



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604553
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

23/12/2016

Αριθμός απόφασης:

4465

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή, του του Ιωάννου με ΑΦΜ, κατοίκου Καναδά υπό την διεύθυνση, κατά **1)** της με αριθμόπράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010 – 31/12/2010) του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, **2)** της με αριθμόπράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009 – 31/12/2009) του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, **3)** της με αριθμόπράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν 3986/2011 οικονομικού έτους 2011, του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, **4)** της με αριθμόπράξης οριστικού διορθωτικού

προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς άρθρ. 5 του Ν. 3833/2010 οικονομικού έτους 2010, του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, 5) της με αριθμόπράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2012, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της από απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή, τουτου Ιωάννου με 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:

1) Με την υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2010 – 31.12.2010) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 308.552,58 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 370.263,10 ευρώ, ήτοι συνολικού ποσού 678.815,68 ευρώ.

2) Με την υπ' αρ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009 – 31/12/2009) του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 103.925,14 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 124.710,17 ευρώ ήτοι συνολικού ποσού 228.635,31 ευρώ.

3) Με την υπ' αρ.πράξη οριστικού διορθωτικού Προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν 3986/2011 οικονομικού έτους 2011, του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ειδική εισφορά ποσού 28.484,67 Ευρώ πλέον πρόσθετης εισφοράς λόγω μη υποβολής ποσού 34.181,60 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 62.666,27 Ευρώ

4) Με την υπ' αρ.πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς άρθρου 5 Ν 3833/2010 (Οικ. έτος 2010), επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος έκτακτη εισφορά ποσού 2.836,25 € πλέον πρόσθετης εισφοράς λόγω μη υποβολής ποσού 3.403,50 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 6.239,75 €.

5) Με την υπ' αριθμ.πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 – 31/12/2011) του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 291,41 Ευρώ πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 349,69 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 641,10 Ευρώ.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου μερικού ελέγχου στα εισοδήματα του προσφεύγοντος, διαχειριστικών περιόδων 1/1/2009 - 31/12/2009, 1/1/2010 - 31/12/2010 & 1/1/2011 - 31/12/2011, κατόπιν της υπ' αρ.εντολής μερικού ελέγχου γραφείου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων για την εξακρίβωση της εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 15-19 και 48 παρ. 3 του Ν.2238/1994 Κ.Φ.Ε και λαμβανομένων υπ όψιν των εμβασμάτων που αυτός απέστειλε στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009 και 2010, διαπιστώθηκε βάσει της απόΈκθεσης Ελέγχου της ελέγκτριας του ΚΕΦΟΜΕΠ, προσαύξηση περιουσίας στη χρήση

2010 από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, κατά την έννοια των διατάξεων της παρ 3 του άρθρου 48 Ν 2238/94 όπως ισχύει, ποσού 283.625,36 ευρώ για τη χρήση 2009 και ποσού 712.116,84 ευρώ για τη χρήση 2010 που δεν δικαιολογείται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του τα οποία είναι μηδενικά καθόσον δεν έχουν υποβληθεί δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Επίσης για τη χρήση 2011 ο έλεγχος διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων δεν υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος αν και ήταν υπόχρεος σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1,2,4 & 62 Ν.2238/1994 καθόσον όπως προκύπτει από τα στοιχεία της υπηρεσίας είχε στην κατοχή του:

- 1) κατά πλήρη κυριότητα ποσοστό 33,33% μίας μονοκατοικίας 85 τ.μ. στο δήμο) με έτος κατασκευής το 1940
- 2) κατά πλήρη κυριότητα ποσοστό 33,33% μίας κατοικίας (υπόγειο) 105,90 τ.μ. στο δήμο) με έτος κατασκευής το 1940
- 3) κατά πλήρη κυριότητα ποσοστό 33,33% μίας κατοικίας (ισόγειο) 105,90 τ.μ. στο δήμο) με έτος κατασκευής το 1940
- 4) κατά πλήρη κυριότητα ποσοστό 33,33% μίας κατοικίας (α' όροφος) 121,75 τ.μ. στο δήμο) με έτος κατασκευής το 1940 ,

βάσει των οποίων προκύπτει προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων για το έτος 2011 συνολικού ποσού 6.331,26 ευρώ, ήτοι σύνολο φορολογητέου εισοδήματος 6.331,26 Ευρώ.

Ειδικότερα την χρήση 2009 και 2010 εστάλησαν τα κάτωθι εμβάσματα στο εξωτερικό:

Ημερ/νία	Τράπεζα	Ονομασία εντολέα	Ποσό εμβάσματος	Νόμι - σμα	Συναλ/κ ή ισοτιμία	Ποσό εμβάσματος σε €	Χώρα	Αποδέκτης	Κωδ. Τράπεζας αποδέκτη
10-02-2009			300.000,00	CAD	1,5866	189.083,57	CA	.....	.....
10-02-2009			150.000,00	CAD	1,5866	94.541,79	CA	.....	.....
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2009						283.625,36			
10-11-2010			285.000,00	CAD	1,3832	206.043,96	CA	.....	.....
10-11-2010			350.000,00	CAD	1,3832	253.036,44	CA	.....	.....
10-11-2010			350.000,00	CAD	1,3832	253.036,44	CA	.....	.....
ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΟΥΣ 2010						712.116,84			

Στο πλαίσιο του ανωτέρω ελέγχου, κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα αρχικώς, το με αρ. πρωτ.Αίτημα Παροχής Πληροφοριών και στη συνέχεια επιδόθηκαν στον φορολογικό εκπρόσωπό τουστιςτο υπ' αριθμ. πρωτ. «Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου» βάσει του άρθρ. 28 Ν.4174/2013, με τον συν/νο «πίνακα προσδιορισμού τεκμαρτού εισοδήματος». και με συνημμένους τους Προσωρινούς Διορθωτικούς Προσδιορισμούς Φόρου Εισοδήματος οικονομικών ετών 2010, 2011 και 2012 , Προσωρινό Διορθωτικό Προσδιορισμό έκτακτης εισφοράς αρθ.5 ν. 3833/2010 οικον. έτους 2010 και Προσωρινό Διορθωτικό Προσδιορισμό Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2011.

Ο προσφεύγων μέχρι τη σύνταξη της υπό κρίση έκθεσης ελέγχου δεν υπέβαλλε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 ν. 4174/2013 απαντητικό Υπόμνημα και δεν προσκόμισε νέα στοιχεία ή παραστατικά που να διαφοροποιούν το αποτέλεσμα του ελέγχου με συνέπεια την έκδοση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων.

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

Ισχυρίζεται ότι τα επίμαχα εμβάσματα των καναδικών δολαρίων, προέρχονται από εισοδήματά του που απέκτησε και φορολογήθηκε στον Καναδά και εισήγαγε στην Ελλάδα πάντα σε καναδικά δολάρια. Οι καταθέσεις του και τα επίμαχα εμβάσματα, ποτέ δεν μετατράπηκαν σε δραχμές ή ευρώ και με τη μορφή που σταδιακά εισήχθησαν (δολάρια) έτσι διαβιβάστηκαν.

Τυχάνει μόνιμος κάτοικος εξωτερικού (Καναδά) από το έτος 1965 συνεχώς μέχρι και σήμερα δηλαδή πάνω από 50 έτη. Στον Καναδά, συνεχώς ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και φορολογείται από τις εκεί φορολογικές αρχές όλα τα έτη της διαμονής του.

Στην Ελλάδα δεν απέκτησε ούτε εκείνος ή άλλος από την οικογένειά του εισόδημα από οποιαδήποτε πηγή ώστε να έχουν υποχρέωση να υποβάλουν φορολογική δήλωση.

Τα ανωτέρω βεβαιώνονται στα σχετικά πιστοποιητικά και βεβαιώσεις που εκδόθηκαν από το Γενικό Προξενείο της Ελλάδος που προσάγει και επικαλείται καθώς και από την βεβαίωση της Εθνικής τράπεζας που βεβαιώνει ότι τα διαβιβασθέντα εμβάσματα, προέρχονται από καταθέσεις του που έγιναν σταδιακά στον λογαριασμό του από το 1980 έως και το 2003 με επιταγές εξωτερικού και δηλωθέντα χαρτονομίσματα CAD.

Επίσης από τον προσφεύγοντα υπεβλήθη στην υπηρεσία μας τα με αρ. πρωτ. ΔΕΔκαι ΔΕΔΥπομνήματα με πρόσθετα νέα στοιχεία προς επίρρωση των διαλαμβανομένων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του .

Ειδικότερα προσκόμισε και επικαλείται, α) έγγραφο του καταστήματος της Εθνικής τράπεζας της Ελλάδος με το οποίο η τράπεζα γνωστοποιεί υπόλοιπο του με αρ.λογαριασμού που τηρούσε ο προσφεύγων στις 31/12/1999 ποσού 667.692,22 δολλαρίων CANADA και β) έγγραφο του καταστήματος της Εθνικής τράπεζας της Ελλάδος με επισυναπτόμενες κινήσεις των με αρ.,,,καιλογαριασμών τους οποίους τηρούσε στην τράπεζα ως δικαιούχος ή συνδικαιούχος αυτών .

Επειδή, με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994 όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010, ορίζεται ότι « Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4. Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε **την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη,** προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

Επειδή στην εγκύκλιο 1095/2011 §§§ 1, 2, 11 μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: «1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010, Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010, προστέθηκε εδάφιο στην παραγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. ν.2238/1994, ως εξής: « Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παραγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

3. **Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο**

φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ.

5. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες....

6...10. Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας **προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010**

....

11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. **Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.»**

Επειδή, σχετικά με την ισχύ των διατάξεων του άρθρου 15 παρ.3 του Ν.3888/2010 το οποίο προστέθηκε στο άρθρο 48 παρ.3 του Ν.2238/94, ως δεύτερο εδάφιο, **ορίζεται ότι αυτές ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30.09.2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30/09/2010**

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1095/2011 Υπ.Οικ. οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται.

Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε.

Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1033/21-2-2013 παρ. 12 ορίζεται ότι «**Γίνονται δεκτά χρηματικά ποσά που υπήρχαν σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα στο τέλος του έτους 1999, εφόσον αποδεικνύεται από επίσημα δικαιολογητικά (βεβαίωση από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα) και εφόσον έχουν υποβληθεί οι σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.**

.....

Στην περίπτωση που ο δικαιούχος χρησιμοποιήσει χρηματικά διαθέσιμα που υπήρχαν σε πιστωτικά ιδρύματα στο τέλος του έτους 1999, δε μπορεί να επικαλεσθεί και ανάλωση προηγούμενων ετών.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1228/15-10-2014 παρ. 1 ορίζεται ότι :« Με την εγκύκλιο διαταγή ΠΟΛ 1033/2013 διευκρινίσθηκε ότι για την κάλυψη του εμβάσματος γίνονται δεκτά χρηματικά ποσά που υπήρχαν σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα στο τέλος του έτους 1999 (τελευταίο παραγεγραμμένο έτος), εφόσον αποδεικνύεται από επίσημα δικαιολογητικά (βεβαίωση από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα) και εφόσον έχουν υποβληθεί οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος..... »

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1033/21-2-2013 παρ. 9 περ. β ορίζεται ότι : «α. Οι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος που υποστηρίζουν ότι είναι κάτοικοι εξωτερικού, οφείλουν να κάνουν τις απαραίτητες ενέργειες αλλαγής κατοικίας σύμφωνα με όσα ορίζει η ΠΟΛ.1142/31.5.2012 διαταγή.

β. Οι κάτοικοι εξωτερικού που υποχρεούνται σε φορολογική δήλωση εισοδήματος στην Ελλάδα, εφόσον εισήγαγαν στην Ελλάδα ποσό ή ποσά τα οποία την τριετία 2009-2011 εμβάστηκαν στο εξωτερικό, μπορούν να υποβάλουν συμπληρωματικές δηλώσεις εισαγωγής χρηματικού κεφαλαίου από το εξωτερικό, εφόσον επιθυμούν να το χρησιμοποιήσουν και για κάλυψη τεκμηρίων.

Στην περίπτωση που επιθυμούν να καλύψουν μόνο το ποσό του εμβάσματος, αναγράφουν στην κατάσταση προσδιορισμού κεφαλαίου σωρευτικά στο χρόνο που πραγματοποιήθηκε το έμβασμα, το ποσό ή τα ποσά της εισαγωγής χρηματικού κεφαλαίου από το εξωτερικό που πραγματοποιήθηκαν κατά τα προηγούμενα έτη, τα οποία προκύπτουν από βεβαιώσεις χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, χωρίς την υποβολή συμπληρωματικής δήλωσης.

γ. Οι κάτοικοι εξωτερικού που δεν υποχρεούνται σε φορολογική δήλωση εισοδήματος στην Ελλάδα, εφόσον εισήγαγαν με κάθε νόμιμη μορφή στην Ελλάδα ποσό ή ποσά τα οποία την τριετία 2009-2011 εμβάστηκαν στο εξωτερικό, αναγράφουν μόνο στην κατάσταση προσδιορισμού κεφαλαίου, σωρευτικά στο χρόνο που πραγματοποιήθηκε το έμβασμα, το ποσό ή τα ποσά της εισαγωγής χρηματικού κεφαλαίου από το εξωτερικό που πραγματοποιήθηκαν κατά τα προηγούμενα έτη, τα οποία προκύπτουν από βεβαιώσεις χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, χωρίς την υποβολή δήλωσης.»

Επειδή η Φορολογική Διοίκηση διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της εξετάζοντας πάντα τα πραγματικά περιστατικά.

Επειδή όπως προκύπτει από το μητρώο της υπηρεσίας μας ο προσφεύγων υπέβαλλε δηλώσεις ως κάτοικος εξωτερικού στη Δ.Ο.Υ ορίζοντας φορολογικό εκπρόσωπο. Επιπλέον από τα προσκομιζόμενα με την ενδικοφανή προσφυγή πιστοποιητικά και βεβαιώσεις που εκδόθηκαν από το Γενικό Προξενείο της Ελλάδος στο Τορόντο του Καναδά και ειδικότερα από το με αριθμό ΑΠπιστοποιητικό του Γενικού Προξενείου της Ελλάδος στο Τορόντο Καναδά προκύπτει ότι ο

προσφεύγων είναι μόνιμος κάτοικος Καναδά πέραν της τριετίας, αμειβόμενος και φορολογούμενος στη χώρα αυτή, τα ίδια επίσης προκύπτει και από το με αριθμό ΑΠ Φπιστοποιητικό του Γενικού Προξενείου της Ελλάδος στο Τορόντο Καναδά, καθώς και από την με αριθμό ΑΠ Φ. βεβαίωση του ίδιου γενικού Ελληνικού Προξενείου και από το με αριθμό Φπιστοποιητικό του ίδιου επίσης Ελληνικού Προξενείου.

Επειδή όπως βεβαιώνεται από την ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ με το με αριθμόέγγραφο του υποκαταστήματος, τα υπό κρίση εμβάσματα απεστάλησαν στις τράπεζεςκαισε καναδικά δολάρια από τον με αριθμότραπεζικό λογαριασμό που τηρούσε ο προσφεύγων στην ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ και προέρχονται από καταθέσεις του προσφεύγοντος που έγιναν σταδιακά στον παραπάνω λογαριασμό του από το 1980 έως και το 2003 με επιταγές εξωτερικού και δηλωθέντα χαρτονομίσματα CAD.

Επειδή από τα πρόσθετα στοιχεία που προσκόμισε ο προσφεύγων με τα με αρ. πρωτ. ΔΕΔκαι ΔΕΔΥπομνήματα σε συνέχεια της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προκύπτει ότι:

α) Από την κίνηση του με αρ.λογαριασμού από των οποίο απεστάλησαν τα υπό κρίση εμβάσματα στο εξωτερικό προκύπτει ότι ο λογαριασμός πιστώθηκε στις 28/08/2009 με το ποσό των 1.432.397,55 δολάρια μετά από λήξη πρόωρης εξόφλησης προθεσμιακής κατάθεσης που προερχόταν από τον με αριθμόπροθεσμιακό λογαριασμό.

β) Στις 02/10/2009 εμβάστηκε συνολικό ποσό 450.000,00 ευρώ και για το ποσό των 982.763,00 ευρώ έγινε ανανέωση προθεσμιακής που μετά από πίστωση και των τόκων έφτασε στο ποσό των 986.563,35 δολαρίων στις 29/09/2010 και στη συνέχεια εμβάστηκε στο εξωτερικό, το υπό κρίση συνολικό ποσό των 985.000,00 δολαρίων.

γ) Από το αντίγραφο κίνησης του με αριθμόπροθεσμιακού λογαριασμού που προσκομίστηκε στην υπηρεσία μας με κινήσεις από 30/12/2003 έως και 28/08/2009 προκύπτει ότι στις 30/12/2003 ο λογαριασμός πιστώθηκε με το ποσό του 1.066.113,05 δολαρίων (CAD) μετά από λήξη προθεσμιακής και μετά από συνεχή ανανέωση και λήξη αυτής και με την προσθήκη τόκων, ανήλθε στο ποσό των 1.432.397,55 δολαρίων στις 28/08/2009 .

Επειδή και από τις κινήσεις των υπολοίπων λογαριασμών που προσκομίστηκαν στην υπηρεσία μας προκύπτει ότι όλες οι πιστώσεις που γινόταν στους λογαριασμούς ήταν σε δολάρια , το οποίο βεβαιώνεται και από το έγγραφο της Εθνικής Τράπεζας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της [παραγράφου 3 του άρθρου 48](#) του ν. [2238/1994](#), και της ΠΟΛ 1095/2011, 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.(Σχετ. ΣτΕ **884/2016B'** Τμήμα επταμ).

Επειδή από την λεπτομερή ανάλυση των παραπάνω λογαριασμών προκύπτει σαφέστατα ότι **δεν υπάρχει προσαύξηση περιουσίας στην χρήση 2009 και 2010** και ότι τα ποσά των εμβασμάτων προϋπήρχαν στον λογαριασμό με αριθμόπου προσκομίστηκε στην υπηρεσία μας από τις 30/12/2003 , ημερομηνία πρώτης κίνησης που εμφανίζεται ως λήξη προθεσμιακής κατάθεσης .

Επίσης μέχρι τις 30/12/2003 υπήρχαν κατατεθειμένα και ποσά σε άλλους λογαριασμούς καθώς και υπόλοιπα στις 31/12/1999.

Το εάν συντρέχει περίπτωση έρευνας και εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48§3 ν. 2238/94 για το έτος 2003 είναι θέμα ιδιαίτερου ελέγχου τον οποίο δύναται να διεξάγει ο Προϊστάμενος της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής, λαμβανομένων υπόψη των διατάξεων του άρθρου 25 παρ.5 , 36 και 72 του 4174/2013.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2 του ν. 2238/1994 όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση ορίζεται ότι: «1. Σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα.

Σε φόρο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από τον τόπο κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του.

Ως συνήθης θεωρείται η διαμονή στην Ελλάδα η οποία υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις ημέρες

συνολικά μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος. Η διαμονή τεκμαίρεται ως συνήθης, εκτός αν ο φορολογούμενος αποδείξει διαφορετικά.».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 61 του ν. 2238/1994 όπως ίσχυε κατά τις κρινόμενες χρήσεις 2009 και 2010 ορίζεται ότι: «1. Κάθε φυσικό πρόσωπο, για το οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 2, έχει υποχρέωση να υποβάλλει δήλωση, εφόσον το ετήσιο φορολογούμενο εισόδημα του υπερβαίνει το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ, καθώς και όταν ο υπόχρεος υπόκειται σε φόρο μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα σύμφωνα με το άρθρο 2.

Εξαιρείται το φυσικό πρόσωπο, που αποκτά αποκλειστικά ετήσιο εισόδημα με βάση τις διατάξεις του άρθρου 16 μέχρι έξι χιλιάδες (6.000) ευρώ.....

Αν ο φορολογούμενος κατοικεί στην αλλοδαπή, υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης είναι αλληλεγγύως με αυτόν, οι αντιπρόσωποι ή πράκτορες του στην Ελλάδα. Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης για τα εισοδήματά τους, ανεξάρτητα από το αν υπόκεινται ή όχι σε φόρο κατά τις διατάξεις του παρόντος είναι και:

α) Οι κύριοι ή κάτοχοι επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης ή ημιφορτηγού, εκτός από αγροτικό ημιφορτηγό, ή αυτοκινήτου μικτής χρήσης ή αυτοκινήτου τύπου JEEP ή αεροσκάφους, κότερου ή θαλαμηγού ή ακάτου ή σκαφών αναψυχής, εκτός από αυτοκίνητα ή σκάφη αναψυχής που δεν λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης διαβίωσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18, καθώς και όσοι έχουν στη διάθεση τους για τις ατομικές ή οικογενειακές τους ανάγκες τέτοιου είδους μεταφορικά μέσα, τα οποία ανήκουν είτε στη σύζυγο τους είτε στα μέλη που τους βαρύνουν είτε σε εταιρίες στις οποίες αυτοί μετέχουν ως εταίροι, διαχειριστές εταίροι ή είναι πρόεδροι ή διοικητές.

β) Όσοι διατηρούν στην προσωπική τους υπηρεσία ένα ή και περισσότερα πρόσωπα ως μισθωτούς).

β' Όσοι ασκούν ατομική επιχείρηση ή ελευθέριο επάγγελμα.

γ' Όσοι μετέχουν σε προσωπική ή περιορισμένης ευθύνης εταιρία ή κοινοπραξία ή κοινωνία ή αστική εταιρία που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα.

δ' ε) "Όσοι έχουν εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων πάνω από διακόσιες χιλιάδες 200.000) δραχμές το έτος."

ε' στ) Όσοι αγοράζουν ακίνητα ή ανεγείρουν οικοδομή.

στ' "ζ) Όσοι διατηρούν μία ή περισσότερες δευτερεύουσες κατοικίες με συνολική επιφάνεια πάνω από εκατόν πενήντα (150) τετραγωνικά μέτρα ή κατοικούν σε οικοδομή με επιφάνεια πάνω από διακόσια (200) τετραγωνικά μέτρα.

ζ` η) Όσοι είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες, εφόσον λαμβάνουν επιδοτήσεις ποσού άνω των πεντακοσίων χιλιάδων (500.000) δραχμών, για προϊόντα φυτικής παραγωγής ή επτακοσίων πενήντα χιλιάδων (750.000) δραχμών, για προϊόντα ζωικής παραγωγής. Επίσης, όσοι λαμβάνουν καλλιεργητικά δάνεια πάνω από δύο εκατομμύρια (2.000.000) δραχμές ή όταν το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού τους αυτής της κατηγορίας στην τράπεζα την 31η Δεκεμβρίου κάθε έτους υπερβαίνει τα δύο εκατομμύρια (2.000.000) δραχμές.

η` θ) Όσοι έχουν άδεια της αρμόδιας αρχής να πωλούν αγαθά πλανοδίως ή στις λαϊκές αγορές.

θ` ι) Όσοι κατέχουν ή καλλιεργούν ορισμένη έκταση γεωργικής γης, καθώς και όσοι εισπράττουν επιστρεφόμενο φόρο προστιθέμενης αξίας. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται η ελάχιστη έκταση, σε σχέση με το είδος της καλλιέργειας, το ύψος του επιστρεφόμενου φόρου προστιθέμενης αξίας και κάθε άλλη λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή αυτής της περίπτωσης.

ι` ια) οποιοσδήποτε, εφόσον προσκληθεί γι αυτό εγγράφως από τον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. Στην περίπτωση αυτήν ο καλούμενος υποχρεούται να υποβάλει τις οικείες δηλώσεις μέσα στην προθεσμία τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία της επίδοσης σε αυτόν της οικείας πρόσκλησης.

ια` ιβ) Οποιος έχει υπερβεί το εικοστό πέμπτο (25ο) έτος της ηλικίας του, εκτός αν αποκτήσει εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες μέχρι το ποσό των οκτακοσίων χιλιάδων (800.000) δραχμών ή και από ιδιοκατοίκηση κύριας κατοικίας με επιφάνεια μέχρι εξήντα (60) τετραγωνικά μέτρα ή είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότης). ».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 18 του ν. 2238/1994 όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση 2011 ορίζεται ότι: « Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη και η δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων δεν εφαρμόζονται:

α) Προκειμένου για αντικειμενική δαπάνη η οποία προκύπτει βάσει επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης αναπήρου, το οποίο απαλλάσσεται από τα τέλη κυκλοφορίας.

β) Προκειμένου για αλλοδαπό προσωπικό που δεν διαμένει μόνιμα στην Ελλάδα ή ημεδαπό προσωπικό που διαμένει μόνιμα στο εξωτερικό και απασχολείται αποκλειστικά σε επιχειρήσεις που υπάγονται στις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (ΦΕΚ 132 Α'), του α.ν. 378/1968 (ΦΕΚ 82 Α') και του άρθρου 25 του ν. 27/1975 (ΦΕΚ 77 Α'), για το ποσό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης, η οποία προκύπτει βάσει του επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης ή της κατοικίας.

γ) Προκειμένου για επιχειρήσεις μεταπώλησης αυτοκινήτων που έχουν υπαχθεί στο ειδικό καθεστώς φορολογίας του άρθρου 45 του ν. 2859/2000, για την αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει βάσει των επιβατικών αυτοκινήτων που έχουν αγορασθεί για μεταπώληση με βάση τις διατάξεις του άρθρου 45 του ν. 2859/2000, εφόσον η άδεια και οι πινακίδες κυκλοφορίας του μεταβιβαζόμενου αυτοκινήτου οχήματος έχουν παραμείνει στη ΔΟΥ στην οποία έγινε η μεταβίβαση του αυτοκινήτου προς την επιχείρηση μεταπώλησης μέχρι και την ημερομηνία μεταπώλησης από αυτή σε τρίτο και το αυτοκίνητο κατά το χρονικό αυτό διάστημα δεν κυκλοφόρησε παράνομα. Για τις μεταπωλήσεις αυτής της περίπτωσης δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις των παραγράφων 10 μέχρι και 14 του άρθρου 81. Οι μεταπωλήτριες επιχειρήσεις έχουν υποχρέωση μαζί με την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος να συνυποβάλουν υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986, στην οποία να αναγράφουν τα πιο πάνω αυτοκίνητα που αγόρασαν ή πώλησαν στο οικείο έτος.

δ) Προκειμένου για αντικειμενική δαπάνη που προκύπτει με βάση σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης, κυριότητας ή κατοχής μόνιμων κατοίκων εξωτερικού.

ε) Προκειμένου για αγορά πάγιου εξοπλισμού επαγγελματικής χρήσης από πρόσωπα που ασκούν εμπορική ή γεωργική επιχείρηση ή ελεύθεριο επάγγελμα.

στ) Προκειμένου για αγορά επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης, ειδικά διασκευασμένων για πρόσωπα που παρουσιάζουν κινητικές αναπηρίες που υπερβαίνουν σε ποσοστό το εξήντα επτά τοις εκατό (67%).

Ως επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης ειδικά διασκευασμένα για κινητικά αναπήρους θεωρούνται εκείνα που διασκευάστηκαν ύστερα από άδεια της αρμόδιας αρχής για να οδηγούνται από πρόσωπα που παρουσιάζουν κινητική αναπηρία με ποσοστό πάνω από εξήντα επτά τοις εκατό (67%) ή για να μεταφέρουν αυτά τα πρόσωπα μαζί με τα αντικείμενα που είναι απαραίτητα για τη μετακίνησή τους.

ζ) Οι ετήσιες αντικειμενικές δαπάνες που υπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 16 προκειμένου για συνταξιούχους οι οποίοι έχουν υπερβεί το 65ο έτος της ηλικίας τους εφαρμόζονται μειωμένες κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) των όσων προκύπτουν σύμφωνα με τις προηγούμενες διατάξεις.

η) Προκειμένου για φυσικό πρόσωπο που έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην αλλοδαπή, εφόσον δεν αποκτά εισόδημα στην Ελλάδα.».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 61 του ν. 2238/1994 όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση ορίζεται ότι: « Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης για τα εισοδήματά τους, ανεξάρτητα από το αν υπόκεινται ή όχι σε φόρο κατά τις διατάξεις του παρόντος είναι και:

α) Οι κύριοι ή κάτοχοι επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης ή ημιφορτηγού, εκτός από αγροτικό ημιφορτηγό, ή αυτοκινήτου μικτής χρήσης ή αυτοκινήτου τύπου jeep ή αεροσκάφους, κότερου ή θαλαμηγού ή ακάτου ή σκαφών αναψυχής, εκτός από αυτοκίνητα ή σκάφη αναψυχής που δεν λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης διαβίωσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18, καθώς και όσοι έχουν στη διάθεσή τους για τις ατομικές ή οικογενειακές τους ανάγκες τέτοιου είδους μεταφορικά μέσα, τα οποία ανήκουν είτε στη σύζυγό τους είτε στα μέλη που τους βαρύνουν είτε σε εταιρίες στις οποίες αυτοί μετέχουν ως εταίροι, διαχειριστές εταίροι ή είναι πρόεδροι ή διοικητές.».

Επειδή ο προσφεύγων έχει στην κατοχή του, 1) κατά πλήρη κυριότητα ποσοστό 33,33% μίας μονοκατοικίας 85 τ.μ. στο δήμο με έτος κατασκευής το 1940 , 2) κατά πλήρη κυριότητα ποσοστό 33,33% μίας κατοικίας (υπόγειο) 105,90 τ.μ. στο δήμο (Λακωνία) με έτος κατασκευής το 1940 , 3) κατά πλήρη κυριότητα ποσοστό 33,33% μίας κατοικίας (ισόγειο) 105,90 τ.μ. στο δήμο) με έτος κατασκευής το 1940 , 4) κατά πλήρη κυριότητα ποσοστό 33,33% μίας κατοικίας (α' όροφος) 121,75 τ.μ. στο δήμο) με έτος κατασκευής το 1940 .

Επειδή διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν είχε εισόδημα στην Ελλάδα και ως κάτοικος εξωτερικού, δεν είχε υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, διότι υπάγεται στην περ. η' του άρθρου 18 του ν. 2238/1994.

Επειδή από τα ως άνω προκύπτει ότι δεν συντρέχει ο λόγος που κατά την κρίση της φορολογικής αρχής αποτέλεσε την νομική βάση για την έκδοση των προσβαλλόμενων καταλογιστικών πράξεων, ήτοι δεν προκύπτει προσαύξηση περιουσίας την περίοδο 1/1/2009-31/12/2011 (οικ. έτος 2012)) και ως εκ τούτου δεν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48 παρ 3 του Ν 2238/94 .

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην απόέκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προέκυψαν λόγω του ότι η φορολογική αρχή δεν είχε στη διάθεσή της τις αναλυτικές κινήσεις των λογαριασμών από τους οποίους απεστάλησαν τα εμβάσματα στο εξωτερικό, αντίγραφα των οποίων προσκομίστηκαν στην υπηρεσία μας καθώς επίσης και κανένα αποδεικτικό στοιχείο ότι ο προσφεύγων είναι μόνιμος κάτοικος Καναδά και ως εκ τούτου δεν μπορούσε να αξιολογήσει την προέλευση των υπό κρίση ποσών, τα οποία απαραίτητα

δικαιολογητικά όπως πιο πάνω αναφέρουμε τα προσκόμισαν στην υπηρεσία μας και γίνονται δεκτά, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να γίνει αποδεκτή.

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής, τουτου Ιωάννου με ΑΦΜ, κατοίκου Καναδά και την τροποποίηση **1)** της με αριθμόπράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010 – 31/12/2010) του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, **2)** της με αριθμόπράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009 – 31/12/2009) του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, **3)** της με αριθμόπράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν 3986/2011 οικονομικού έτους 2011, του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, **4)** της με αριθμόπράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς άρθρ. 5 του Ν. 3833/2010 οικονομικού έτους 2010, του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, **5)** της με αριθμόπράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2012 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)

Προσαύξηση περιουσίας κατ' εφαρμογή της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 και της ΠΟΛ 1095/2011 με βάση την παρούσας :

Χρήση	ΤΕΛΙΚΕΣ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΟΣΑ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΑΡ.48 §3 ΠΟΥ ΕΠΙΜΕΡΙΖΟΝΤΑΙ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΠΟΤΕΛΟΥΝ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΤΟΝ ΜΕ ΒΑΣΕΙ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ	Καταλογισθέντα ποσά βάσει της παρούσας ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ
2009	283.625,36	283.625,36 -
2010	712.116,84	712.116,84 -
2011		

Α) Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2010 βάσει της παρούσας :

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά Παρούσας		Διαφορά
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα							
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες							
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα							0,00
Εισόδημα αρ.48 παρ.3 ν.2238/94			283.625,36		0,00		
Συνολικό εισόδημα			283.625,36		0,00		
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							0,00

Υπόλοιπο			283.625,36		0,00		
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							0,00
Άθροισμα			283.625,36		0,00		
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							0,00
Φορολογητέο εισόδημα			283.625,36		0,00		0,00

**Β) Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου
εισοδήματος βάσει της παρούσας :**
ΧΡΗΣΗΣ 2009 (Οικ. Έτος 2010)

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	Παρούσας	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων		283.625,36	0,00	0,00
	της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό		103.925,14	0,00	0,00
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			124.710,17		
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή		228.635,31	0,00	0,00
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

Α) Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2011 βάσει της παρούσας απόφασης :

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά Παρούσας		Διαφορά
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα							
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες							
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα							
Εισόδημα αρ.48 παρ.3 ν.2238/94			712.116,84		0,00		0,00
Συνολικό εισόδημα			712.116,84		0,00		0,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							

Υπόλοιπο Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται Άθροισμα Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994 Φορολογητέο εισόδημα			712.116,84		0,00		0,00
			712.116,84		0,00		0,00
			712.116,84		0,00		0,00

**Β) Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου
εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης :**
ΧΡΗΣΗΣ 2010 (Οικ. Έτος 2011)

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	Παρούσας	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων		712.116,84	0,00	0,00
	της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό		308.552,58	0,00	0,00
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. & εισφ.ΟΓΑ εκπροθέσμου					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			370.263,10	0,00	0,00
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου					
Τέλος Επιτηδεύματος					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή		678.815,68	0,00	0,00
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2012 βάσει της παρούσας απόφασης :

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά Παρούσας		Διαφορά
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα							
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες							
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα							
Εισόδημα αρ.48 παρ.3 ν.2238/94			6.331,26				
Συνολικό εισόδημα			6.331,26				

Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται						
Υπόλοιπο		6.331,26				
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται						
Άθροισμα						
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994						
Φορολογητέο εισόδημα		6.331,26				

Β) Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης :
ΧΡΗΣΗΣ 2011 (Οικ. Έτος 2012)

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	Παρούσας	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων		6.331,26	0,00	0,00
	της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό		291,41	0,00	0,00
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. & εισφ.ΟΓΑ εκπροθέσμου					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας/μη υποβολής			349,69	0,00	
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου					
Τέλος Επιτηδεύματος					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή		641,10	0,00	0,00
	για επιστροφή				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά					

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ Ν. 3833/2010**Οικονομικό Έτος :2010**

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΠΑΡΟΥΣΑΣ		ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ
	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	
Φορολογητέο εισόδημα			283.625,36		0,00		0,00
Συντελεστής εισφοράς			1,00%				
Εισφορά			2.836,25		0,00		0,00
Πρόσθετη εισφορά ανακρίβειας/μη υποβολής			3.403,50				
Σύνολο εισφοράς			6.239,75		0,00		0,00

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ Ν. 3986/2011**Οικονομικό Έτος :2011**

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΠΑΡΟΥΣΑΣ		ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ
	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	ΥΠΟΧΡΕΟΣ	ΣΥΖΥΓΟΣ	
Εισόδημα επιβολής εισφοράς			712.116,84		0,00		0,00
Συντελεστής εισφοράς			4,00%				
Εισφορά			28.484,67		0,00		0,00
Πρόσθετη εισφ. 120%			34.181,60				
Σύνολο εισφοράς			62.666,27		0,00		0,00

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).