



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 07-02-2017

Αριθμ. Αποφ.: 470

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.
gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Του άρθρου 17 παρ. 1 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).
- γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- ε. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- στ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016/ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ια. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του . . του, **ΑΦΜ**, κατοίκου, κατά των: α) της αριθμ./...../...-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2007 της Δ.Ο.Υ. ... β) της αριθμ./...../.....-2016 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 4 ν. 2523/97 διαχειριστικής περιόδου 2006 της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις της Δ.Ο.Υ....., των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .../2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του . . του, **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την αριθμ./...../.....-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2007 της Δ.Ο.Υ. καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ύψους 10.302,85 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ύψους 12.363,42 ευρώ, ήτοι συνολικά **22.666,27€**.
- Με την αριθμ./...../.....-2016 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 4 ν. 2523/97 διαχειριστικής περιόδου 2006 της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του

προσφεύγοντος πρόστιμο για μη υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) της 1/1/2007 ύψους 100,00€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε με αφορμή την πληροφοριακή έκθεση με αρ. υπόθεσης/2013 του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε.), Επιχειρησιακή Δ/ση Ειδικών Υποθέσεων (Ε.Δ.Ε.Υ.Θ.) Θεσσαλονίκης, στα πλαίσια διενέργειας διασταυρωτικών ελέγχων στην «.....», που συντάχθηκε σε εκτέλεση της με αρ. Δ11/...../....2011 Εισαγγελικής Παραγγελίας του Πρωτοδικείου, και της αριθμ./....-2011 εντολής ελέγχου της Ε.Δ.Ε.Υ.Θ.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην ανωτέρω κοινοπραξία διαπιστώθηκε ότι μεταξύ των αγοραστών των ακινήτων που κατασκεύασε η παραπάνω εταιρεία, ήταν και ο προσφεύγων, ο οποίος με το υπ' αριθμ./...-2006 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης . . -, απέκτησε την πλήρη κυριότητα μίας αυτοτελούς και διηρημένης κατοικίας με στοιχείο 16B αποτελούμενη από: α) υπόγεια αποθήκη εμβαδού 46,57 τ.μ που επικοινωνεί με εσωτερική σκάλα με β) ισόγειο όροφο που περιλαμβάνει ένα χώρο στάθμευσης αυτ/του εμβαδού 46,57 τ.μ και ένα χώρο εμβαδού 7,41 τ.μ που επικοινωνεί με εσωτερική σκάλα με γ) τον πρώτο όροφο εμβαδού 50 τ.μ, που αποτελείται από ένα (1) δωμάτιο, καθιστικό, κουζίνα, μπάνιο και χολ, με συνολικό ποσοστό στο αγροτεμάχιο και τα άλλα κοινόχρηστα και κοινόκτητα μέρη, χώρους και εγκαταστάσεις του ακινήτου 25% έχοντας το δικαίωμα αποκλειστικής χρήσης σε τμήμα του αγροτεμαχίου εμβαδού 900 τ.μ και χώρο στάθμευσης αυτοκινήτων εμβαδού 25 τ.μ που φαίνεται με το στοιχείο Ρ3 και Ρ4, έναντι τιμήματος 87.484,09€.

Η φορολογητέα αξία του συγκεκριμένου ακινήτου καθώς και της αποκλειστικής χρήσης γης, όπως καθορίστηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ήταν συνολικά 90.923,66 ευρώ.

Η Ε.Δ.Ε.Υ.Θ. προκειμένου να διερευνήσει το πραγματικό καταβληθέν τίμημα των αγοραπωλησιών, προέβη σε άρση τραπεζικού απορρήτου των τραπεζικών λογαριασμών της κατασκευάστριας κοινοπραξίας (.....) καθώς και όλων των μελών που συμμετέχουν στην κοινοπραξία, διότι όπως είχε διαπιστωθεί αποδέκτες χρηματικών ποσών για τις πωλούμενες κατοικίες, ήταν και τα φυσικά πρόσωπα που συμμετείχαν σ' αυτή, σε προσωπικούς τους τραπεζικούς λογαριασμούς. Τα μέλη της κοινοπραξίας κλήθηκαν να παράσχουν εξηγήσεις για τις πιστώσεις των εταιρικών αλλά και των προσωπικών τους λογαριασμών.

Από την έρευνα διαπιστώθηκε, ότι ο προσφεύγων κατέβαλε είτε σε λογαριασμούς της κοινοπραξίας, είτε σε προσωπικούς λογαριασμούς των μελών που συμμετέχουν σ' αυτήν το συνολικό ποσό των 230.000,00 ευρώ.

Δεδομένου ότι στο ανωτέρω συμβόλαιο αναγράφεται ότι το αναγραφόμενο τίμημα των 87.484,09€ καταβλήθηκε κατά την ημέρα υπογραφής του συμβολαίου και οι καταβολές σε τραπεζικούς λογαριασμούς μέχρι την ημερομηνία υπογραφής του συμβολαίου ανέρχονται στο ποσό των 180.000,00€, ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι το πραγματικό τίμημα της εν λόγω αγοραπωλησίας ήταν ύψους τουλάχιστον 267.484,09€.

Η συνολική αξία μεταβίβασης του ακινήτου διαμορφώνεται ως εξής:

Συνολική αξία μεταβίβασης βάσει συμβολαίου 87.484,09€

Πλέον

Ποσά κατατεθειμένα στους λογ/σμούς της Κοινοπραξίας μέχρι/2006 180.000,00€

Συνολική αξία μεταβίβασης ακινήτου βάσει ελέγχου 267.484,09€

Η αξία μεταβίβασης του ακινήτου, όπως προκύπτει από τον προσδιορισμό του ελέγχου είναι τουλάχιστον 267.484,09€, ενώ η αξία που εμφανίζεται στο συμβόλαιο είναι 87.484,09€.

Το συνολικό κόστος απόκτησης του ακινήτου προσδιορίζεται από τον έλεγχο σε :

α/α	Περιγραφή ακινήτου	συμβόλαιο αγοράς	Κόστος απόκτησης	Συνολικό κόστος απόκτησης
	Καταβληθέν τίμημα	/.....-2006	267.484,09	
	φόρος μεταβίβασης		8.125,08	
	Συμβολαιογραφικά		1.118,58	
	Έξοδα Δικηγόρων		1.349,44	
	Συνολικό Κόστος		278.077,19	278.077,19

Περαιτέρω, επειδή το εν λόγω ακίνητο-μεζονέτα είναι συνολικού εμβαδού 150,55 τ.μ (μεγαλύτερο των 120 τ.μ. που ορίζει ο νόμος), ο έλεγχος προσδιορίζει ως τεκμήριο απόκτησης το ποσό της δαπάνης αγοράς του ακινήτου που αντιστοιχεί στην επιφάνεια άνω των 120 τ.μ, δηλ. στα 30,55 τ.μ, το οποίο ανέρχεται σε 56.428,15 €.

Με βάση τα παραπάνω περιγραφόμενα η υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος κρίθηκε από τον έλεγχο ως ανακριβής και το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντα για το οικ. έτος 2007 προσδιορίστηκε στο ποσό των 57.253,71€ (προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και επιβολής προστίμου άρθρου 4 ν. 2523/97 διαχειριστικής περιόδου 2006 της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

α) Δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις περί τεκμηρίου εισοδήματος εκ μόνης της αγοράς του ένδικου ακινήτου.

β) Ουσιαστική αβασιμότητα και ακυρότητα της προσβαλλόμενης πράξης. Το επιπλέον ποσό που κατέβαλε αφορούσε αμοιβή για πρόσθετες εργασίες.

γ) Παραβίαση των αρχών της καλής πίστης και της χρηστής διοίκησης, υπέρβαση των ορίων της διακριτικής ευχέρειας.

Όσον αφορά στον πρώτο ισχυρισμό περί μη εφαρμογής του τεκμαρτού προσδιορισμού του εισοδήματος

Επειδή στο άρθρο 15 ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «Το συνολικό εισόδημα προσδιορίζεται, κατ' εξαίρεση, με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογουμένου και των προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν, όταν το συνολικό ποσό των δαπανών που προσδιορίζεται κατά τα επόμενα άρθρα είναι ανώτερο από το συνολικό καθαρό εισόδημα των κατηγοριών Α' έως Ζ'. Το εισόδημα που υπόκειται σε φόρο στην περίπτωση αυτή προσδιορίζεται κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 19».

Επειδή στο άρθρο 16 ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «1. Για τον προσδιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης διαβίωσης του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που συνοικούν και τους βαρύνουν λαμβάνονται υπόψη τα ακόλουθα στοιχεία:

α) Το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα για ιδιοκατοικούμενη ή μισθούμενη κύρια κατοικία άνω των διακοσίων (200) τετραγωνικών μέτρων και για δευτερεύουσα κατοικία γενικώς άνω των εκατόν πενήντα (150) τετραγωνικών μέτρων, όπως αυτό εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 22, το οποίο πολλαπλασιάζεται με συντελεστή δύο (2). Το τεκμαρτό μίσθωμα μιας ή περισσότερων εξοχικών κατοικιών υπολογίζεται σε καθεμιά από αυτές για τρεις (3) μήνες το έτος. Αν ο φορολογούμενος, η σύζυγος του και τα πρόσωπα που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν έχουν στην κατοχή ή στην κυριότητα τους ή έχουν μισθώσει περισσότερα ακίνητα με συνολική επιφάνεια άνω των εκατόν πενήντα (150) τετραγωνικών μέτρων, τα οποία χρησιμοποιούνται από αυτούς ως δευτερεύουσα κατοικία, τότε για τον υπολογισμό του τεκμαρτού μισθώματος τους λαμβάνονται υπόψη όλες οι μισθούμενες ή ιδιοκατοικούμενες δευτερεύουσες κατοικίες. Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου δεν λαμβάνεται υπόψη η τεκμαρτή δαπάνη για δευτερεύουσα κατοικία με επιφάνεια μέχρι εκατόν πενήντα (150) τετραγωνικά μέτρα που βρίσκεται σε χωριό ή πόλη με πληθυσμό κάτω από πέντε χιλιάδες (5.000) κατοίκους και η οποία περιήλθε στον φορολογούμενο ή τη σύζυγο του από κληρονομιά, προίκα ή γονική παροχή, εκτός από τις κατοικίες που βρίσκονται σε περιοχές οι οποίες χαρακτηρίζονται κατά την κείμενη νομοθεσία ως τουριστικοί τόποι...».

Επειδή στο άρθρο 17 ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «Ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για: ...γ) Αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης. Ως τίμημα αγοράς λαμβάνεται η αξία που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν.1249/1982. Αν το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως καταβαλλόμενη δαπάνη λαμβάνεται το καθοριζόμενο σε αυτά τα συμβόλαια τίμημα. Ειδικά, για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως καταβαλλόμενη δαπάνη λαμβάνεται:

αα) Το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια.

ββ) Η διαφορά μεταξύ του τιμήματος ή της αξίας κατά περίπτωση, που φορολογήθηκε και της πραγματικής αξίας του ακινήτου, η οποία εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στη

φορολογία μεταβίβασης ακινήτων. Εξαιρείται η δαπάνη για ανέγερση οικοδομής από επιχείρηση που αναλαμβάνει κατά κύριο επάγγελμα την ανέγερση οικοδομών. Επίσης, εξαιρείται η δαπάνη για την αγορά από ενήλικο, με δικαίωμα πλήρους κυριότητας, καθώς και η ανέγερση από αυτόν οικοδομής, ως πρώτης κατοικίας, εφόσον η επιφάνεια της δεν υπερβαίνει τα εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα. Αν η επιφάνεια της οικοδομής υπερβαίνει τα εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα, λαμβάνεται υπόψη η δαπάνη που αντιστοιχεί στην επιφάνεια πάνω από τα εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα.

Κατά την εφαρμογή των δύο προηγούμενων εδαφίων δεν θεωρείται ότι αποκτάται πρώτη κατοικία, αν ο υπόχρεος, ο άλλος σύζυγος και τα τέκνα που τους βαρύνουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, έχουν δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή ισόβιας επικαρπίας ή οίκησης, εξ ολοκλήρου ή επί ιδανικού μεριδίου, σε άλλη οικία ή οικίες, εφόσον το άθροισμα της συνολικής επιφάνειας που τους αντιστοιχεί υπερβαίνει τα εβδομήντα (70) τ.μ.. Η επιφάνεια αυτή προσαυξάνεται κατά είκοσι (20) τ.μ. για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα και κατά είκοσι πέντε (25) τ.μ. για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα που βαρύνουν τον υπόχρεο ή τον άλλο σύζυγο...».

Επειδή στο άρθρο 18 ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «...ιε) Το τεκμήριο με βάση την ετήσια συνολική δαπάνη, που υπολογίζεται, σύμφωνα με τα άρθρα 16 και 17, δεν εφαρμόζεται όταν η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγο του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν, και της συνολικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης αυτών είναι μικρότερη από ποσοστό 20% (είκοσι τοις εκατό) του εισοδήματος που δηλώθηκε με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση τους το ίδιο έτος».

Επειδή στο άρθρο 19 ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «1. Η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγο του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν ή προσδιορίστηκε από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και της συνολικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης τους, των άρθρων 16 και 17, προσαυξάνει τα εισοδήματα που δηλώνονται ή προσδιορίζονται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά το ίδιο οικονομικό έτος, του φορολογούμενου ή της συζύγου του, κατά περίπτωση, από εμπορικές επιχειρήσεις ή από την άσκηση ελευθέρων επαγγελμάτων και αν δε δηλώνεται εισόδημα από τις κατηγορίες αυτές η διαφορά αυτή λογίζεται εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48.

2. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη του τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία και με τα οποία καλύπτεται ή περιορίζεται η διαφορά που προκύπτει. Στις περιπτώσεις αυτής της παραγράφου ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης. Τα ποσά αυτά ιδίως είναι:

α).....

β)

γ)

δ) Εισαγωγή συναλλάγματος, που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτηση του στην αλλοδαπή. Δεν απαιτείται η δικαιολόγηση της απόκτησης αυτού του συναλλάγματος για τα πρόσωπα:

αα) που κατοικούν μονίμως στο εξωτερικό,

ββ) που είχαν διαμείνει τρία (3) τουλάχιστον χρόνια στην αλλοδαπή και η εισαγωγή του συναλλάγματος γίνεται μέσα σε δύο (2) χρόνια από τη μετοικεσία τους,

γγ) που είχαν διαμείνει πέντε (5) τουλάχιστον συνεχή χρόνια στην αλλοδαπή και το επικαλούμενο ποσό συναλλάγματος προέρχεται από καταθέσεις στο όνομα τους ή στο όνομα του άλλου συζύγου σε τράπεζα της Ελλάδας ή σε υποκατάστημα ελληνικής τράπεζας στο εξωτερικό κατά το χρόνο που διέμεναν στην αλλοδαπή ή από καταθέσεις τους μέσα σε ένα (1) χρόνο από τη μετοικεσία τους στην Ελλάδα χωρίς το συνάλλαγμα αυτό να έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή. Η προϋπόθεση της μη επανεξαγωγής του συναλλάγματος δεν απαιτείται για το ποσό εκείνο του συναλλάγματος που έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή για την απόκτηση περιουσιακού στοιχείου από εκείνα που αναφέρονται στο άρθρο 17, εφόσον η δαπάνη για την απόκτηση αυτού του στοιχείου έχει ληφθεί υπόψη κατά την εφαρμογή των άρθρων 17 ή 19.

ε) ..., στ) ..., ζ)».

Επειδή στο άρθρο 20 ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «1. Εισόδημα από ακίνητα είναι αυτό που προκύπτει κάθε οικονομικό ή κατά περίπτωση γεωργικό έτος, είτε από εκμίσθωση ή επίταξη ή έμμεσα από ιδιοκατοίκηση ή ιδιοχρησιμοποίηση ή από παραχώρηση της χρήσης σε τρίτο χωρίς αντάλλαγμα, μιας ή περισσότερων οικοδομών είτε από εκμίσθωση γαιών. Το εισόδημα αυτό αποκτάται από κάθε πρόσωπο στο οποίο έχει νόμιμα μεταβιβασθεί με οριστικό συμβόλαιο ή έχει αποκτηθεί με δικαστική απόφαση ή λόγω χρησικτησίας το δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή νομής ή επικαρπίας ή οίκησης, καθώς και από πρόσωπο στο οποίο έχει μεταβιβασθεί, με οριστικό συμβόλαιο, το δικαίωμα ενάσκησης επικαρπίας, κατά περίπτωση. Επίσης εισόδημα από ακίνητα θεωρείται και το δικαίωμα που αποκτάται από τον κύριο του εδάφους προκειμένου για οικοδομές που έχουν ανεγερθεί σε έδαφος κυριότητας τρίτου ή αν πρόκειται για επιφάνειες και εμφυτεύσεις που διατηρούνται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 58 και 59 του Α.Ν. 2783/1941 (ΦΕΚ 29 Α')».

Επειδή, περαιτέρω, με τον φορολογικό οδηγό κατοίκων εξωτερικού, που εκδόθηκε από την Γενική Διεύθυνση Φορολογίας εισοδήματος, παρέχονται οδηγίες σε θέματα φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2007. Συγκεκριμένα διευκρινίζεται, ότι οι κάτοικοι εξωτερικού για τα εισοδήματα που αποκτούν στην Ελλάδα, φορολογούνται κατ' αρχάς με τις ίδιες διατάξεις που φορολογούνται και οι κάτοικοι της Ελλάδας, με ορισμένες βέβαια διαφοροποιήσεις. Τα πρόσωπα που κατοικούν στο εξωτερικό και αποκτούν πραγματικά ή τεκμαρτά (π.χ. λόγω αγοράς ακινήτου) εισοδήματα που προκύπτουν στην Ελλάδα έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος στην Ελλάδα. Ειδικότερα, οι κάτοικοι εξωτερικού, έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν φορολογική δήλωση στην Ελλάδα, εφόσον το ετήσιο φορολογούμενο (πραγματικό ή τεκμαρτό)

εισόδημά τους στην Ελλάδα υπερβαίνει τα 3.000 € για το οικονομικό έτος 2007 δικό τους ή της συζύγου τους.

Κατ' εξαίρεση, σύμφωνα με το ελληνικό φορολογικό σύστημα, το συνολικό εισόδημα προσδιορίζεται, με βάση ορισμένες δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν, οι οποίες ορίζονται από το νόμο. Είναι αυτονόητο, ότι προκειμένου για κατοίκους της αλλοδαπής, κριτήρια για την εφαρμογή των πιο πάνω τεκμηρίων (τεκμαρτές – πραγματικές δαπάνες) γι' αυτούς, είναι είτε η πραγματοποίηση των πιο πάνω δαπανών να γίνεται στην Ελλάδα, είτε το αντικείμενο της συναλλαγής κ.λ.π. να βρίσκεται στην Ελλάδα ή να γίνεται παροχή εργασιών στην Ελλάδα και γενικά να υπάρχει με οποιοδήποτε τρόπο κάποια σχέση της δαπάνης ή του αντικειμένου αυτής με την Ελλάδα.

Η τυχόν θετική διαφορά μεταξύ του αθροίσματος όλων των δαπανών (τεκμαρτών δαπανών διαβίωσης και πραγματικών δαπανών) και του συνολικού καθαρού εισοδήματος του φορολογούμενου και της συζύγου του που δηλώνεται στην Ελλάδα και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις, αποτελεί τη διαφορά δαπάνης. Αυτή η διαφορά δαπάνης μειώνεται (καλύπτεται ή περιορίζεται) με βάση ορισμένα εισοδήματα ή άλλα έσοδα. Τυχόν θετικό υπόλοιπο αποτελεί την προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων δαπάνης. Τα ποσά με τα οποία περιορίζεται ή καλύπτεται η διαφορά δαπάνης, πρέπει να έχουν αποκτηθεί στην Ελλάδα, ή εάν έχουν αποκτηθεί στην αλλοδαπή πρέπει να αποδεικνύεται η εισαγωγή τους στην Ελλάδα είτε αυτά αναφέρονται σε συνάλλαγμα είτε σε ευρώ, οπότε τα πρόσωπα αυτά μαζί με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματός τους πρέπει να καταθέσουν τα πρωτότυπα των αποδεικτικών στοιχείων εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό που εκδίδονται σε κάθε περίπτωση από τα πιστωτικά ιδρύματα. Το πρωτότυπο αυτό αποδεικτικό δεν απαιτείται να είναι το ίδιο για όλα τα πιστωτικά ιδρύματα, οι δε μοναδικές βεβαιώσεις συναλλάγματος (Β.Α.Σ.) σε όσες περιπτώσεις εξακολουθούν να εκδίδονται, αποτελούν το νόμιμο παραστατικό. Η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων δαπανών που προσδιορίσθηκε με τον παραπάνω τρόπο, θεωρείται εισόδημα του φορολογούμενου το οποίο προστίθεται με τα υπόλοιπα καθαρά εισοδήματα του που φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις και το άθροισμα που προκύπτει είναι το συνολικό καθαρό εισόδημα του φορολογούμενου που υπάγεται σε φορολογία στην Ελλάδα με τις γενικές διατάξεις.

Επειδή, από τη γραμματική διατύπωση των διατάξεων περίπτωσης γ' του άρθρου 17 του ν. [2238/1994](#) έχει γίνει δεκτό από τη Διοίκηση, σύμφωνα με το αριθ. πρωτ.: 1054186/969/Α0012/2-6-2008, έγγραφο, ότι μεταξύ των ποσών που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό της συνολικής δαπάνης του φορολογούμενου για απόκτηση περιουσιακών στοιχείων περιλαμβάνονται και τα ποσά που καταβάλλονται για αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων με εξαίρεση τη δαπάνη που αντιστοιχεί στο μέχρι των 120 τετραγωνικών μέτρων εμβαδόν πρώτης κατοικίας που αγοράστηκε από ενήλικα με δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή που ανεγέρθηκε από αυτόν. Για την εφαρμογή ή την ερμηνεία των διατάξεων που προαναφέρθηκαν δεν λαμβάνονται υπόψη οι διατάξεις άλλων φορολογιών, όπως έχει γίνει δεκτό από τη Διοίκηση (σχετ. 1143296/3215 π.ε./Α0012/9-1-1996). Έτσι, ανεξάρτητα από το εάν φορολογούμενος (αγοραστής)

απαλλάσσεται ή όχι από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων στην περίπτωση που αγοράζει κατοικία η οποία αποτελεί για αυτόν πρώτη κατοικία, η δαπάνη αγοράς που αντιστοιχεί στο μέχρι των 120 τετραγωνικών μέτρων εμβαδό της εξαιρείται από το τεκμήριο δαπάνης αγοράς ακινήτων. Περαιτέρω, η Διοίκηση έχει κάνει δεκτό ότι η προβλεπόμενη από την περίπτωση γ' του άρθρου 17 του ν. [2238/1994](#) (Κ.Φ.Ε.) εξαίρεση καταλαμβάνει και τους κατοίκους εξωτερικού, εφόσον η σχετική δαπάνη αφορά την απόκτηση πρώτης κατοικίας στην Ελλάδα και συντρέχουν όλες οι άλλες προϋποθέσεις που ορίζει η ίδια ως άνω περίπτωση γ', και τούτο γιατί ο φορολογικός νόμος δεν κάνει καμιά απολύτως διάκριση ως προς τους μόνιμους κατοίκους εξωτερικού. Σημειώνεται ότι εφόσον η υπόψη κατοικία είναι πρώτη, ο κάτοικος εξωτερικού απαλλάσσεται, επίσης από το τεκμήριο και για κάθε άλλο ποσό που κατέβαλε για την απόκτησή της, όπως Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτου, συμβολαιογραφικά έξοδα κ.λπ.(σχετ. 1003782/82/A0012/26-2-2004 έγγραφο). Τα ποσά που αντιστοιχούν στα επιπλέον τετραγωνικά μέτρα και τα οποία λογίζονται ως τεκμήριο μπορούν να δικαιολογηθούν με βεβαιώσεις εισαγωγής και μετατροπής του συναλλάγματος σε ευρώ που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της Ελλάδος.

Στην προκειμένη περίπτωση και από την αξιοποίηση των στοιχείων του φακέλου της υπόθεσης, προκύπτει ότι ο προσφεύγων, απέκτησε με αγορά από την «. .» μια αυτοτελή και διηρημένη κατοικία (μεζονέτα) με στοιχείο στη θέση του Δ.Δ. . ., με το με αριθμό/...2006 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης . . – . με αναγραφόμενο τίμημα 87.484,09€, όσο και η αξία βάσει του αντικειμενικού προσδιορισμού του ακινήτου.

Στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2007 δήλωσε στον κωδ.735 (δαπάνη που καταβλήθηκε για αγορά ακινήτων) το ποσό των 23.064,67€. Περαιτέρω, ο έλεγχος προσδιόρισε το πραγματικό κόστος απόκτησης του ακινήτου στο ποσό των 240.593,10 €, και το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος με βάση τα άρθρα 16 και 17 του ν. 2238/94.

Επειδή το εν λόγω ακίνητο-μεζονέτα είναι συνολικού εμβαδού 150,55 τ.μ (μεγαλύτερο του 120 που ορίζει ο νόμος), ο έλεγχος προσδιορίζει ως τεκμήριο απόκτησης το ποσό της δαπάνης αγοράς του ακινήτου που αντιστοιχεί στην επιφάνεια πάνω από τα 120 τ.μ, δηλ. στα 30,55 τ.μ, το οποίο ανέρχεται σε 49.647,34 € και το οποίο αποτελεί και το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος για το οικονομικό έτος 2017.

Συνεπώς από το πλέγμα των ανωτέρω διατάξεων, ορθά ο προσφεύγων, φορολογήθηκε ως κάτοικος εξωτερικού, μόνο για το τεκμαρτό, λόγω αγοράς ακινήτου στην Ελλάδα, εισόδημα του. Επιπλέον, σημειώνεται ότι απαλλάχθηκε από το τεκμήριο της δαπάνης αγοράς της κατοικίας μέχρι τα 120 τ.μ., ως πρώτη του κατοικία στην Ελλάδα. Το ποσό το οποίο αντιστοιχεί στα επιπλέον τετραγωνικά μέτρα, ήτοι, 49.647,34 €, λογίστηκαν ως τεκμήριο, καθότι δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο, τα πρωτότυπα εκδιδόμενα από την τράπεζα, παραστατικά βεβαίωσης εισαγωγής συναλλάγματος, και ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Όσον αφορά στον δεύτερο ισχυρισμό περί του πραγματικού τιμήματος του εν λόγω ακινήτου

Αναφορικά με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος ότι το τίμημα αγοράς του εν λόγω ακινήτου όπως αναφέρεται στο συμβόλαιο μεταβίβασης (87.484,09€) είναι αληθινό και ότι το επιπλέον ποσό των 142.515,91€ αφορά τις πρόσθετες εργασίες που πραγματοποιήθηκαν επί του ακινήτου από την κατασκευάστρια εργολάβο Κ/Ξ, σημειώνουμε ότι οι διαπιστώσεις του ελέγχου στηρίχθηκαν σε στοιχεία τα οποία προέκυψαν από τον διενεργηθέντα από το Σ.Δ.Ο.Ε Κεντρικής & Ανατολ.Μακεδονίας -Θράκης έλεγχο στην κατασκευάστρια εργολάβο Κ/Ξ και συγκεκριμένα από την άρση του Τραπεζικού απορρήτου των τραπεζικών λογαριασμών της κατασκευάστριας «.» καθώς και όλων των μελών της, διότι όπως είχε διαπιστωθεί αποδέκτες χρηματικών ποσών για τις πωλούμενες κατοικίες ήταν και τα φυσικά πρόσωπα που συμμετείχαν σ αυτή σε προσωπικούς τους τραπεζικούς λογαριασμούς.

Από το σύνολο της έρευνας διαπιστώθηκε ότι, ο ελεγχόμενος-αγοραστής της κατοικίας με στοιχείο, κατέβαλε είτε σε λογαριασμούς της Κοινοπραξίας, είτε σε προσωπικούς λογαριασμούς των μελών που συμμετέχουν σ αυτή τρία εμβάσματα συνολικής αξίας 180.000,00€ και μια επιταγή ποσού 50.000,00€ για την αγορά της κατοικίας με στοιχείο όπως επιβεβαιώθηκε και από τις διευκρινίσεις του κ. (μέλος της Κ/Ξ) με το/.....-2014 υπόμνημα που κατέθεσε ο ίδιος στο Σ.Δ.Ο.Ε Κεντρικής & Ανατολ. Μακεδονίας –Θράκης.

β) Δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο παραστατικά εξόδων ή άλλα αποδεικτικά στοιχεία για τις πραγματοποιηθείσες δαπάνες των πρόσθετων εργασιών στο ακίνητο, ούτε το από 5/9/2005 ιδιωτικό συμφωνητικό το οποίο επικαλείται ο ελεγχόμενος ότι συντάχθηκε και υπογράφηκε μεταξύ αυτού και του εκπροσώπου της κατασκευάστριας εργολάβου «.» και αφορά στο είδος των πρόσθετων εργασιών που πραγματοποιήθηκαν στο εν λόγω ακίνητο καθώς και το επιπλέον τίμημα και τον τρόπο εξόφλησής του.

γ) Οι πληρωμές με εμβάσματα που πραγματοποιήθηκαν πριν τη σύνταξη του συμβολαίου αγοράς του ακινήτου στις 26/9/2006, ύψους 180.000,00€, υπερβαίνουν κατά πολύ το τίμημα αγοράς που αναγράφεται στο σχετικό συμβόλαιο και δεν μνημονεύονται σ αυτό όπως και κανένα άλλο σχετικό με τη συμφωνία περί πρόσθετων εργασιών και τους όρους αυτής.

Επειδή, εξάλλου, νομολογιακά έχει κριθεί ότι οι δαπάνες βελτίωσης αποβλέπουν στην επαύξηση ή επέκταση ή συμπλήρωση του περιουσιακού στοιχείου, δηλαδή, γενικά στην επαύξηση της αξίας ακινήτου (ΣτΕ 3775/72).

Επειδή από τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος, προκύπτει ότι καταβλήθηκε ποσό 142.515,91 €, για πρόσθετες εργασίες, το οποίο είναι πολύ μεγαλύτερο από το καταβαλλόμενο τίμημα για την αγορά του εν λόγω ακινήτου, αξίας 87.484,09 €, συνάγεται, ότι η συνολική αξία του αποκτηθέντος περιουσιακού στοιχείου αυξήθηκε σημαντικά γεγονός που επιβεβαιώνεται και με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, και συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός καταρρίπτεται.

Όσον αφορά στον τρίτο ισχυρισμό περί παραβίασης των αρχών της καλής πίστης και της χρηστής διοίκησης, υπέρβαση των ορίων της διακριτικής ευχέρειας

Επειδή, περαιτέρω, από τις διατάξεις του άρθρου 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος, με τις οποίες οριοθετείται η έννοια του φόρου, συνάγεται, μεταξύ άλλων, ότι οι αναφερόμενες σε φορολογικές απαλλαγές ή εξαιρέσεις διατάξεις είναι στενά ερμηνευτέες, με αποτέλεσμα η φορολογική διοίκηση να υποχρεούται, κατά την εφαρμογή των νόμων, να προβαίνει σε στενή γραμματική ερμηνεία των εν γένει φοροαπαλλακτικών διατάξεων, αποκλειόμενης της διασταλτικής ή αναλογικής μεθόδου (ΣτΕ 2312/92, 2052/90, 103/90, κ.α.).

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση κατά την έκδοση των διοικητικών πράξεων, δεσμεύεται από το εκάστοτε ισχύον δίκαιο, ενώ κρίσιμο νομικό καθεστώς των διοικητικών πράξεων είναι το ισχύον κατά τον χρόνο εκδόσεως τους, όπως δέχεται το ΣτΕ. Συνεπώς οι διοικητικές ενέργειες, σύμφωνα με την αρχή της νομιμότητας, πρέπει να είναι σύμφωνες προς τον κανόνα δικαίου που διέπει τη δράση της διοίκησης, όταν αυτός περιγράφει λεπτομερώς τις νόμιμες προϋποθέσεις έκδοσης της πράξης, όταν, δηλαδή, πρόκειται για δέσμια αρμοδιότητα (ΣτΕ 4674/1998), ενώ πρέπει να βρίσκονται σε αρμονία προς τον κανόνα δικαίου, όταν αυτός καθορίζει κατά τρόπο ευρύτερο ή στενότερο το πλαίσιο μέσα στο οποίο η ενέργεια μπορεί να γίνει, δηλαδή όταν η αρμοδιότητα της διοίκησης ασκείται κατά διακριτική ευχέρεια.

Επειδή, νομολογιακά (ΟλΣτΕ 532/2015) έχει κριθεί ότι : «Από τις ως άνω διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 και 5 του Συντάγματος, σε συνδυασμό με το άρθρο 78 παρ. 1 αυτού, που καθορίζει τα στοιχεία που μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο φορολογικής επιβαρύνσεως (εισόδημα, περιουσία, δαπάνες ή συναλλαγές), ο νομοθέτης είναι κατ' αρχήν ελεύθερος να καθορίζει τις διάφορες μορφές των οικονομικών επιβαρύνσεων για τη δημιουργία δημοσίων εσόδων προς κάλυψη των δαπανών του Κράτους, που δύνανται να επιβληθούν στους βαρυνόμενους πολίτες με διάφορους τρόπους, περιορίζεται, όμως, από ορισμένες γενικές αρχές, με τις οποίες επιδιώκεται από τον συνταγματικό νομοθέτη η πραγμάτωση των κανόνων της φορολογικής δικαιοσύνης και του κράτους δικαίου γενικότερα. Οι αρχές αυτές είναι συγκεκριμένα η καθολικότητα της επιβαρύνσεως και η ισότητα αυτής έναντι των βαρυνομένων, εξειδικευόμενη με τον, κατ' αρχήν, βάσει ορισμένης φοροδοτικής ικανότητας, καθορισμό του φορολογικού βάρους, το οποίο, πάντως, επιβάλλεται επί συγκεκριμένης και εξ αντικειμένου οριζόμενης φορολογητέας ύλης,

που μπορεί, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος, να είναι το εισόδημα, η περιουσία, οι δαπάνες ή οι συναλλαγές. Κατά την έννοια δε των ίδιων ως άνω συνταγματικών διατάξεων, ο φόρος δεν αποκλείεται να βαρύνει ορισμένο μόνο κύκλο προσώπων ή πραγμάτων, εφόσον πλήττει ορισμένη φορολογητέα ύλη, η οποία, κατ' αυτό τον τρόπο, επιτρέπει την επιβάρυνση του συγκεκριμένου αυτού κύκλου φορολογουμένων βάσει γενικών και αντικειμενικών κριτηρίων που τελούν σε συνάφεια με το ρυθμιζόμενο θέμα (βλ. ΣΤΕ 2527-2531/2013, 3342-3349/2013 Ολ., 1972/2012 Ολ., 2469-2471/2008 Ολ., 2113/1963 Ολ.)».

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία, ζήτημα παραβίασης της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου προς τη Διοίκηση γεννάται, εφόσον με θετική ενέργεια της δημιουργείται στον διοικούμενο η σταθερή κι εύλογη πεποίθηση ότι ορισμένη συμπεριφορά του είναι νόμιμη, δεν αρκεί δε για τη δημιουργία της πεποιθήσεως αυτής μόνη η αδράνεια της Διοίκησης να επιβάλλει διοικητικές κυρώσεις ή άλλα μέτρα σε βάρος του διοικούμενου (ΣΤΕ 2674/2013, 1608/2004).

Επειδή, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Επίσης, δεν παραβιάστηκαν οι αρχές της καλής πίστης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη διότι η διοίκηση εφάρμοσε καλόπιστα το πνεύμα και το γράμμα του νόμου χωρίς να εκμεταλλευτεί μία κατάσταση στην οποία ο διοικούμενος είχε περιέλθει λόγω πλάνης, απάτης ή απειλής και χωρίς να αίρει εκ των υστέρων, αιφνιδίως ή χωρίς προειδοποίηση, κίνητρα που προέβλεψε οποιοσδήποτε νόμος.

Συνεπώς ουδόλως παραβιάζεται η παραπάνω αρχή και ο παραπάνω ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή, η σχετική έκθεση μερικού ελέγχου, που έχει συνταχθεί από την Δ.Ο.Υ. περιέχει πληροφορίες, διαπιστώσεις και πορίσματα, διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα και αναφέρεται αναλυτικά στους λόγους που οδήγησαν στην τελική κρίση του ελέγχου.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε ούτε στον έλεγχο, αλλά ούτε και στην υπηρεσία μας οποιοδήποτε άλλο στοιχείο που να δικαιολογεί τους ισχυρισμούς του και επιπρόσθετα, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από/2016 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ** και την επικύρωση των: α) της αριθμ./-2016 οριστικής πράξης

διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2007 της Δ.Ο.Υ. β) της αριθμ.-2016 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 4 ν. 2523/97 διαχειριστικής περιόδου 2006 της Δ.Ο.Υ.

**ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ –
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ**

Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2006 – 31/12/2006
(Οικ. Έτος 2007)

Διαφορά φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης	10.302,85
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας βάσει της παρούσας απόφασης	12.363,42
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	22.666,27
Πρόστιμο του άρθρου 4 ν. 2523/97	100,00

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.