688.755,78	275.027,32	330.032,78	605.060,10
.....	28/11/2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2007	971.380,69	388.027,27	465.632,72	853.659,99
.....	28/11/2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2008	1.036.971,25	413.116,54	495.739,84	908.856,38
.....	28/11/2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2010	11.918,37	1.200,00	1.440,00	2.640,00
.....	28/11/2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2012	358,31	41,48	42,31	83,79
.....	28/11/2017	ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛ/ΗΣ	2012	358,31	10,74	10,95	21,69
.....	28/11/2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2013	9.600,00	960,00		960,00
.....	28/11/2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2014	26.714,55	6.945,78	4.890,69	11.836,47
.....	28/11/2017	ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛ/ΗΣ	2014	26714,55	1875,6		1.875,60

.....	28/11/2017	Φ.ΠΟΛ.ΔΙΑΒΙ ΩΣΗΣ	2014	9.600,00	960		960,00
.....	28/11/2017	Φ.ΠΟΛ.ΔΙΑΒΙ ΩΣΗΣ	2012	9.600,00	960	979,2	1.939,20
.....	28/11/2017	ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛ/ΗΣ	2010	116.310,67	5326,15	5432,67	10.758,82
.....	28/11/2017	ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ	2007	972.236,27	20000	24000	44.000,00
.....	28/11/2017	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2009		100		100,00
.....	28/11/2017	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2011		100		100,00
ΣΥΝΟΛΟ							2.442.852,04

4. Τις παραπάνω οριστικές πράξεις προσδιορισμού φόρου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και την από 10-11-2017 έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 Τμήματος όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27/12/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του (.....), ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα (επίδοση 28-11-2017) και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Δυνάμει της με αριθμό/22-12-2016 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου, η οποία εκδόθηκε σε αντικατάσταση των υπ' αριθμ./26-10-2016,/10-10-2016,/12-04-2016,/09-09-2015 και/2013 διαδοχικών εντολών μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, βάσει του άρθρου 23 του Ν. 4174/2013 και της με αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α.1115805 ΕΞ2017/31-7-2017 (ΦΕΚ Β' 2743/4-8-2017) απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., περί μεταβίβασης αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότησης υπογραφής "Με εντολή Γ.Γ.Δ.Ε. σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης" & του άρθρου 66 Ν. 2238/1994, που εκδόθηκε αιτία του Δελτίου Πληροφοριών του Κέντρου Ελέγχου Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π) και αφορά τον ελεγχόμενο, εισερχομένου στην Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού στις 17/12/2013 (αρ. πρωτ.:), διενεργήθηκε μερικός έλεγχος γραφείου, εισοδήματος, λοιπών φόρων και τελών-εισφορών, στον ανωτέρω φορολογούμενο για τα οικονομικά έτη 2002-2014 και φορολογικό έτος 2014 (χρήσεις 2001-2014).

Σύμφωνα με την συνταχθείσα έκθεση ελέγχου, πρόκειται για φυσικό πρόσωπο κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 2§1 Ν.2238/94 και 3 Ν. 4174/2013, το οποίο αποκτά εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα και ανεξάρτητα από τον τόπο κατοικίας του ή διαμονής του είναι υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Σύμφωνα με τα καταχωρημένα στοιχεία στο υποσύστημα Μητρώου TAXIS, ο φορολογούμενος δηλώνεται ως κάτοικος εξωτερικού και εκπροσωπείται από τον με Α.Φ.Μ.:, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

<u>ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΜΗΤΡΩΟΥ</u> <u>Α.</u> <u>Προσωπικά Στοιχεία</u> Επώνυμο: Όνομα: Όνομα πατέρα: Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	<u>Στοιχεία διεύθυνσης οικίας</u> Οδός:, ΑΘΗΝΑ Ταχ. Κωδ.: 10433	<u>Επάγγελμα:</u> ΑΝΕΠΑΓΓΕΛΤΟΣ
--	---	---------------------------------------

<u>ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΜΗΤΡΩΟΥ</u>				
<u>Β.</u>				
<u>Συσχετιζόμενα Α.Φ.Μ.</u>				
Α.Φ.Μ	Επωνυμία	Ασκούμενη Δραστηριότητα	Είδος Σχέσης	Ημ/νια Διακοπής*
.....		Ανάπτυξη και πώληση ακίνητης περιουσίας	Νόμιμος Εκπρόσωπος	18/06/2003
.....		Ανάπτυξη και πώληση ακίνητης περιουσίας	Νόμιμος Εκπρόσωπος	28/06/2010
.....		Ανάπτυξη και πώληση ακίνητης περιουσίας	Νόμιμος Εκπρόσωπος	30/06/2010
.....		Αγοροπωλησία Ιδιοκτητών Ακινήτων	Νόμιμος Εκπρόσωπος	18/06/2003
.....		Αγοροπωλησία Ιδιοκτητών Ακινήτων	Νόμιμος Εκπρόσωπος	18/06/2003
.....		Αγοροπωλησία Ιδιοκτητών Ακινήτων	Νόμιμος Εκπρόσωπος	18/06/2003
.....		Αγοροπωλησία Ιδιοκτητών Ακινήτων	Νόμιμος Εκπρόσωπος	18/06/2003
.....		Αγοροπωλησία Ιδιοκτητών Ακινήτων	Νόμιμος Εκπρόσωπος	09/04/2003
.....		Αγοροπωλησία Ιδιοκτητών Ακινήτων	Νόμιμος Εκπρόσωπος	09/04/2003
.....		Αγοροπωλησία Ιδιοκτητών Ακινήτων	Νόμιμος Εκπρόσωπος	09/04/2003
.....		Αγοροπωλησία Ιδιοκτητών Ακινήτων	Νόμιμος Εκπρόσωπος	09/04/2003
(*) Η αναφερόμενη ημερομηνία αφορά τόσο την ημερομηνία διακοπής της επιχείρησης, όσο και την διακοπή της σχέσης του φυσικού προσώπου με την επιχείρηση.				

<u>ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΜΗΤΡΩΟΥ</u>				
<u>Γ.</u>				
<u>Δηλώσεις Φορολογούμενου</u>	<u>Ημ/νια δήλωσης</u>	<u>Ημ/νια μεταβολής</u>	<u>Δ.Ο.Υ. Δήλωσης</u>	<u>Αιτία μεταβολής</u>
.....	10/07/2006	10/07/2006	Κατοίκων Εξωτερικού	Μεταβολή μη επιτηδευματία
.....	26/03/2013	26/03/2013	Κατοίκων Εξωτερικού	Μεταβολή μη επιτηδευματία

Από τον φορολογούμενο υπεβλήθηκαν οι ακόλουθες Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2002 έως και το 2014 και το φορολογικό έτος 2014 (χρήσεις 2001 έως και 2014) ως φορολογικός κάτοικος εξωτερικού στη Δ.Ο.Υ Κατοίκων Εξωτερικού.

Οικ. Έτος	Διαχειριστική περίοδος	Αριθμός δήλωσης	Φορολογητέο Εισόδημα	Φόρος*
2002	01/01/2001-31/12/2001	.....	0,00	0,00
2003	01/01/2002-31/12/2002	.....	0,00	0,00
2004	01/01/2003-31/12/2003	.....	0,00	0,00
2005	01/01/2004-31-12-2004	.....	0,00	0,00
2006	01/01/2005-31/12/2005	.....	0,00	0,00
2007	01/01/2006-31/12/2006	.....	0,00	0,00

2008	01/01/2007-31/12/2007	.....	0,00	0,00
2009	01/01/2008-31-12-2008	.....	0,00	0,00
2010	01/01/2009-31/12/2009	.....	0,00	0,00
2011	01/01/2010-31/12/2010	.....	0,00	1.143,73
2012	01/01/2011-31/12/2011	.....	342,00	2.520,63
2013	01/01/2012-31/12/2012	.....	5.700,00	3.498,15
2014	01/01/2013-31/12/2013	.....	5.700,00	4.952,89
2015	01/01/2014-31/12/2014	.....	5.701,45	2.685,04

*περιλαμβάνει τον φόρο εισοδήματος, την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 ν.3986/2011, την έκτακτη εισφορά σε αντικειμενικές δαπάνες του άρθρου 30 ν.3986/2011, την έκτακτη εισφορά φυσικών προσώπων και σχολάζουσας κληρονομιάς του άρθρου 18 ν.3758/2009 και τον φόρο πολυτελούς διαβίωσης ν.4111/2013.

Αιτία του ελέγχου σύμφωνα με τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού αποτέλεσε το υπ. αριθμ. πρωτ./13-12-2013 Δελτίο πληροφοριών του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕΠ, που αφορούσε το φυσικό πρόσωπο και στο οποίο αναφέρεται ότι κατά τον τακτικό έλεγχο που διενεργήθηκε από το ΚΕ.ΦΟ.ΜΕΠ στην αλλοδαπή εταιρεία ιδιοκτησίας ακινήτου προέκυψε ότι ο φορολογούμενος είναι νόμιμος εκπρόσωπος στην Ελλάδα στις πιο κάτω εξωχώριες εταιρείες:

Α.Φ.Μ	Επωνυμία
.....	
.....	
.....	
.....	
.....	
.....	
.....	
.....	
.....	
.....	
.....	
.....	

Στον φορολογούμενο κοινοποιήθηκε από τον έλεγχο η με αρ. πρωτ.:/18-12-2013, Πρόσκληση, με την οποία ζητήθηκε εντός προθεσμίας δέκα (10) ημερών από την κοινοποίηση της πρόσκλησης, να θέσει στην διάθεση του ελέγχου πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας για τις χρήσεις 2001-2012, και τα δικαιολογητικά των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2012-2013. Με την ως άνω πρόσκληση, συγκοινοποιήθηκε και η υπ' αριθμ./2013 εντολή φορολογικού ελέγχου και η γνωστοποίηση βάσει της ΠΟΛ.1260/2013.

Επίσης, στις 06/02/2017 του κοινοποιήθηκε η με αρ. πρωτ.:/06-02-2017 Πρόσκληση, όπως αποδεικνύεται από το 06 Φεβρουαρίου 2017 αποδεικτικό επίδοσης της εφοριακού υπαλλήλου, που εξουσιοδοτήθηκε νομίμως από τον ελεγχόμενο για να προβεί σε όλες τις απαραίτητες ενέργειες για την ολοκλήρωση-διεκπαιρέωση του φορολογικού ελέγχου με αριθμό εντολής, με την οποία ζητήθηκε εντός προθεσμίας πέντε (5) ημερών από την κοινοποίηση της πρόσκλησης, να θέσει τη διάθεση του ελέγχου τα κάτωθι :

✓ Πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας από την αρμόδια φορολογική αρχή, της χώρας της οποίας δηλώνεται ότι είναι φορολογικός κάτοικος

Η αντίγραφα φορολογικών δηλώσεων παγκοσμίου εισοδήματος που υπέβαλε στο κράτος της φορολογικής σας κατοικίας, θεωρημένα από την αρμόδια φορολογική αρχή με την σφραγίδα της Χάγης (apostille).

Η εκκαθαριστικά των ως άνω φορολογικών δηλώσεων εισοδήματος, επίσης θεωρημένα από την αρμόδια φορολογική αρχή με σφραγίδα Χάγης (apostille) για τα οικονομικά έτη 2012 έως και 2014 (χρήσεις 2011 έως και 2013) και για το φορολογικό έτος 2014 (χρήση 2014).

✓ Όλα τα πρωτότυπα παραστατικά που σχετίζονται με τα αναγραφόμενα στοιχεία στις ηλεκτρονικά υποβληθείσες, μέσω taxis, φορολογικές δηλώσεις για το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και το φορολογικό έτος 2014 (χρήση 2014).

✓ Σχετική βεβαίωση για τη μη ηλεκτροδότηση ή αντίγραφα εκκαθαριστικών λογαριασμών ΔΕΗ για τα ακίνητα που δηλώνονται ως μη ηλεκτροδοτούμενα ή κενά στις Δηλώσεις Στοιχείων Ακινήτων (Ε9) και στην Αναλυτική Κατάσταση για τα Μισθώματα Ακινήτων (Ε2) για τα οικονομικά έτη 2012 έως και 2014 (χρήσεις 2011 έως και 2013) και για το φορολογικό έτος 2014 (χρήση 2014).

✓ Σχετικό αποδεικτικό για την καταβολή μερίσματος από τον λογαριασμό της διαχειρίστριας εταιρείας σε δικό σας τραπεζικό λογαριασμό, για τα ποσά που δηλώνετε ότι προέρχονται από μερίσματα από ναυτιλιακές εταιρείες για τα οικονομικά έτη 2011 έως και 2013 (χρήσεις 2010 έως και 2012).

✓ Τους τίτλους κτήσης των κάτωθι ακινήτων, καθώς και κάθε τροποποίηση αυτών:

- Κατοικίας πρώτου ορόφου επιφάνειας 118,78 τ.μ που βρίσκεται στην Ρόδο,, όπως εμφανίζεται στο Ε9 του οικονομικού έτους 2012.
- Κατοικίας πρώτου ορόφου 117,36 τ.μ που βρίσκεται στην Ρόδο,, όπως εμφανίζεται στο Ε9 του οικονομικού έτους 2012.
- Ισόγειας κατοικίας επιφάνειας 117,36 τ.μ που βρίσκεται στην Ρόδο,, όπως εμφανίζεται στο Ε9 του οικονομικού έτους 2012.
- Μονοκατοικίας επιφάνειας 203,01 τ.μ κύριων χώρων και 10,21 τ.μ βοηθητικών χώρων, που βρίσκεται στο Κρανίδι στη θέση, όπως εμφανίζεται στο Ε9 του οικονομικού έτους 2013.
- Μονοκατοικίας επιφάνειας 184,08 τ.μ κύριων χώρων και 109,49 τ.μ βοηθητικών χώρων, που βρίσκεται στο Κρανίδι στη θέση, όπως εμφανίζεται στο Ε9 του οικονομικού έτους 2013.
- Αποθήκης επιφάνειας 40,25 τ.μ που βρίσκεται στο Κρανίδι στη θέση, όπως εμφανίζεται στο Ε9 του οικονομικού έτους 2013.
- Την αιτία μεταβολής των τ.μ οικίας στο Κρανίδι, θέση επιφάνειας 236,71 τ.μ κύριων χώρων και 21,77 τ.μ βοηθητικών χώρων, σε 285,84 τ.μ κύριων χώρων και 87,52 τ.μ βοηθητικών χώρων όπως εμφανίζεται στο Ε9 του οικονομικού έτους 2013.

Ο φορολογούμενος ανταποκρινόμενος στην υπ' αρ. πρωτ.:/18-12-2013 Πρόσκληση του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού κατέθεσε μέσω του αντικλήτου του, την υπ' αρ. πρωτ./27-1-2013 αίτηση με την οποία κατέθεσε τις φορολογικές δηλώσεις των οικονομικών ετών 2012-2013 μαζί με τα πρωτότυπα συνοδευτικά έντυπα και Τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2013.

Ο φορολογούμενος ανταποκρινόμενος στην υπ' αρ. πρωτ.:/06-02-2017 Πρόσκληση κατέθεσε στον έλεγχο μέσω του αντικλήτου του, με τις

υπ'αρ. πρωτ./13-02-2017,/30-03-2017 και/24-05-2017
έγγραφες απαντήσεις, τα κάτωθι στοιχεία :

1. Πρωτότυπα έγγραφα της υποβληθείσας φορολογικής δήλωσης του οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013)
2. Πρωτότυπα έγγραφα της υποβληθείσας φορολογικής δήλωσης του φορολογικού έτους 2014 (χρήση 2014)
3. Βεβαίωση από τη ΔΕΗ για την παροχή ρεύματος του κενού ακινήτου με αριθμό παροχής από 19/05/2010 έως 20/11/2013
4. Βεβαίωση από τη ΔΕΗ για την παροχή ρεύματος του κενού ακινήτου με αριθμό παροχής από 11/05/2010 έως 12/11/2012
5. Αντίγραφα λογαριασμών ΔΕΗ της παροχής του ακινήτου στη νήσο Κίμωλο από 06/12/2012 έως 05/02/2014
6. Συμβόλαιο αγοράς ακινήτου με αριθμό 23/9/2006 και την νομιμοποίηση των ν.4178/2013 και ν.4014/2011 σχετικά με την μεταβολή των μ2 του ακινήτου
7. Συμβόλαιο αγοράς ακινήτου με αριθμό 15/9/2006 και την νομιμοποίηση των και ν.4014/2011 σχετικά με την μεταβολή των μ2 του ακινήτου
8. Νομιμοποίηση αποθήκης 40,25 μ2 του ν.4014/2011
9. Νομιμοποίηση του ν.4014/2011 της οικίας στο Κρανίδι θέση
10. Πρωτότυπα τραπεζικά έγγραφα καταβολής των δηλωθέντων μερισμάτων του φορολογικού έτους 2014 και των οικονομικών ετών 2013-2014
11. Την με αριθμό/2013 απόφαση του Εφετείου Δωδεκανήσου σχετικά με την διεκδικούμενη και δικαιωμένη ιδιοκτησία διαμερίσματος στη Ρόδο
12. Την με αριθμό/2013 του Δικαστηρίου του Αρείου Πάγου Γ Πολιτικό Τμήμα σχετικά με την διεκδικούμενη και δικαιωμένη ιδιοκτησία διαμερίσματος στη Ρόδο
13. Το με αριθμό βιβλίου καταθέσεως/2013 του Εφετείου Δωδεκανήσου σχετικά με την διεκδικούμενη και δικαιωμένη ιδιοκτησία διαμερίσματος στη Ρόδο.

- Έπειτα από την επεξεργασία των δεδομένων και στοιχείων που τηρούνται σε φυσική μορφή στο αρχείο της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και σε ηλεκτρονική μορφή στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων και των υποσυστημάτων TAXIS και ELENXIS, των δεδομένων και των στοιχείων που περιήλθαν στην Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού με το δελτίο πληροφοριών από το ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π, των προσκομισθέντων στοιχείων από τον φορολογούμενο μέσω του φορολογικού του εκπροσώπου, και τα αιτηθέντα με τις με αρ. πρωτ./18-12-2013 και/06-02-2017 προσκλήσεις του άρθρου 66 Ν.2238/1994 και του άρθρου 14 του Ν.4174/2013, συντάχθηκαν και κοινοποιήθηκαν νομοτύπως τα υπ'αριθμ./22-11-2016 αρχικό σημείωμα διαπιστώσεων φορολογικού ελέγχου του άρθρου 28 του Ν.4174/2014 με τις αντίστοιχες προσωρινές πράξεις προσδιορισμού φόρου για τα οικονομικά έτη 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, έκτακτης εισφοράς οικονομικού έτους 2008 (άρ. 18 Ν.3758/2009) και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης και έκτακτης εισφοράς αντικειμενικών δαπανών φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2011 (άρθρα 29 -30 ν.3986/2011 και υπ' αριθμ./05-05-2017 συμπληρωματικό σημείωμα διαπιστώσεων φορολογικού ελέγχου του άρθρου 28 του Ν.4174/2014 με

τις αντίστοιχες προσωρινές πράξεις προσδιορισμού φόρου για τα οικονομικά έτη 2011, 2012, 2013, 2014 και φορολογικού έτους 2014, ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης και έκτακτης εισφοράς αντικειμενικών δαπανών φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2011 (άρθρα 29 -30 ν.3986/2011) και φόρου πολυτελούς διαβίωσης στα φυσικά πρόσωπα (άρθρο 44 ν.4111/2013).

Στις 13/12/2016, ο φορολογούμενος κατέθεσε στην Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού το με αρ. πρωτ./13-12-2016 ΥΠΟΜΝΗΜΑ (άρθρο 28 Ν.4174/2013) επί του/23.11.2016 Σημειώματος Διαπιστώσεων Φορολογικού Ελέγχου και κατά των συνοδευτικών πράξεων αυτού, συνυποβάλλοντας φωτοαντίγραφα διαβατηρίων, ξενόγλωσσο φωτοαντίγραφο βεβαίωσης δημοτικού συμβουλίου του Λονδίνου (.....) περί καταβολής ετήσιου δημοτικού φόρου για κατοικία στο Λονδίνο επί της οδού, ξενόγλωσσο φωτοαντίγραφο καταστάσεως εφοπλιστικών γραφείων στο Λονδίνο, ξενόγλωσσο φωτοαντίγραφο εγγράφου της

Περαιτέρω στις 24/5/2017 ο φορολογούμενος προσκόμισε, με αριθμ. πρωτ./24-5-2017, αντίγραφα εκ των πρωτοτύπων, τραπεζικών εγγράφων καταβολής των δηλωθέντων μερισμάτων στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οικονομικών ετών 2011 και 2012, ποσού 149.997,00€ και 72.032,13€ αντίστοιχα, από το κατάστημα της, κατάστημα Πειραιά.

Επιπροσθέτως, ο φορολογούμενος κάνοντας χρήση του Ν.4446/2016, άρθρα 57-61, «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών», υπέβαλε, εντός της προθεσμίας που ορίζεται από το νόμο, τις κάτωθι δηλώσεις φόρου εισοδήματος :

- Για το οικονομικό έτος 2006, χειρόγραφη δήλωση με αριθμό καταχώρησης/07-02-2017, σύμφωνα με την οποία ο κωδικός 781 της αρχικής δήλωσης μηδενίζεται, διότι το ποσό των 418.923,73€ του κωδικού δηλώθηκε λανθασμένα ως εισαγωγή συναλλάγματος καθότι δεν αφορούσε τον ίδιο αλλά την εταιρεία
- Για το οικονομικό έτος 2007, χειρόγραφη δήλωση με αριθμό καταχώρησης/07-02-2017, σύμφωνα με την οποία το ποσό των 796.098,55 που αρχικά είχε δηλωθεί στον κωδικό 781, περιορίζεται στο ποσό των 89.120,19€ καθότι το υπόλοιπο του ποσού λανθασμένα δηλώθηκε ως εισαγωγή συναλλάγματος καθώς δεν αφορούσε τον ίδιο αλλά την εταιρεία
- Για το οικονομικό έτος 2008, χειρόγραφη δήλωση με αριθμό καταχώρησης/07-02-2017, σύμφωνα με την οποία το ποσό του 1.171.111,46€ που αρχικά είχε δηλωθεί στον κωδικό 781, περιορίζεται στο ποσό των 44.659,98€ καθότι το υπόλοιπο του ποσού λανθασμένα δηλώθηκε ως εισαγωγή συναλλάγματος καθώς δεν αφορούσε τον ίδιο αλλά την εταιρεία
- Για το οικονομικό έτος 2009, χειρόγραφη δήλωση με αριθμό καταχώρησης/07-02-2017, σύμφωνα με την οποία το ποσό του 1.089.561,53€ που αρχικά είχε δηλωθεί στον κωδικό 781, περιορίζεται στο ποσό των 15.822,24€ καθότι το υπόλοιπο του ποσού λανθασμένα δηλώθηκε ως εισαγωγή συναλλάγματος καθώς δεν αφορούσε τον ίδιο αλλά την εταιρεία

Από την εκκαθάριση των ως άνω δηλώσεων προέκυψε και βεβαιώθηκε συνολικά, με ημερομηνία χρηματικού καταλόγου 30/03/2017, φόρος ύψους 168.759,43€.

Ακολούθως κοινοποιήθηκαν και κοινοποιήθηκαν από τη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού η υπό προσβολή πράξεις και αιτιολογική έκθεση ελέγχου.

Ο προσφεύγων αμφισβητεί τη νομιμότητα των προσβαλλομένων πράξεων ισχυριζόμενος τα ακόλουθα:

«1^ο Παραγεγραμμένο το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου για τις χρήσεις 2006 – 2010

2^ο Εσφαλμένη η κρίση της φορολογικής αρχής ότι κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις εγώ ήμουν φορολογικός κάτοικος Ελλάδος

Η φορολογική αρχή έκρινε εντελώς αυθαίρετα και χωρίς να διαγνώσει οποιοδήποτε πραγματικό περιστατικό, ότι η φορολογική μου κατοικία βρίσκεται στην Ελλάδα. Επί του εσφαλμένου αυτού συμπεράσματος θέτω υπόψιν σας τα ακόλουθα:

Κατά το χρονικό διάστημα από 1/1/2001 έως και την 31/12/2010 δηλαδή κατά τη διάρκεια όλων των ελεγχόμενων χρήσεων ίσχυε το Άρθρο 2 παρ. 1 του Ν. 2238/1994 **πριν** την τροποποίησή του με το Άρθρο 12 του Ν. 3943/2011.»

Επί των ισχυρισμών του προσφεύγοντος:

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί παραγραφής, επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 84 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, και την ΠΟΛ. 1192/2017 με την οποία κρίθηκε ότι οι διατάξεις του άρθρου 36 του ν.4174/2013 εφαρμόζονται από 1-1-2012, ενώ βάσει της σκέψης 12 της απόφασης Σ.τ.Ε., **εφαρμόζεται αποκλειστικά η πενταετής παραγραφή της παρ. 1 του άρθρου 84 του ν.2238/1994.**

Περαιτέρω, με την εγκύκλιο της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ. 1194/ Αθήνα, 5 Δεκεμβρίου 2017 ορίστηκε ότι «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.

...

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).»

Ακόμα, με την Εγκύκλιο της Α.Α.Δ.Ε. **ΠΟΛ. 1191/Αθήνα, 1 Δεκεμβρίου 2017, έγινε δεκτή** η με αριθ. 265//2017 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Τμήμα Β'), σύμφωνα με την οποία «1. Κατά την έννοια των διατάξεων των [παραγράφων 1](#) και 4 (περιπτ. β') του άρθρου 84 του ΚΦΕ, ερμηνευομένων σύμφωνα με τη συνταγματική αρχή της αναλογικότητας των νομοθετικών διατάξεων περί παραγραφής, **(α) ο φορολογικός έλεγχος (και ο βάσει αυτού καταλογισμός φόρου και πρόσθετου φόρου, λόγω ανακρίβειας της δηλώσεως) πρέπει να διενεργείται, κατ'αρχήν, εντός πενταετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου έληξε η προθεσμία για την επίδοση της οικείας δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος, (β) κατά παρέκκλιση από τον ανωτέρω κανόνα της παραγράφου 1, χωρεί, σύμφωνα με τη στενώς ερμηνευτέα διάταξη της περιπτώσεως β' της παραγράφου 4 (σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 68 παρ. 2 περιπτ. α'), έλεγχος (ακόμα και αρχικός) και έκδοση, βάσει αυτού, πράξεως καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου, εντός δεκαετίας από το τέλος του προαναφερόμενου έτους, εάν περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής Διοίκησης «συμπληρωματικά στοιχεία», δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος (πρβλ. ΣτΕ 1303/1999, 2632/1996), τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την ανωτέρω πενταετία (ΣτΕ 2426/2002). Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν (πρβλ. ΣτΕ 3296/2008, 2703/1997, 2473/1996) είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια (πρβλ. ΣτΕ 2426/2002, 2700/1965), ήτοι εάν είχε λάβει τα προσηκόντα μέτρα ελέγχου και έρευνας που προβλέπονται στο νόμο.**

2. Η ανακρίβεια της δηλώσεως και των συνυποβληθέντων με αυτήν ειδικών εντύπων και καταστάσεων μπορεί να διαπιστώνεται καθ'οιονδήποτε τρόπο, ένας εκ των οποίων είναι και η διάσταση προς την οποία τελεί το περιεχόμενο της δηλώσεως (και των συνυποβληθέντων με αυτήν ειδικών εντύπων και καταστάσεων) προς τα προκύπτοντα από τα συνυποβληθέντα προς απόδειξη των δηλουμένων δικαιολογητικά, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο [άρθρο 66§2 του ΚΦΕ](#). Στην περίπτωση όμως αυτή και με δεδομένο ότι τα δικαιολογητικά συνυποβάλλονται με τη δήλωση και επομένως περιέρχονται στη γνώση της φορολογικής αρχής εντός της

προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και μπορούν να ληφθούν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, η μετ' έλεγχο διαπίστωση της προαναφερθείσης διαστάσεως μετά την πάροδο της πενταετούς παραγραφής του κανόνα του άρθρου 84§1 δεν παρίσταται ικανή να ενεργοποιήσει τον κανόνα της δεκαετούς παραγραφής.

3. Περαιτέρω η ανακρίβεια της δήλωσης μπορεί να διαπιστώνεται με βάση τα περιερχόμενα στην φορολογική αρχή στοιχεία και πληροφορίες από το φορολογούμενο ή τρίτα πρόσωπα ή άλλες δημόσιες αρχές ή στο πλαίσιο διενεργηθέντος φορολογικού ελέγχου. Η ανακρίβεια της δηλώσεως στην περίπτωση αυτή προκύπτει από συμπληρωματικά στοιχεία και, επομένως, η δυνατότητα εκδόσεως φύλλου ελέγχου (αρχικού ή συμπληρωματικού) με βάση συμπληρωματικά στοιχεία, τα οποία εφόσον περιέχονται στη φορολογική αρχή μετά την προθεσμία της πενταετούς παραγραφής, εμπίπτει στην περίπτωση α' του [άρθρου 62§2 του ΚΦΕ](#), πλην, όμως, καίτοι η περίπτωση αυτή φαίνεται στο νόμο ως αυτοτελής και διακεκριμένη από την περίπτωση β' του άρθρου 62§2 του ιδίου Κώδικα (ανακρίβεια της δηλώσεως), κατ' ουσίαν οι δύο αυτές περιπτώσεις νομοθετικής παρεκτάσεως του χρόνου παραγραφής σε δεκαετία, είναι εμφανές ότι αλληλοκαλύπτονται σε υποθέσεις ανακρίβειας της υποβληθείσης δηλώσεως, δεδομένου ότι τα στοιχεία που αποδεικνύουν την ύπαρξη μη δηλωθέντος εισοδήματος και περιέρχονται μετά την πενταετία σε γνώση της φορολογικής αρχής τεκμηριώνουν, κατ' αρχήν, και την (αντικειμενική) ανακρίβεια της υποβληθείσης δηλώσεως (πρβλ ΣτΕ 2934, 2935/2017, σκέψη 14). Επομένως, η έκδοση φύλλου ελέγχου (αρχικού ή συμπληρωματικού) με βάση συμπληρωματικά στοιχεία πρέπει να αντιμετωπίζεται στο πλαίσιο της ερμηνείας και εφαρμογής της διατάξεως της περιπτώσεως α' του [άρθρου 68§2 του ΚΦΕ](#), διότι η αντιμετώπισή της με βάση τη διάταξη περί ανακρίβειας της δηλώσεως θα καθιστούσε χωρίς αντικείμενο τη διάταξη για τα συμπληρωματικά στοιχεία, είναι δε εντελώς διάφορο το ζήτημα των συνεπειών της ανακρίβειας της δηλώσεως, οι οποίες υφίστανται και στην περίπτωση της διαπιστώσεώς της από συμπληρωματικά στοιχεία.»

Επειδή με την ΠΟΛ. 1192/2017 εγκύκλιο της Α.Α.Δ.Ε. έγινε δεκτή υπ' αριθ. 268/2017 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. (Α' Τακτική Ολομέλεια) σχετικά με τη δυνατότητα εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 36 σε συνδυασμό με την παρ. 11 του άρθρου 72 του ΚΦΔ σε χρήσεις προγενέστερες του 2014, σύμφωνα με την οποία «Ενόψει των γενομένων δεκτών με τις υπ' αριθμ. 1738/2017, 2934/2017 και 2935/2017 αποφάσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ) επί της ερμηνείας και εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 78(§§1-2) του ισχύοντος Συντάγματος, η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας -ΚΦΔ - (Ν. 4174/2013), σε συνδυασμό με τη διάταξη της παραγράφου 11, εδάφιο δεύτερο, του άρθρου 72 του ίδιου Κώδικα, με τις οποίες παρεκτείνεται ο χρόνος της παραγραφής σε εικοσαετή σε περιπτώσεις φοροδιαφυγής που διαπράχθηκε πριν την έναρξη ισχύος του ΚΦΔ, υπό την προϋπόθεση ότι το δικαίωμα του Δημοσίου δεν είχε παραγραφεί μέχρι τότε, είναι εφαρμοστέες από τη Φορολογική Διοίκηση, υφισταμένης δυνατότητας εκδόσεως πράξεων προσδιορισμού φόρου και προστίμων σε εκκρεμείς υποθέσεις ελέγχου

που αφορούν στις χρήσεις των ετών 2012 και 2013 και όχι σε προγενέστερες του έτους 2012.»

Εν προκειμένω, οι Αρχικές Δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος που υπέβαλλε ο προσφεύγων για τα οικ. 2007, 2008, 2009, 2010 και 2011 με αρ. καταχώρησης ΤΑΧΙΣ,, και αντίστοιχα ΔΕΝ έχουν χαρακτηριστεί ως εκπρόθεσμες κατά την παραλαβή και εκκαθάρισή τους από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Επιπλέον τα στοιχεία που αξιολογήθηκαν από την Δ.Ο.Υ. κατοίκων εξωτερικού για τον καταλογισμό του προσφεύγοντος στα παραπάνω οικονομικά έτη, ήταν αποκλειστικά στοιχεία που προέκυψαν κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου στα δικαιολογητικά της δήλωσης και τα στοιχεία που προσκόμισε ο προσφεύγων, κατόπιν της κλήσης του για προσκόμιση στοιχείων στη Δ.Ο.Υ. για την απόδειξη της φορολογικής του κατοικίας, των εισοδημάτων του από Α' πηγή, την δικαιολόγηση των τεκμηρίων διαβίωσής του κλπ. Ακόμα, ουδέν στοιχείο που να αποκαλύπτει πηγή εισοδήματος που δεν δηλώθηκε και δεν θα μπορούσε να είναι γνωστό κατόπιν προσήκοντος από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ελέγχου προέκυψε από έλεγχο Τρίτης Αρχής το οποίο όφειλε να αποτελούσε βάση καταλογισμού προκειμένου να επιμνησθεί η παραγραφή στη δεκαετία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 84 σε συνδυασμό με την παρ. 2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994. Επιπλέον σύμφωνα με την Εγκύκλιο της Α.Α.Δ.Ε. **ΠΟΛ. 1191/Αθήνα, 1 Δεκεμβρίου 2017, έγινε δεκτή** η με αριθ. 265//2017 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Τμήμα Β'), δεν αρκεί η απόδειξη της ανακρίβειας της δήλωσης μετά από έλεγχο προκειμένου να επιμνησθεί η παραγραφή στη δεκαετία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 4 του άρθρου 84 σε συνδυασμό με την παρ. 2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994, χωρίς να συντρέχει ταυτόχρονα και η ύπαρξη συμπληρωματικών στοιχείων. Σημειώνεται ακόμα ότι το υπ. αριθμ. πρωτ./13-12-2013 Δελτίο πληροφοριών του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕΠ, που αφορούσε το φυσικό πρόσωπο και στο οποίο αναφέρεται ότι κατά τον τακτικό έλεγχο που διενεργήθηκε από το ΚΕ.ΦΟ.ΜΕΠ στην αλλοδαπή εταιρεία ιδιοκτησίας ακινήτου προέκυψε ότι ο φορολογούμενος είναι νόμιμος εκπρόσωπος στην Ελλάδα στις πιο κάτω εξωχώριες, δε συνιστά συμπληρωματικό στοιχείο καθώς τα στοιχεία αυτά προκύπτουν και από το ΤΑΧΙΣ (σχετιζόμενα ΑΦΜ φορολογούμενου) με απλή διασταύρωση, ούτε αποδεικνύει την απόκρυψη εισοδήματος. Κατά συνέπεια, ελλείπει νέων στοιχείων οι οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος προστίμων και εισφορών,,,,, και/2017 οικονομικών ετών 2007-2011 πρέπει να ακυρωθούν λόγω παραγραφής, ενώ παρέλκει η εξέταση όλων των υπολοίπων λόγων που τις αφορούν.

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 κ.ο.κ.

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε δικαιολογητικά που να αναιρούν τις διαπιστώσεις του ελέγχου και να αποδεικνύουν την φορολογική κατοικία του προσφεύγοντος στο Ηνωμένο Βασίλειο κατά τα οικονομικά έτη 2012 (χρήση 2011) και επόμενα. Κατά συνέπεια οι διαπιστώσεις και η κρίση της φορολογικής Αρχής

περί της φορολογικής κατοικίας του προσφεύγοντος στην Ελλάδα κρίνεται νόμιμη και τεκμηριωμένη με την παρούσα, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην έκθεση ελέγχου.

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., και/2017 οικονομικών ετών 2013-2014 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 Ν.2523/1997	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (10-50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (52 μήνες Χ 0,73% = 37,96%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ + ΤΟΚΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
.....	41,48	42,31	4,15	15,75	19,89	19,89
.....	10,74	10,95		4,08	4,08	4,08
.....	960,00	979,20	480,00	364,42	844,42	844,42
	ΣΥΝΟΛΑ	1032,46	484,15	384,24	868,39	868,39

Κατόπιν αυτών,

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της από 27/12/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του (.....), ΑΦΜ, και α) την διαγραφή των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος προστίμων και εισφορών,,,,, και/2017 οικονομικών ετών 2007-2011 (χρήσεων 2006-2010) λόγω παραγραφής, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσης, β) Την τροποποίηση των

πρόσθετων φόρων των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος με αρ. και /2017 οικονομικού έτους 2013 εφαρμόζοντας το επεικέστερο καθεστώς του ν.4509/2017 και γ) την απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής για όλους τους υπόλοιπους προβαλλόμενους λόγους και ποσά και την επικύρωση της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος με αρ. /2017 φορολογικού έτους 2014, της με αρ. /2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου πολυτελούς διαβίωσης (πράξης φ. εισοδήματος) οικ. έτους 2014, καθώς και της οριστικής πράξης επιβολής προστίμου /2017 χρήσης 2011.

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	Εισφορά Αλληλεγγύης + Πολυτελούς διαβίωσης απόφασης	Σύνολο	Παρατηρήσεις
.....	28/11/2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2006	688.755,78				Ακύρωση λόγω παραγραφής
.....	28/11/2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2007	971.380,69				Ακύρωση λόγω παραγραφής
.....	28/11/2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2008	1.036.971,25				Ακύρωση λόγω παραγραφής
.....	28/11/2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2010	11.918,37				Ακύρωση λόγω παραγραφής
.....	28/11/2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2012	358,31	41,48	19,89	61,37	Τροποποίηση προσθέτων φόρων πράξης
.....	28/11/2017	ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛ/ΗΣ	2012	358,31	10,74	4,08	14,82	Τροποποίηση προσθέτων φόρων πράξης
.....	28/11/2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2013	9.600,00	960,00		960,00	Επικύρωση πράξης
.....	28/11/2017	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2014	26.714,55	6.945,78	4.890,69	11.836,47	Επικύρωση πράξης
.....	28/11/2017	ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛ/ΗΣ	2014	26714,55	1875,60		1.875,60	Επικύρωση πράξης
.....	28/11/2017	Φ.ΠΟΛ.ΔΙΑΒΙΩΣΗΣ	2014	9.600,00	960,00		960,00	Επικύρωση πράξης
.....	28/11/2017	Φ.ΠΟΛ.ΔΙΑΒΙΩΣΗΣ	2012	9.600,00	960,00	844,42	1.804,42	Τροποποίηση προσθέτων φόρων πράξης
.....	28/11/2017	ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛ/ΗΣ	2010	116.310,67				Ακύρωση λόγω παραγραφής

.....	28/11/2017	ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ	2007	972.236,27				Ακύρωση λόγω παραγραφής
.....	28/11/2017	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2009					Ακύρωση λόγω παραγραφής
.....	28/11/2017	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	2011		100,00		100,00	Επικύρωση πράξης
		ΣΥΝΟΛΑ			11.853,60	5.759,08	17.612,68	

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, η 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.