



**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 22-06-2016

Αριθμός απόφασης: 2317

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. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά:

A. της με αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχων Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου που αφορά το οικον. έτος 2011 (διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12-2010),

B. της με αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχων Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου, που αφορά το οικον. έτος 2011 (διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12-2010).

5. Τις παραπάνω πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την απόοικεία έκθεση ελέγχου ελεγχόμενων διαχειριστικών περιόδων 01-01/31-12-2009, 01-01/31-12-2010 και 01-01/31-12-2011.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του 5^{ου} τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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 καθώς και των στοιχείων που απεστάλησαν από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. με το με αρ./25-04-2016 έγγραφο (ΔΕΔ 2016 ΕΜΠ 05-05-2016) στην συνέχεια της από 13-4-2016 και με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2016 ΕΜΠ /14-4-2016 Αίτησης για αποστολή πληροφοριών - στοιχείων, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχων Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου που αφορά το οικον. έτος 2011 (διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12-2010) καταλογίστηκε φόρος εισοδήματος ποσού 50.560,84 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας της δήλωσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 και 2 του ν.2523/1997 ποσού 57.639,36 ευρώ, ακολούθως με την με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν.3986/2011, του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχων Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου, που αφορά το οικον. έτος 2011 (διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12-2010) καταλογίστηκε ειδική εισφορά αλληλεγγύης του ν.3986/2011 ποσού 5.421,64 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας της δήλωσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 και 2 του ν.2523/1997 ποσού 5963,80 ευρώ. Η διαφορά φόρου και εισφοράς προέκυψε κατόπιν διαπίστωσης από την φορολογική αρχή προσαύξησης περιουσίας από άγνωστη η μη διαρκή η σταθερή αιτία συνεπεία της αποστολής εμβασμάτων στο εξωτερικό την διαχειριστική περίοδο 01-01/31-12-2010 από τον προσφεύγοντα (κατά το ποσοστό 1/3 που κρίθηκε από την φορολογική αρχή ότι τον αφορούν) για τα παρακάτω εμβάσματα:

Έτος	Ημερομηνία	Πλήθος εμβασμάτων	Ποσό εμβασμάτων
------	------------	-------------------	-----------------

2010	24-03-2010	1	853.000,00 USD
2010	28-12-2010	1	610.000,00 €

Κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου, από τα παραπάνω εμβάσματα προέκυψε ότι το ποσό των 610.000 € που μεταφέρθηκε σε λογαριασμό του προσφεύγοντος στη Γερμανία στις 28/12/2010 προέρχεται από τα χρηματικά διαθέσιμα που βρίσκονταν κατατεθειμένα στο λογαριασμό του προσφεύγοντος στην Εθνική Τράπεζα της Ελλάδας στις 19/03/2010, τα οποία στη συνέχεια μεταφέρθηκαν στην Κύπρο και επέστρεψαν στην Ελλάδα σε δύο δόσεις και ως εκ τούτου το ποσό του εμβάσματος που κλήθηκε να δικαιολογήσει και να καλύψει ο προσφεύγων βάσει των χρηματικών διαθεσίμων και δηλωθέντων εισοδημάτων του ήταν το ποσό του εμβάσματος των 853.000\$, επιμεριζόμενο στους τρεις συνδικαιούχους του λογαριασμού (ένας των οποίων είναι ο προσφεύγων) ποσό 284.333,33 \$ ή 213.175,39 € το οποίο όφειλε να δικαιολογήσει ο προσφεύγων με το διαθέσιμο κεφάλαιό του με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 19 του ν. 2238/1994.

Ο έλεγχος κατά τον προσδιορισμό του υπολοίπου κεφαλαίου, δεν έλαβε υπόψη του ποσό 200.000,00€ εισπραχθέν στις 30/05/2007 (και αντίστοιχα το κόστος ανέγερσής του) προερχόμενο από την πώληση διωρόφου κατοικίας δυνάμει του με αρ./11-12-2006 συμβολαίου του συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης, βάσει του οποίου στις 11/12/2006 πωλήθηκε κατοικία του προσφεύγοντος σε ημιτελή κατάσταση στην περιοχή Πανοράματος Θεσσαλονίκης της οποίας το τίμημα προκύπτει ότι εξοφλήθη στις 30/05/2007 σύμφωνα την με αρ./26-06-2008 πράξη εξόφλησης του ως άνω συμβολαίου, καθώς **έκρινε** ότι η ανέγερση δεν έγινε με σκοπό την αξιοποίηση κεφαλαίου, ή την κάλυψη οικογενειακών αναγκών, αλλά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Η **κρίση** αυτή σε συνδυασμό με το γεγονός ότι ο προσφεύγων είχε δηλώσει το ποσό αυτό ως πληροφοριακό στοιχείο – έσοδο από διάθεση περιουσιακών στοιχείων χωρίς εμπορικό χαρακτήρα (Δ' πηγής) και συνεπώς δεν είχε φορολογηθεί για την πράξη αυτή στην χρήση 2006, ο έλεγχος, στην συνέχεια προσδιορισμού 31-12-2009 του υπολοίπου κεφαλαίου του προσφεύγοντος με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 19 του ν. 2238/1994, δεν έλαβε υπόψη του το ποσό αυτό και ακολούθως έκρινε ότι δεν καλύπτονταν το αναλογούν έμβασμα των 213.175,39€ στην χρήση 2010 (οικ. έτος 2011) πλέον των τεκμηρίων του προσφεύγοντος, από τα προκύπτοντα κεφάλαια του, οπότε προέκυψε προσαύξηση περιουσίας ποσού 120.965,21 € όπως παρουσιάζεται στον παρακάτω πίνακα:

Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων (έως 31-12-2009)	92.210,18 €
Μείον :Εμβάσματα στο εξωτερικό	213.175,39 €
Προσαύξηση περιουσίας στη χρήση 2010	120.965,21 €

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

➤ 1^{ος} ΛΟΓΟΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ: Πλημμελής η κρίση του ελέγχου περί εφαρμογής του άρθρου 28 του Ν.2238/1994

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η πώληση του ακινήτου δεν πραγματοποιήθηκε με σκοπό την επίτευξη του κέρδους αλλά την αξιοποίηση της περιουσίας του και ως εκ τούτου δεν υπάγεται σε φόρο εισοδήματος.

➤ 2^{ος} ΛΟΓΟΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ: Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι και αν ακόμη γίνει δεκτό ότι η επίμαχη πώληση του ακινήτου υπαγόταν σε φόρο εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν.2238/1994, εντούτοις θα έπρεπε να γίνει δεκτό ότι το τίμημα της πώλησης νομίμως λαμβάνεται υπόψη κατά την επίμαχη χρήση προς κάλυψη τεκμηρίων.

➤ 3^{ος} ΛΟΓΟΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ: Αναρμοδιότητα του ελέγχου για να κρίνει το συγκεκριμένο ζήτημα.- Όφειλε να αποτελέσει αντικείμενο κανονικού ελέγχου.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πλημμελώς ο έλεγχος προέβη έμμεσα σε έλεγχο της χρήσης 2007, καθώς δε συμπεριέλαβε στο σχηματισμό κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων το ποσό από την πώληση του ακινήτου καθώς και ότι η κρίση για τη φορολόγηση του ποσού αυτού με βάσει τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν.2238/94 όφειλε να αποτελέσει αντικείμενο κανονικού ελέγχου. Αυτό όμως δεν είναι δυνατόν καθώς η χρήση 2007 στην οποία αφορά και εξοφλήθηκε ολοσχερώς το τίμημα έχει υποπέσει σε παραγραφή.

➤ 4^{ος} ΛΟΓΟΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ: Μη νόμιμη η αναδρομική εφαρμογή του άρθρου 15 §3 του Ν.3888/2010 περί προσαύξησης περιουσίας

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος προέβη σε αναδρομική εφαρμογή των διατάξεων της §3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε με την §3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010, καθώς το κρινόμενο έμβασμα πραγματοποιήθηκε στις 24-03-2010, προγενέστερα της έναρξης ισχύος του Νόμου 3888(30-09-2010).

➤ 5^{ος} ΛΟΓΟΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ: Παραβίαση των διατάξεων του άρθρου 6 του Ν.2690/1999 και του άρθρου 28 § 1 του Ν. 4174/2013.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ως ότι προς την επίμαχη πώληση και το χρηματικό ποσό του τιμήματος αυτής δε γίνεται μνεία των διατάξεων του άρθρου 28 παρ. 2 του Ν. 2238/94, και ως εκ τούτου δεν ήταν σε γνώση του η θέση της φορολογικής αρχής για την αντιμετώπιση του εν λόγω θέματος.

➤ 6^{ος} ΛΟΓΟΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ: Εσφαλμένος καταλογισμός προσθετού φόρου στην Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης Ν.3986/2011.

Οι διατάξεις του άρθρου 29 του Ν.3986/2011 δεν επικαλούνται ούτε και παραπέμπουν στο άρθρο 1 του Ν.2523/1997 περί προσαυξήσεων φόρου.

Επειδή σύμφωνα με τα προκύπτοντα από την οικεία έκθεση ελέγχου, με το με αρ./11-12-2006 συμβόλαιο αγοραπωλησίας διώροφου κατοικίας του συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης, ο προσφεύγων πώλησε στις 11/12/2006 κατοικία σε ημιτελή κατάσταση στην περιοχή Πανοράματος Θεσσαλονίκης, αντικειμενικής αξίας βάσει του μικτού συστήματος 53.215,44 €, έναντι του ποσού

των 200.000€, ενώ η εξόφληση του ποσού αυτού αποδεικνύεται από την με αρ./26-06-2008 πράξη εξόφλησης του ως άνω συμβολαίου, από την οποία προκύπτει ότι ο προσφεύγων δήλωσε ότι έλαβε από την αγοράστρια το οφειλόμενο ποσό των 200.000,00 € στις 30/05/2007 (βλ. σελ. 22 έκθεσης ελέγχου).

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1033/ Αθήνα, 21 Φεβρουαρίου 2013 της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Διευκρινίσεις στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογουμένων που έχουν αποστείλει εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011» ορίστηκε ότι «Η φορολογική αντιμετώπιση των διαφορών που προκύπτουν από την κατάσταση προσδιορισμού κεφαλαίου θα πρέπει να αντιμετωπιστεί σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 48 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του [άρθρου 19 του Ν.2238/94](#) (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος) αλλά και των οδηγιών που δίδονται με την παρούσα εγκύκλιο.»

Επειδή κατά τον προσδιορισμό του υπολοίπου κεφαλαίου κάθε έτους σύμφωνα με το άρθρο 19 του ν.2238/1994 λαμβάνεται υπόψη:

«ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κάθε έτους **από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, τα χρηματικά ποσά, τα οριζόμενα στις περιπτώσεις β', γ', δ' ε' και στ' και οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί**, εκπίπτουν οι δαπάνες που ο προσδιορισμός τους ορίζεται από τα άρθρα 16 και 17, ανεξάρτητα από το αν απαλλάσσονται της εφαρμογής του τεκμηρίου.

Στην περίπτωση που δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 16 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τις δύο χιλιάδες εννιακόσια (2.900) ευρώ, το ποσό που πρέπει να εκπεσθεί αντί αυτών προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και των αποδειγμένων δαπανών διαβίωσης τους και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δύο χιλιάδων εννιακοσίων (2.900) ευρώ.

(με ισχύ από 1-1-2010 αντικαταστάθηκε με την παρ. 7 του άρθρου 3 του ν.3842/2010 ως εξής: Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου αυτού ανά έτος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' της παραγράφου αυτής και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 16 και 17, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών. Αν δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 16 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τις 3.000 (τρεις χιλιάδες) ευρώ προκειμένου για άγαμο και πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ προκειμένου για συζύγους, το ποσό που πρέπει να εκπέσει

προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και τις αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσής τους και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των 3.000 (τριών χιλιάδων) και 5.000 (πέντε χιλιάδων) ευρώ, αντίστοιχα.)

Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση αυτών των εσόδων τα μειώνει, προκειμένου αυτά να ληφθούν υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού.

Για την κάλυψη ή περιορισμό της διαφοράς που προκύπτει κατά την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της περίπτωσης δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 2019/1992 (ΦΕΚ 34 Α΄) για τα ποσά των πραγματικών ή τεκμαρτών δαπανών που πραγματοποιούνται από 1.1.1994.

Χρηματικά ποσά που έχουν ληφθεί υπόψη από τη δήλωση που, τυχόν, υποβλήθηκε κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 2019/1992, για την κάλυψη ή τον περιορισμό διαφοράς δαπάνης, αφαιρούνται από το κεφάλαιο που σχηματίζεται από προηγούμενα έτη, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση όσα ορίζονται στα εδάφια δεύτερο, τρίτο και τέταρτο αυτής της περίπτωσης.

[Όπως το δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης ζ΄ της παρ. 2 του άρθρου 19 αντικαταστάθηκε με την [παρ. 4 του άρθρου 4 του Ν. 3296/2004](#) (ΦΕΚ Α΄ 253/14-12-2004) και σύμφωνα με το [άρθρο 33 του ιδίου νόμου](#) ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται ή δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, από 1/1/2005]

3. Προκειμένου προσδιορισμού του εισοδήματος με βάση την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του παρόντος άρθρου, η ζημία του ίδιου οικονομικού έτους ή και των προηγούμενων δεν εκπίπτει και ούτε μεταφέρεται για συμψηφισμό στα επόμενα οικονομικά έτη. »

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε. Πολ. 1033/21-02-2013 παρ. 2 με θέμα Διευκρινίσεις στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογουμένων που έχουν αποστείλει εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011., ορίστηκε ότι «2. Διαφορά τεκμαρτών - λογιστικών κερδών.

Διευκρινίζεται ότι, σε όσες περιπτώσεις τηρούνταν βιβλία του ΚΒΣ, από τα οποία προέκυπταν λογιστικά κέρδη, αλλά οι υπόψη επιχειρήσεις / ελεύθεροι επαγγελματίες φορολογούνταν όχι με αυτά, αλλά είτε με τεκμαρτά ποσά είτε με κατ' αποκοπή ποσά φόρου ([άρθρο 33 του Κ.Φ.Ε.](#)) είτε με τη χρήση συντελεστή στις ακαθάριστες νόμιμες αμοιβές των υποχρεωών του [άρθρου 49 του Κ.Φ.Ε.](#) , τότε για την κάλυψη της προσαύξησης της περιουσίας, θα λαμβάνονται υπόψη αυτά τα λογιστικά κέρδη, εφόσον είναι μεγαλύτερα των τεκμαρτών. Το ίδιο ισχύει και για όσους απέκτησαν γεωργικό εισόδημα, στην περίπτωση που δεν τηρούνταν βιβλία Γ΄ κατηγορίας, το οποίο εισόδημα προσδιορίζεται με αντικειμενικό τρόπο ([ΠΟΛ. 1095/2011](#)).

Στην περίπτωση αυτή, στο φάκελο δικαιολογητικών επισυνάπτεται και το έντυπο Ε3 το οποίο είχε υποβληθεί με τη δήλωση εισοδήματος του έτους που επικαλείται ο φορολογούμενος.»

Επειδή με το με Αρ.Πρωτ. ΔΕΑΦ Α΄ 1144110 ΕΞ 2015/ Αθήνα, 5 Νοεμβρίου 2015 έγγραφο του Αναπληρωτή Γεν. Γραμματέα Δημοσίων εσόδων με θέμα «Διευκρινήσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας», ορίστηκε ότι: «Α΄ Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις των [άρθρων 15 , 16 , 17 , 18](#) και [19 του Ν. 2238/1994](#) , καθώς και σύμφωνα με διευκρινιστικές εγκυκλίους και διοικητικές λύσεις που είχαν εκδοθεί μέχρι και 31 Δεκεμβρίου 2013, προβλέπεται προσδιορισμός φορολογητέας ύλης με βάση τις δαπάνες διαβίωσης των φορολογουμένων και των προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν, όταν το συνολικό ποσό που προσδιορίζεται με τα ως άνω σχετικά άρθρα είναι ανώτερο από το συνολικό εισόδημά του. Πιο συγκεκριμένα, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ζ΄ της παρ. 2 του άρθρου 19 του ανωτέρω νόμου, η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων περιορίζεται ή καλύπτεται μεταξύ άλλων, με ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο.

2. Με την 1037965/356/0012/ [ΠΟΛ.1094/23-3-1989](#) διαταγή του Υπουργείου Οικονομικών καθώς και με την [παράγραφο 7 του άρθρου 3 του Ν. 3842/2010](#) που τροποποίησε την [παράγραφο 2, περίπτωση ζ΄, του άρθρου 19 του Ν. 2238/94](#) , για τον υπολογισμό του κεφαλαίου που σχηματίζεται κάθε έτος, **λαμβάνονται υπόψη εισοδήματα που είχαν φορολογηθεί ή είχαν νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, εισπράχθηκαν αποδεδειγμένα και τα οποία προκύπτουν από τον συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων του ίδιου έτους.** Εάν σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο τούτο επηρεάζει αρνητικά τα θετικά στοιχεία των προηγούμενων ετών. Επίσης τα έτη αυτά θα πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φτάνουν μέχρι το προηγούμενο του έτους που επικαλείται ο φορολογούμενος (κρινόμενο έτος). Το θετικό αλγεβρικό άθροισμα όλων αυτών των ετών θα αποτελέσει το συνολικό κεφάλαιο που σχηματίστηκε αυτά τα έτη.

...

Β΄ Προσαύξηση περιουσίας

...

9. Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.

10. Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της [παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94](#) .»

Περαιτέρω, επειδή σύμφωνα με το με αριθμό Δ12Α 1051611 ΕΞ2013/22-3-2013 έγγραφο του Υπ. Οικονομικών, ορίζεται ότι:

«Αν σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο και ο προσδιορισμός του εισοδήματος πραγματοποιηθεί με βάση τα τεκμήρια τότε θεωρείται ότι δεν απομένει κεφάλαιο προς επίκληση για το έτος αυτό (θεωρείται μηδενικό) και δεν επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα των προηγούμενων ετών. Αν όμως σε κάποιο έτος προκύψει αρνητικό υπόλοιπο από δαπάνες των άρθρων 16 και 17 του Κ.Φ.Ε. , οι οποίες απαλλάσσονται της εφαρμογής του τεκμηρίου, τότε το έτος αυτό επηρεάζει αρνητικά τα θετικά υπόλοιπα των προηγούμενων ετών».

...

Σύμφωνα με την παρ. ζ' του άρθρου 34 του Ν. 4172/2013 περί Κ.Φ.Ε. σχετικά με τη διαφορά εισοδήματος και τον υπολογισμό του φόρου αυτής, μεταξύ των άλλων ορίζεται και ότι:

«Με τις ισχύουσες διατάξεις δεν προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την κάλυψη των δαπανών με ανάλωση κεφαλαίου, συνεπώς για την κάλυψη της διαφοράς μπορεί να γίνει επίκληση ανάλωσης κεφαλαίου οσωνδήποτε προηγούμενων ετών. Τα εκκαθαριστικά σημειώματα για φορολογικά έτη για τα οποία έχει συμπληρωθεί ο χρόνος παραγραφής αποτελούν πλήρη απόδειξη για τα αναγραφόμενα σε αυτά ποσά χωρίς να απαιτείται η προσκόμιση λοιπών δικαιολογητικών. Τα δεδομένα φορολογικών δηλώσεων που δεν αναγράφονται στο εκκαθαριστικό λαμβάνονται υπ' όψη μόνο μετά από διασταύρωση.

Ακόμα σύμφωνα με τα οριζόμενα στην [ΠΟΛ. 1033/21.2.2013](#) της Γ.Γ.Δ.Ε. με την οποία δόθηκαν διευκρινήσεις στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογούμενων που έχουν αποστείλει εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011 και ειδικότερα στην παράγραφο 1 αναφέρει ότι έχει γίνει δεκτό με το υπ' αριθμό 1087172/1642/Α0012/25.10.2005 έγγραφο της Διεύθυνσης φορολογίας εισοδήματος, τα έτη που επικαλείται ο φορολογούμενος για ανάλωση κεφαλαίου πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φθάνουν μέχρι το προηγούμενο τον κρινόμενου έτους. Τα παραπάνω δεν ισχύουν κατά τα έτη που ο φορολογούμενος αποδεδειγμένα δεν ήταν υπόχρεος υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, βάσει των κείμενων διατάξεων.”

Ακόμα σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1094/ Αθήνα 23 Μαρτίου 1989 του Υπ. Οικ. «Προσδιορισμός των κεφαλαίων.Αν μετά την υποβολή της οικείας δήλωσης (από την οποία προκύπτει, διαφορά δαπάνης του άρθρου αυτού που θέλουμε να καλύψουμε με κεφάλαιο προηγούμενων ετών) ελεγχθούν προηγούμενα έτη και διαπιστωθούν διαφορές εισοδήματος και επιβληθεί ο οικείος φόρος στα εισοδήματα αυτά, δεδομένου ότι οι διαφορές αυτές δεν είχαν φορολογηθεί κατά: τα προηγούμενα έτη, αλλά φορολογήθηκαν κατά ή μετά το έτος που υποβάλλεται η οικεία δήλωση, δε λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό της ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 23 του ν.4174/2013: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 25 του ν.4174/2013: «. Ο οριζόμενος ή οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,

β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων στους οποίους έχει ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος,

γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,

δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος, ...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 του ΠΔ 16/1989: «Το Τμήμα Φορολογικού Ελέγχου κάνει τους ελέγχους, τις έρευνες και τις εξακριβώσεις αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. μετά από γραπτή εντολή του προϊσταμένου αυτής.

Η εντολή βγαίνει ονομαστικά σε ορισμένο ελεγκτή ή συνεργείο ελέγχου σύμφωνα με τις ισχύουσες εκάστοτε διατάξεις και τις σχετικές οδηγίες της διοίκησης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 του ΠΔ 16/1989: «Ο ελεγκτής οφείλει:

1. Να μελετάει την υπόθεση που έχει για έλεγχο.

2. Να τηρεί αυστηρά το απόρρητο των στοιχείων της επιχείρησης που έρχονται σε γνώση του.

3. Να παραδίνει κάθε μέρα στον επόπτη ελέγχου δελτίο εξόδου με στοιχεία ελεγχόμενης υπόθεσης, δηλαδή: την επωνυμία, το επάγγελμα, τη διεύθυνση, το τηλέφωνο και να σημειώνει τον αριθμό των ημερών που διαρκεί ο έλεγχος.

4. Να είναι ευγενής, απέναντι στο φορολογούμενο και να είναι αντικειμενικός στην κρίση του.

5. Να τερματίζει σύντομα αλλά σωστά τον έλεγχο.

6. Αν κατά τον έλεγχο προκύψουν παραβάσεις άλλων προσώπων ή διαφορές σε αντικείμενο που δεν έχει εντολή ή είναι αρμόδια άλλη Δ.Ο.Υ. να το γνωστοποιεί με ειδικό σημείωμα ή δελτίο πληροφοριών....»

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση του Σ.τ.Ε. 2100/2008 σε υπόθεση Παρεμπιπτόντος ελέγχου νομιμότητας τίτλου μεταφοράς ζημίας έκρινε μεταξύ των άλλων ότι «Από τα πιο πάνω παρέπεται ότι, αν νόμιμος τίτλος είναι η δήλωση του φορολογούμενου **για το ύψος της ζημίας που προέκυψε ορισμένο οικονομικό έτος, ζητήματα αναφερόμενα στο κύρος του τίτλου αυτού κατά νόμο και στο αν το ύψος της ζημίας ανταποκρίνεται στα δεδομένα των βιβλίων κρίνονται αποκλειστικώς κατά την κρίση των οικονομικών αποτελεσμάτων του έτους στο οποίο φέρεται να έχει προκύψει η ζημία.** Τα πιο πάνω ζητήματα δεν επιτρέπεται να εξεταστούν παρεμπιπτόντως στο έτος στο οποίο επιδιώκεται η μεταφορά της ζημίας. Στο τελευταίο αυτό έτος μπορούν να εξεταστούν μόνο τα ζητήματα που έχουν σχέση με τη νομιμότητα της ίδιας της μεταφοράς, όπως αν η μεταφορά επιτρέπεται και αν επιχειρείται μέσα στο νόμιμο χρόνο αφότου προέκυψε η ζημία, αν, όντως, έχει απομείνει υπόλοιπο ζημίας προς μεταφορά και ποιο το ύψος του και αν έχει γίνει συμφητισμός μέρους της ζημίας αυτής προς κέρδη ενδιάμεσων ετών.»

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση 884/2016 του Β' επταμελούς Τμήματος του Σ.τ.Ε. «(Ε) Η προστεθείσα με το [άρθρο 15 παρ. 3](#) του ν. [3888/2010](#) διάταξη του εδαφίου β' της [παραγράφου 3 του άρθρου 48](#) του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», **έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης** (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους»

Επειδή, από τις παραπάνω διατάξεις και την παρατιθέμενη νομολογία προκύπτει ότι, για τον έλεγχο των εμβασμάτων, ΔΕΝ είναι ορθό να καταλογιστεί φόρος για προσαύξηση περιουσίας στην διαχειριστική περίοδο αποστολής του εμβάσματος, όταν ο φορολογούμενος με νόμιμα αποδεικτικά στοιχεία αποδεικνύει την πηγή του και τον χρόνο προέλευσης της προσαύξησης (Σ.τ.Ε. 884/2016), επί τη βάσει **παρεμπιπτούσας κρίσης για το εάν το δηλωμένο ποσό έχει νομίμως φορολογηθεί σε ΜΗ ελεγχόμενο από τον έλεγχο έτος** (Σ.τ.Ε. 2100/2008). Και αυτό διότι η αφενός η κρίση του ελέγχου **σε μη ελεγχόμενο έτος** για εισπραχθέντα και

δηλωμένα ποσά, περιορίζεται στο εάν υφίστανται η μη τα δικαιολογητικά που αποδεικνύουν το πραγματικό έσοδο (Σ.τ.Ε. 2100/2008), ενώ η προσαύξηση περιουσίας έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (Σ.τ.Ε. 884/2016). Περαιτέρω για τους σκοπούς του υπολογισμού του υπολοίπου ανάλωσης 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 ΚΦΕ (άρθρο 19 ν.2238/1994), καθώς δια αυτού του τρόπου προσδιορίζεται η πραγματική γνωστή αιτία προσαύξησης.

Εν προκειμένω, προκύπτει κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή ότι το εμβασθέν ποσό του προσφεύγοντος, δεν αφορά εισόδημα «αγνώστου ή μη διαρκούς ή μη σταθερής πηγής ή αιτίας για το οποίο ο προσφεύγων δεν απέδειξε την πραγματική πηγή ή αιτία του», αλλά αφορά σε χρηματικό ποσό που προέρχεται από την πώληση οικοδομής έναντι του ποσού των 200.000 € με το με αρ./11-12-2006 συμβόλαιο αγοραπωλησίας διώροφου κατοικίας του συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης, κειμένης στην επικοιθείσα περιοχή τουτου Δήμου Πανοράματος, στην Περιφέρεια του Ειρηνοδικείου και Νομού Θεσσαλονίκης και άλλοτε υποθηκοφυλακείου Καλαμαριάς, οριζ. ιδιοκτησίας «Γ'», Μαιζονέτα η οποία αποτελείται από υπόγειο 49,98τμ , ισόγειο, ισόγειο χώρο στάθμευσης 24,75τμ, πρώτο όροφο 49.98 τμ, η οποία ανεγέρθη με την με αρ./1-8-2003 οικοδομική άδεια της Διεύθυνσης Πολεοδομίας Θεσσαλονίκης η οποία αναθεωρήθηκε στις 7-12-2005 επί του με αρ. αγροτεμαχίου, την οποία απέκτησε ο προσφεύγων δυνάμει του με αρ.....24-5-2006 διανομής της Συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης, ενώ ο χρόνος κτήσης του εμβασθέντος ποσού δεν είναι ο χρόνος που εμβάστηκε, αλλά ο χρόνος πώλησης (ως προς τον χρόνο φορολογίας) και είσπραξης δηλαδή στις 30/05/2007 σύμφωνα την με αρ./26-06-2008 πράξη εξόφλησης του ίδιου συμβολαιογράφου, όσον αφορά την προσδιορισμένη χρονικά κτήση του ποσού (ή μέρους αυτού κατά περίπτωση).

Επειδή το χρηματικό ποσό που προέρχεται από την πώληση καλύπτεται από νόμιμα δικαιολογητικά, ήτοι το με αρ./11-12-2006 συμβόλαιο αγοραπωλησίας του συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης, και την με αρ./26-06-2008 πράξη εξόφλησης του ίδιου συμβολαιογράφου, ενώ το εισπραχθέν τίμημα είναι δηλωμένο στην δήλωση οικ. έτους 2008

Επειδή ο έλεγχος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. με την με αρ...../30-01-2015 εντολή ελέγχου αφορούσε αποκλειστικά τις διαχειριστικές περιόδους 01-01/31-12-2009, 01-01/31-12-2010 και 01-01/31-12-2011.

Επειδή ο έλεγχος δεν αφορά συγκεκριμένη πρωτογενή κατάθεση η οποία πρέπει να αιτιολογηθεί με συγκεκριμένη πηγή εισοδήματος (φορολογητέο ή μη), αλλά έμβασμα και για τον λόγο αυτόν είναι δυνατή η κάλυψη του με προσδευτικό υπόλοιπο μη αναλωθέντος κεφαλαίου όπως προσδιορίζεται από την κατάσταση προσδιορισμού κεφαλαίου, επισυναπτόμενη στις ΠΟΛ 1033/2013, ΠΟΛ 1095/2011 απόφαση της ΓΓΔΕ.

Επειδή η ελέγχουσα υπηρεσία στο ερώτημά μας περί του κόστους κατασκευής της οικοδομής με το με αρ./25-4-2016 Έγγραφο της απάντησε ότι «όπως προκύπτει από τον τελικό πίνακα εργασιών για ανέγερση τεσσάρων μονοκατοικιών με υπόγειο χώρο στάθμευσης, στέγη, βόθρο και περίφραξη στην περιοχή, βάσει της υπ' αριθμ./2003 οικοδομικής αδείας, και όχι από πρωτότυπα παραστατικά (επειδή αυτά δεν μας επεδείχθησαν), το συνολικό κόστος ανέγερσης φέρεται να ανήλθε στο ποσό των 61.086,44 ευρώ, μη συμπεριλαμβανομένων των εργατικών και εργοδοτικών εισφορών, στοιχεία τα οποία δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο. Λαμβάνοντας υπόψη ότι στον άνηκε η κατοικία Γ' (βάσει του με αρ./24-5-2006 συμβολαίου περί διανομής) το κόστος ανέγερσης που του αναλογεί ανέρχεται στο 25% του συνολικού κόστους και συγκεκριμένα 15.271,61 ευρώ. Ανά έτος το κόστος ανέγερσης παρουσιάζεται στον παρακάτω πίνακα, βάσει των όσων προκύπτουν από τη συνταχθείσα από τον ελεγχόμενο κατάσταση που μας προσκόμισε:

Οικ. έτος 2006	297,50€
Οικ. έτος 2007	9.952,18€
Οικ. έτος 2008	5.021,93€

Από τα παραπάνω ποσά μόνο το ποσό των 9.952,18€ έχει συμπεριληφθεί στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2007, ενώ τα υπόλοιπα ποσά δεν έχουν δηλωθεί.»

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω το κόστος ανέγερσης του συγκεκριμένου ακινήτου (.....) το οποίο δαπανήθηκε σε μη ελεγχόμενα από τον υπό κρίση έλεγχο έτη ανέρχεται 15.271,61 ευρώ , ενώ το οικόπεδο αποκτήθηκε από δωρεά με αποτέλεσμα το ποσό δυνάμενο να καλύψει έμβασμα σύμφωνα με τα έως στιγμή στοιχεία να προσδιορίζεται στο ύψος των 200.000€ - 15.271,61€ = 184.728,39€, το οποίο δύναται να τροποποιηθεί κατόπιν ελέγχου στα οικεία έτη.

Επειδή βάσει της απόφασης Σ.τ.Ε. 2100/2008 που απεφάνθη ότι, «εάν μετά την τελεσίδικη κρίση της διαφοράς της αναγόμενης στο έτος στο οποίο επιδιώκεται η μεταφορά της ζημίας, τροποποιηθεί ή ανατραπεί, με πράξη της φορολογικής αρχής ή, αν ασκηθούν κατ' αυτής ένδικα μέσα, με αμετάκλητη δικαστική απόφαση, ο τίτλος του έτους κατά το οποίο προέκυψε η ζημία, και ο τίτλος αυτός έχει ληφθεί υπόψη από το δικαστήριο, στη φορολογική αρχή απόκειται, με συμπληρωματική πράξη, να προσαρμόσει, προς τα νέα δεδομένα περί της ζημίας, την εγγραφή την αναγόμενη στο έτος στο οποίο έχει γίνει η μεταφορά της ζημίας», είναι δυνατός ο επαναπροσδιορισμός υπολοίπου του κεφαλαίου προς διάθεση, συνεπεία επανεκτίμησης της θετικής διαφοράς μεταξύ κόστους απόκτησης – ανέγερσης και πώλησης της οριζ. ιδιοκτησίας «Γ'» κειμένης στην του Δήμου Πανοράματος Θεσσαλονίκης και η έκδοση συμπληρωματικής πράξης στην υπό κρίση χρήση στην περίπτωση που μετά νέο προσδιορισμό δεν καλύπτεται από το εναπομένον κεφάλαιο προηγούμενων ετών του προσφεύγοντος η διαπιστωθείσα προσαύξηση περιουσίας, εφόσον ληφθούν υπόψη οι διατάξεις περί παραγραφής.

Επειδή παρέλκει η εξέταση των υπολοίπων λόγων.

Για τους λόγους αυτούς

Αποφασίζουμε

Να γίνει μερικώς δεκτή η από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανής προσφυγή του και να επαναπροσδιοριστεί το υπόλοιπο κεφαλαίου ανάλωσης του προσφεύγοντος, δυνάμενο να καλύψει το υπό κρίση έμβασμα, με την άθροιση στο υπόλοιπο κεφαλαίου 31-12-2009 που προσδιόρισε το έλεγχος, του ποσού των 184.728,39€ που είναι το εισπραχθέν έσοδο από την πώληση του ακινήτου μείον το ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση αυτού του εσόδου, δηλαδή του αναλογούντος κόστους ανέγερσης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

	Υπόλοιπο κεφαλαίου ανάλωσης ελέγχου έτους	Πλέον ποσά που αναγνωρίζονται με την παρούσα	Υπόλοιπο κεφαλαίου Απόφασης
Από μεταφορά Οικ. έτους 2007			
Οικ. έτος 2008			
Οικ. έτος 2009			
Οικ. έτος 2010			

Σημείωση: Σε περίπτωση που με πράξη προσδιορισμού φόρου προσδιοριστεί εισόδημα Δ' πηγής στον προσφεύγοντα για το οικ. έτος 2007, πρέπει να μην συναθροιστεί το ποσό αυτό στο υπόλοιπο κεφαλαίου προς ανάλωση καθώς λογίστηκε στην χρήση που εισπράχθηκε.

Φορολογία Εισοδήματος

Οικονομικό έτος 2011 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010)	Ποσά ελέγχου σε ευρώ	Ποσά Παρούσης Απόφασης σε ευρώ
Προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994		
Διαφορά φόρου		
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (114% = 57 μήνες: ως έλεγχος)		
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		

Ειδική εισφορά αλληλεγγύης ν.3986/2011

Οικονομικό έτος 2011 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010) ειδική εισφορά αλληλεγγύης ν.3986/2011	Ποσά ελέγχου σε ευρώ	Ποσά Παρούσης Απόφασης σε ευρώ
Διαφορά εισοδήματος επιβολής έκτακτης εισφοράς		
Διαφορά εισφοράς		
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (108% = 54 μήνες: ως έλεγχος)		
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).