



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9586156
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

30/10/2014

Αριθμός απόφασης:

3521

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. 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».

γ. 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».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την από **4/08/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του κ. του με **Α.Φ.Μ.** : κάτοικο , **κατά** **α)** της με αριθ.16-06-2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φόρου Εισοδήματος** φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστική περίοδο 1/01/2010 - 31/12/2010) του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος , Φόρος Εισοδήματος και Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας συνολικού ποσού 1.775.550,59 € , και **β)** της με αριθ./16-06-2014 **Απόφασης Επιβολής Προστίμου** κατ' άρθρο 54 παρ. 1 περ.5 του Ν.4174/2013 οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 1/01/2010 - 31/12/2010) του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) με την

οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος , πρόστιμο συνολικού ποσού 100,00 €. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. α) Τη με αριθ.16-06-2014 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φόρου Εισοδήματος** φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστική περίοδο 1/01/2010 - 31/12/2010) του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, Φόρος Εισοδήματος και Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας συνολικού ποσού 1.775.550,59 €, και β) τη με αριθ./16-06-2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου κατ' άρθρο 54 παρ. 1 περ.5 του Ν.4174/2013 οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 1/01/2010 - 31/12/2010) του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος , πρόστιμο συνολικού ποσού 100,00 €.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 30/10/2014εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 4/08/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του κ. του με Α.Φ.Μ. : 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σύντομο ιστορικό:

Η με αριθ.16-06-2014 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φόρου Εισοδήματος** και **Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης** φυσικών προσώπων προέκυψε μετά από μερικό έλεγχο Φορολογίας Εισοδήματος που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα, από Ελεγκτές της αρμόδιας φορολογικής αρχής (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.) για τα οικ. Έτη 2010, 2011 και 2012 (διαχειριστικές περιόδους 1/01/2009-31/12/2009 ,1/01/2010 - 31/12/2010 και 1/01/2011 - 31/12/2011) για την εξακρίβωση της εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 15 έως 19 & 48 παρ. 3 του Ν. 2238/94, με αφορμή την αποστολή χρηματικών ποσών (**εμβασμάτων**) στο εξωτερικό (.....) και συγκεκριμένα το έτος 2010 (οικ. έτος 2011) έξι (6) εμβασμάτων συνολικού ποσού 2.453.575,53 ευρώ (εκ των οποίων το μεγαλύτερο ποσού 2.419.353,60 ευρώ έγινε στην) και το έτος 2011 (οικ. έτος 2012) έξι (6) εμβασμάτων συνολικού ποσού 45.190,05 ευρώ(εκ των οποίων το μεγαλύτερο ποσού 10.968,12 ευρώ έγινε στις) .

Επειδή τα ως άνω χρηματικά ποσά που μεταφέρθηκαν στο εξωτερικό ,ήταν μεγαλύτερα από τα προκύπτοντα κεφάλαια σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 19 του Ν. 2238/94 βάσει των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των οικ. ετών 2004 και επομένων ,από τη Δ/νση Επιχειρησιακού Σχεδιασμού της Γενικής Δ/νσης Φορολογικών Ελέγχων και της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων απέστειλαν πρόσκληση στο φορολογούμενο ,προκειμένου να δικαιολογήσει την προκύπτουσα αρνητική διαφορά διαθέσιμων κεφαλαίων ,η οποία , σύμφωνα με

τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν.2238/94 ,θεωρείται ως προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία. Ο ελεγχόμενος δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση δεν υπέβαλε στην ειδική εφαρμογή της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων Δήλωση Κατάστασης Προσδιορισμού Κεφαλαίου και δεν κατέθεσε φάκελο τεκμηρίωσης των εμβασμάτων στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού. .

Περαιτέρω ο ελεγχόμενος ,μέσω του φορολογικού του εκπροσώπου, δεν ανταποκρίθηκε στο με αρ. πρωτ./24-03-2014 αίτημα παροχής πληροφοριών (άρθρου 14 του Ν. 4174/2013)

Στη συνέχεια ο έλεγχος προσδιόρισε το πλεονάζον κεφάλαιο που σχηματίζεται από τα δηλωθέντα εισοδήματα και λοιπά χρηματικά ποσά , βάσει των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των οικ. ετών 2002 και επομένων, αφού συνεκτιμήθηκαν και οι δαπάνες των άρθρων 16 και 17 του Ν.2238/94. και βάσει των στοιχείων που είχε στη διάθεση του

Βάσει των ανωτέρω και των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος (αρχικές και συμπληρωματικές) των ελεγχόμενων οικονομικών ετών, που υπέβαλε ο ελεγχόμενος, ο έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό της τεκμαρτής δαπάνης διαβίωσης, ως και τον προσδιορισμό των κεφαλαίων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν.2238/94 .

Από τον μερικό **έλεγχο** βάσει των στοιχείων που είχε στη διάθεση του ο έλεγχος , διαπιστώθηκε προσαύξηση της περιουσίας του ελεγχόμενου τη διαχειριστική περίοδο 2010, κατά 2.068.537,28 ευρώ και τη διαχειριστική περίοδο 2011, κατά 9.563,43 ευρώ που δεν δικαιολογείται σύμφωνα με το άρθρο 48 παρ. 3 του Ν. 2238/94, διότι το διαθέσιμο εισόδημα του ελεγχόμενου δεν επαρκούσε για να καλύψει το συνολικό ποσό που μεταφέρθηκε στο εξωτερικό .

Και στο με αρ. πρωτ./9-05-2014 σημείωμα διαπιστώσεων του ελέγχου ,ο ελεγχόμενος δεν ανταποκρίθηκε .

Στο ανωτέρω ποσό προσδιορίστηκε φόρος εισοδήματος και υπολογίστηκε Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φόρου Εισοδήματος και Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης** για το οικ. έτος 2011.

Με τη με αριθ./**16-06-2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου** κατ' άρθρο 54 παρ. 1 περ.5 του Ν.4174/2013 οικονομικού έτους 2011 επιβλήθηκε σε βάρος του ελεγχόμενου πρόστιμο , επειδή δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή στοιχείων .

Κατά των παραπάνω πράξεων υπεβλήθη από τον υπόχρεο η υπό κρίση **ενδικοφανής προσφυγή**.

Ο προσφεύγων , με την ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση ή την τροποποίηση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΟΙ

**1. Παράβαση της Αρχής του Δικαιώματος Ακροάσεως ,Πλημμελής Αιτιολογία –
Τυπική Ακυρότης της Προσβαλλόμενης Πράξης .**

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι :

- ουδέποτε παρέλαβε ούτε αυτός ούτε ο αντίκλητος που είχε ορίσει στην Ελλάδα, το με αρ. πρωτ./24-03-2014 αίτημα παροχής πληροφοριών Ν. 4174/2013
- ουδέποτε έλαβε γνώση του με αριθμό/09-05-2014 σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου και συνεχίζει :

α)Περαιτέρω δε ,ότι λόγω της μη προηγούμενης ειδοποίησης του, έχει στερηθεί παντελώς του δικαιώματος συγκέντρωσης στοιχείων για την κατάρριψη όλων των υπό κρίση αυθαίρετων συμπερασμάτων της Φορολογικής Αρχής επί των οποίων και στήριξε 'το σύνολο των προσβαλλόμενων πράξεων.

β) οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι ακυρωτές για παράβαση ουσιώδους τύπου, λόγω της προσβολής του συνταγματικώς κατοχυρωμένου δικαιώματος περί ακροάσεως η άσκηση του οποίου κατά την έννοια του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος αποβλέπει στην παροχή της δυνατότητας στο διοικούμενο να προβάλει συγκεκριμένους ισχυρισμούς ενώπιον του αρμοδίου Διοικητικού Οργάνου.

γ)Επειδή σύμφωνα με τις βασικές αρχές του Διοικητικού Δικαίου ,η Διοίκηση οφείλει να αιτιολογεί πλήρως τις εκτελεστές και ιδία τις δυσμενείς για τους διοικούμενους πράξεις αυτής,σε διαφορετική περίπτωση η καταλογιστική Πράξη είναι αναιτιολόγητη και αναπόδεικτη και ως εκ τούτου ακυρωτέα.

δ) ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι πλημμελώς αιτιολογημένες καθώς :κατά το σκεπτικό τους ενέχουν μια βασική αντίφαση: αφενός η ίδια η Φορολογική Αρχή αποδέχεται την ιδιότητά του, του κατοίκου εξωτερικού και τη συνομολογεί αφετέρου εν συνεχεία προβαίνει σε έλεγχο και καταλογισμό προσθέτων εισοδημάτων και των εξ αυτών φόρων ως εάν ήταν κάτοικος Ελλάδος και όχι εξωτερικού..... Για τον καταλογισμό των ενδίκων φόρων και προστίμων εφήρμοσαν σε περίπτωση – κατά τους ισχυρισμούς τους-κατοίκου εξωτερικού ,διατάξεις αφορώσες μόνο φορολογικούς κατοίκους Ελλάδος.....

ε) Δεν παρατίθενται αναλυτικά τα εμβάσματα που πραγματοποιήθηκαν.....

στ) Ο έλεγχος έπρεπε μα καταμερίσει ισομερώς τα ελεγχόμενα εμβάσματα και να αποφανθεί ότι το δηλωμένο εισόδημα του πρέπει να αυξηθεί μόνον κατά τα ποσά τα οποία αντιστοιχούν στο δικό του ιδανικό εξ αδιαιρέτου μερίδιο συμμετοχής στους υπό κρίση Τραπεζικούς ή Τραπεζικού Λογαριασμό..... και για τους παραπάνω λόγους οι προσβαλλόμενες πράξεις τυγχάνουν ακυρωτές.

Επειδή, με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ορίζεται ότι:

« **1.** Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά,

β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας του εν λόγω προσώπου ή

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο.

5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) εργάσιμων ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) εργάσιμων ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής.

6. Εάν κανένας από τους τρόπους κοινοποίησης που ορίζονται στις παραγράφους 2 και 3 δεν μπορεί να λάβει χώρα, τότε κοινοποίηση πράξης, η οποία αφορά τη φορολογία ακινήτων, είναι δυνατόν να συντελεσθεί με επίδοση στον ίδιο ή σε οποιοδήποτε ενήλικο φυσικό πρόσωπο που έχει έννομη σχέση με τον κύριο ή επικαρπωτή του ακινήτου και είναι παρόν στο ακίνητο ή με θυροκόλληση της πράξης στο ακίνητο.»

Επειδή, ο φορολογούμενος όπως προκύπτει από το πληροφοριακό σύστημα Taxis και Elenxis της υπηρεσίας μας είναι κάτοικος εξωτερικού, υποβάλλει δηλώσεις στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και έχει ορίσει τον του με Α.Φ.Μ., ως αντίκλητο για το χρονικό διάστημα από 04/10/2000 έως 31/12/2013 και ως φορολογικό εκπρόσωπο άρθρου 8 Κ.Φ.Δ. για το χρονικό διάστημα από 01/01/2014 και εντεύθεν.

Ο έλεγχος συνέταξε το με αρ. πρωτ. /24-03-2014 αίτημα παροχής πληροφοριών Ν. 4174/2013 και το κοινοποίησε νομότυπα στη δηλωθείσα διεύθυνση του φορολογικού εκπροσώπου του φορολογούμενου επί της οδού στην, με συστημένη επιστολή (αρ. συστημένης επιστολής:.....), όπως προβλέπεται στο άρθ. 5 του Ν. 4174/2013. Μετά την πάροδο των 15 ημερών θεώρησε ότι το αίτημα παροχής πληροφοριών είχε νομίμως κοινοποιηθεί και επομένως ο ελεγχόμενος δεν ανταποκρίθηκε.

Στη συνέχεια συντάχθηκε το με αριθμό βιβλίου /09-05-2014 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου βάσει του άρθρου 28 Ν. 4174/2013 (με επισυναπτόμενους τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης) το οποίο επίσης κοινοποιήθηκε νομότυπα και συγκεκριμένα θυροκολλήθηκε στις 22/05/2014 παρουσία μάρτυρα στο ακίνητο επί της οδού όπου στεγάζεται το γραφείο του φορολογικού εκπροσώπου του ελεγχόμενου. Ούτε ο φορολογικός εκπρόσωπος αλλά ούτε ο ελεγχόμενος ανταποκρίθηκαν και ο έλεγχος μετά την πάροδο εικοσαήμερου προχώρησε στη σύνταξη έκθεσης μερικού ελέγχου εισοδήματος και οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος οικονομικών ετών 2011 και 2012, οι οποίες κοινοποιήθηκαν νομότυπα στις 03/07/2014 καθώς θυροκολλήθηκαν στο ακίνητο της οδού στην από δικαστικό επιμελητή και αφού ο φορολογικός εκπρόσωπος του ελεγχόμενου αρνήθηκε να παραλάβει.

Επειδή , ο έλεγχος είχε υποχρέωση να κοινοποιήσει τόσο το αίτημα παροχής πληροφοριών όσο και το σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου στο φορολογικό εκπρόσωπο που ο ελεγχόμενος είχε ορίσει και ο οποίος σύμφωνα με το άρθρο 8 του Ν. 4174/2013 ορίζεται για σκοπούς συμμόρφωσης με τις τυπικές υποχρεώσεις του φορολογούμενου που δε διαθέτει ταχυδρομική διεύθυνση στην Ελλάδα.

Επειδή , τόσο η κοινοποίηση του αιτήματος παροχής πληροφοριών όσο και η κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου ,το οποίο είχε πληροφοριακό χαρακτήρα, έγινε νομότυπα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 4174/2014 και δεν αμφισβητείται η εγκυρότητα τους.

Επειδή , από τη Δ/ση Επιχειρησιακού Σχεδιασμού της Γενικής Δ/σης Φορολογικών Ελέγχων και της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων απέστειλαν πρόσκληση στο φορολογούμενο ,προκειμένου να δικαιολογήσει την προκύπτουσα αρνητική διαφορά διαθέσιμων κεφαλαίων ,η οποία , σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν.2238/94 ,θεωρείται ως προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία. Ο ελεγχόμενος δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση δεν υπέβαλε στην ειδική εφαρμογή της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων Δήλωση Κατάστασης Προσδιορισμού Κεφαλαίου και δεν κατέθεσε φάκελο τεκμηρίωσης των εμβασμάτων στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

Επομένως με την ως άνω διαδικασία, παρασχέθηκε στο προσφεύγοντα η δυνατότητα να προσκομίσει στοιχεία και να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, μέσω του φορολογικού εκπροσώπου του , το οποίο όμως δεν έπραξε. Και επομένως **ο ισχυρισμός** του, *ότι λόγω της μη προηγούμενης ειδοποίησής του, έχει στερηθεί παντελώς του δικαιώματος συγκέντρωσης στοιχείων για την κατάρριψη όλων των υπό κρίση αυθαίρετων συμπερασμάτων της Φορολογικής Αρχής επί των οποίων και σήριξε "το σύνολο των προσβαλλόμενων πράξεων είναι αβάσιμος και απορριπτέος*.

Ισχυρίζεται ο προσφεύγων ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι ακυρωτές για παράβαση ουσιώδους τύπου, λόγω της προσβολής του συνταγματικώς κατοχυρωμένου δικαιώματος περί ακρόασης η άσκηση του οποίου κατά την έννοια του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος αποβλέπει στην παροχή της δυνατότητας στο διοικούμενο να προβάλει συγκεκριμένους ισχυρισμούς ενώπιον του αρμοδίου Διοικητικού Οργάνου.

Επειδή, το Σύνταγμα στο άρθρο 20 § 2 ορίζει ότι «2. Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του ».

Σύμφωνα όμως με την απόφαση 4447/2012 της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας «όταν βάσει της συγκεκριμένης ειδικής νομοθεσίας που διέπει την έκδοση της δυσμενούς διοικητικής πράξης προβλέπονται πέραν της αρχικής προηγούμενης ακρόασης και ένα ή περισσότερα στάδια ενδικοφανούς διαδικασίας ενώπιον ανωτέρων οργάνων, η μη τήρηση του προβλεπόμενου τύπου της προηγούμενης ακρόασης κατά τη διαδικασία έκδοσης της

αρχικής πράξης καλύπτεται, εφόσον ο ενδιαφερόμενος ασκήσει την ή τις ενδικοφανείς προσφυγές και προβάλλει τους κρίσιμους, κατ' αυτόν, ισχυρισμούς που δεν προέβαλε πριν από την έκδοση της αρχικής πράξης. Στην περίπτωση αυτή, θα πρέπει να θεωρηθεί ως εκτελεστική διοικητική πράξη η τελικώς εκδιδόμενη, μετά την άσκηση από τον ενδιαφερόμενο της ή των ενδικοφανών προσφυγών, διότι ως οριστική διοικητική πράξη είναι η τελικώς εκδιδόμενη μετά την εξάντληση της ενδικοφανούς διαδικασίας ».

Επειδή, με την ασκηθείσα προσφυγή του ο προσφεύγων είχε την δυνατότητα και προέβαλε τους κρίσιμους, κατ' αυτόν, ισχυρισμούς που δεν προέβαλε πριν από την έκδοση της αρχικής πράξης.

Επειδή, οριστική διοικητική πράξη - είναι η τελικώς εκδιδόμενη μετά την εξέταση της ενδικοφανούς προσφυγής.

Ο προβαλλόμενος λόγος του προσφεύγοντος περί ακυρώσεως της προσβαλλόμενης πράξης λόγω μη τήρησης της διαδικασίας διοικητικής ακρόασης **είναι αβάσιμος και απορριπτός**.

Ισχυρίζεται ο προσφεύγων ότι σύμφωνα με τις βασικές αρχές του Διοικητικού Δικαίου ,η Διοίκηση οφείλει να αιτιολογεί πλήρως τις εκτελεστές και ιδία τις δυσμενείς για τους διοικούμενους πράξεις αυτής,σε διαφορετική περίπτωση η καταλογιστική Πράξη είναι ανατιολόγητη και αναπόδεικτη και ως εκ τούτου ακυρωτέα.

Επειδή, ο έλεγχος **διενεργήθηκε**, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 23 και 25 του ν. 4174/13, **βασίστηκε στα στοιχεία που διαβιβάστηκαν στον έλεγχο από την ΓΓΠΣ με αφορμή την αποστολή εμβασμάτων στο εξωτερικό και διαπιστώθηκε** προσαύξηση περιουσίας, **σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/94**. Με τις ίδιες διατάξεις, το βάρος της απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης, φέρει ο φορολογούμενος ο οποίος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής του ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάχθηκε με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις **δεν είναι ικανοποιητικές**, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

Επειδή, ο έλεγχος αιτιολογεί και τεκμαίρει πλήρως και εμπεριστατωμένα το πόρισμα του και **η προσβαλλόμενη πράξη είναι αιτιολογημένη και σύμφωνα με τις βασικές αρχές του Διοικητικού Δικαίου**.

Ο προβαλλόμενος λόγος του προσφεύγοντος περί ακυρώσεως της προσβαλλόμενης πράξης ως ανατιολόγητης και αναπόδεικτης **είναι αβάσιμος και απορριπτός**.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι πλημμελώς αιτιολογημένες καθώς :κατά το σκεπτικό τους **ενέχουν μια βασική αντίφαση: αφενός η ίδια η Φορολογική Αρχή αποδέχεται την ιδιότητά του, του κατοίκου εξωτερικού και τη συνομολογεί**

αφετέρου εν συνεχεία προβαίνει σε έλεγχο και καταλογισμό προσθέτων εισοδημάτων και των εξ αυτών φόρων ως εάν ήταν κάτοικος Ελλάδος και όχι εξωτερικού..... Για τον καταλογισμό των ενδίκων φόρων και προστίμων εφήρμοσαν σε περίπτωση – κατά τους ισχυρισμούς τους-κατοίκου εξωτερικού ,διατάξεις αφορώσες μόνο φορολογικούς κατοίκους Ελλάδος..... Δεν παρατίθενται αναλυτικά τα εμβάσματα που πραγματοποιήθηκαν..... Ο έλεγχος έπρεπε να καταμερίσει ισομερώς τα ελεγχόμενα εμβάσματα και να αποφανθεί ότι το δηλωμένο εισόδημα του πρέπει να αυξηθεί μόνον κατά τα ποσά τα οποία αντιστοιχούν στο δικό του ιδανικό εξ αδιαιρέτου μερίδιο συμμετοχής στους υπό κρίση Τραπεζικούς ή Τραπεζικού Λογαριασμό..... και για τους παραπάνω λόγους οι προσβαλλόμενες πράξεις τυγχάνουν ακυρωτές.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1033/2013: «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.»

Επειδή, ο ελεγχόμενος δεν υπέβαλλε στην ειδική εφαρμογή της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων στην ηλεκτρονική διεύθυνση www.gsis.gr **Δήλωση Κατάστασης Προσδιορισμού Κεφαλαίου** και **δεν κατέθεσε φάκελο τεκμηρίωσης των εμβασμάτων στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού** και ως εκ τούτου ο έλεγχος τα μόνα στοιχεία που είχε στη διάθεσή του ήταν οι υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και η κατάσταση από τη ΓΓΠΣ με το ποσό των πραγματοποιηθέντων εμβασμάτων.

Εξάλλου, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του δεν κατέθεσε τα αποδεικτικά στοιχεία για την απόδειξη της αληθείας των εκ μέρους του υποστηριζομένων. Όπως τα πιστοποιητικά μόνιμου κατοικίας του από την, πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας, φορολογικές δηλώσεις από την αρμόδια αλλοδαπή φορολογική αρχή , εκκαθαριστικά κ.λ.π. καθώς και στοιχεία για τους τραπεζικούς του λογαριασμούς στην Ελλάδα(κοινός λογαριασμός), βεβαιώσεις χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων για την εισαγωγή συναλλάγματος που επικαλείται, κ.λ.π. .

Επειδή, από όλα τα παραπάνω εμφανώς συνάγεται ότι ο έλεγχος δεν αμφισβήτησε την ιδιότητα του προσφεύγοντος ως κάτοικου εξωτερικού, αξιοποίησε όσα στοιχεία είχε στη διάθεσή του (υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος παρελθουσών χρήσεων, κατάσταση εμβασμάτων) και ο ελεγχόμενος δε στερήθηκε του δικαιώματος συγκέντρωσης στοιχείων δικαιολόγησης των ελεγχόμενων εμβασμάτων αλλά απλά δεν το έπραξε , αφού από τον έλεγχο

έγιναν όλες οι προβλεπόμενες ενέργειες για την ενημέρωσή του φορολογικού εκπροσώπου του ελεγχόμενου, και επομένως ο **ισχυρισμός** του προσφεύγοντος **είναι αβάσιμος και απορριπτέος**.

2. Επί της ουσίας της υποθέσεως.

Α. α) Ισχυρίζεται ο προσφεύγων ότι τα ποσά των δολαρίων στα οποία αντιστοιχούν με μετατροπή τα ποσά των 2.453.575,73 ευρώ για το έτος 2010 τα οποία εμβάσθηκαν στο εξωτερικό από τους λογαριασμούς του της ,αποτελούν **συνάλλαγμα**, νομίμως εισαχθέν και αποκτηθέν και νομίμως φορολογηθέν και κατ' ακολουθίαν νομοτύπως ευρισκόμενο στους σχετικούς τραπεζικούς λογαριασμούς,τα οποία είχε δικαίωμα να αποστείλει ελεύθερα με εμβάσματα στο εξωτερικό, χωρίς να υποχρεούται να αιτιολογήσει την προέλευση τους και χωρίς να δικαιούται το Ελληνικό κράτος να επιβάλλει φορολογία επί'αυτού. Και

β) Προϊόν **εκποιήσεως ακινήτων** το οποίο μετέτρεψε σε συνάλλαγμα και το οποίο επίσης απαλλάσσεται της φορολογίας κατά τις διατάξεις του Ελληνικού Φορολογικού Νόμου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 1,2 του Ν. 2238/94 : «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 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 επαγγελματιών 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) Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον ίδιο, τη σύζυγο του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν και τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Αν τα εισοδήματα αυτά αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή, αναγνωρίζονται, εφόσον υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα ή απαλλάσσονται νομίμως από αυτόν. **β)** Χρηματικά ποσά που δε θεωρούνται εισόδημα κατά τις ισχύουσες διατάξεις. **γ)** **Χρηματικά ποσά που προέρχονται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων.** **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 μόνιμως 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) Δάνεια, τα οποία έχουν ληφθεί **στ) Δωρεά ή γονική παροχή χρηματικών ποσών**..... **ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.**

Επειδή, από τα παραπάνω συνάγεται ότι: ο κάτοικος εξωτερικού δεν υπέχει καμία υποχρέωση αιτιολόγησης της προελεύσεως του συναλλάγματος το οποίο εισήγαγε στην Ελλάδα υπό την προϋπόθεση ότι το είχε συμπεριλάβει στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν είχε δηλώσει εισαγωγή συναλλάγματος στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ώστε τα ποσά αυτά να μπορούν να ληφθούν υπ' όψιν από τον έλεγχο στο σχηματισμό κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων. Εξάλλου, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του δεν κατέθεσε βεβαιώσεις χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων για την εισαγωγή συναλλάγματος που όπως επικαλείται εισήχθησαν μέσω της Τράπεζας και ισχυρίζεται ότι προκύπτουν από βεβαιώσεις της Τράπεζας.

Και επομένως ο **ισχυρισμός** του προσφεύγοντος όσον αφορά την εισαγωγή συναλλάγματος **είναι αναπόδεικτος και ως τέτοιος απορριπτέος.**

Όσον αφορά τα ποσά που προήλθαν από πώληση ακινήτων στην Ελλάδα

Επειδή, ο προσφεύγων με τις από 4/08/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου & ενδικοφανείς προσφυγές του , προσκομίζει στοιχεία (συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτων) τα οποία κρίνονται ως νέα ήτοι **1) το** με αρ. /2005 αγοραπωλητήριο συμβόλαιο της συμβ/φου συζ. με ποσό 22.250,00 ευρώ, **2) το** με αρ. /2005 αγοραπωλητήριο συμβόλαιο της συμβ/φου συζ. με ποσό 269.100,00 ευρώ, χωρίς πράξη εξόφλησης, **3) το** με αρ. /2006 αγοραπωλητήριο συμβόλαιο του συμβ/φου, με συνολικό ποσό 521.462,88 ευρώ (ποσοστό 36,80% ποσό 191.898,33 ευρώ) χωρίς πράξη εξόφλησης, **4) το** με αρ. /2006 αγοραπωλητήριο συμβόλαιο του συμβ/φου, με συνολικό ποσό 313.492,92 ευρώ (ποσοστό 24,83% ποσό 77.840,25 ευρώ) και την με αρ. /2006 εξόφληση συμβολαίου του ιδίου συμβολαιογράφου, **5) το** με αρ. /2006 αγοραπωλητήριο συμβόλαιο του συμβ/φου, με συνολικό ποσό 1.059.217,01 ευρώ (ποσοστό 33,33% ποσό 353.062,80 ευρώ) και την με αρ. /2006 εξόφληση συμβολαίου του

ιδίου συμβολαιογράφου,6)το με αρ. /28-11-1997 αγοραπωλητήριο συμβόλαιο του συμβ/φου, με συνολικό ποσό 52.000.000 δρχ. 7)αντίγραφα δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών 2003-2013 με τα εκκαθαριστικά σημειώματα φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών 2003-2013 ,

Επειδή, τα ανωτέρω στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεσή του το Κέντρο Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.) και δεν ήταν δυνατό να τα λάβει υπόψη ο έλεγχος κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. ετών 2011 & 2012 (διαχειριστικών περιόδων 1/1-31/12/2010 & 1/1-31/12/2011) του Προισταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. .

Επειδή, κρίθηκε ότι απαιτούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις (ή έρευνες) σχετικά με την υπό εξέταση υπόθεση στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στο Κέντρο Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) με το με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΜΠ/22-10-2014 διαβιβαστικό, με συνημμένη τη με αρ. /21-10-2014 Πράξη του προισταμένου της υπηρεσίας μας και τα ως άνω επικαλούμενα νέα στοιχεία , προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις (ή έρευνες) ως προς τα νέα στοιχεία που έθεσε υπόψη της υπηρεσίας μας ο προσφεύγων με την ως άνω ενδικοφανή προσφυγή και να μας αποστείλει σχετικό πόρισμα εντός προθεσμίας τριών (3) ημερών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 3 του άρθρου 4 της ΠΟΛ 1002/13 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

Στη συνέχεια ο προσφεύγων με το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΜΠ/2014 Υπόμνημα επί των από 4/08/2014 Ενδικοφανών προσφυγών του με αρ. πρωτ. και /2014 προσκόμισε συμπληρωματικά στοιχεία τα οποία και διαβιβάσαμε με το με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 2014 ΕΜΠ έγγραφό μας στο ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. , για συμπληρωματικό έλεγχο, ήτοι :

1. Οι υπ' αριθ., και πράξεις εξόφλησης του συμβ/φου, και η υπ' αριθ. /19.05.2005 πράξη της συμβ/φου των ήδη προσκομισθέντων συμβολαίων αγοραπωλησίας υπ' αριθ., και /2006 και /2005.
2. Αντίγραφα εκκαθαριστικών σημειωμάτων από την για τα έτη 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002 και 2003.
3. Το με αριθ. πρωτ. /238 πιστοποιητικό του Γενικού Προξενείου της Ελλάδος στο από το οποίο προκύπτει η μόνιμη κατοικία του στη της τουλάχιστον από το έτος 1990.
4. Την από 04.08.2014 βεβαίωση της από την οποία προκύπτει ότι είναι μόνιμος κάτοικος από το 1975 έως σήμερα.
5. Σειρά καρτών, από τις οποίες προκύπτει η μόνιμη κατοικία του στην, όπως άδεια οδήγησης, κάρτα έκδοσης της Κυβέρνησης της Πολιτείας που χορηγείται σε μόνιμους κατοίκους, κάρτα μέλους Κρατικού Συστήματος Υγείας, κάρτα μέλους ιδιωτικής ασφάλισης υγείας με το ταμείο

6. Την από 29.10.2014 βεβαίωση της Τράπεζας, από την οποία προκύπτει η αδυναμία της, λόγω φόρτου εργασίας, να ανταποκριθεί στα αιτήματα για παροχή πληροφοριών και εγγράφων που σχετίζονται με την υπόθεση.
7. Αντίγραφα δηλώσεων και εκκαθαριστικών σημειωμάτων φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών 1995, 1996, 1997, 1998, 1999, 2000 και 2002 της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

Επειδή, το Κέντρο Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) μας απέστειλε σχετικό πόρισμα (αριθ. πρωτ. /30-10-2014) με το αριθ. πρωτ. /30-10-2014 διαβιβαστικό έγγραφο του (αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΜΠ /30-10-2014). Σύμφωνα με το οποίο, μετά την προσκόμιση στη Δ.Ε.Δ. των νέων στοιχείων εκ μέρους του προσφεύγοντος, προβαίνει σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις των νέων αυτών στοιχείων –τα οποία τέθηκαν υπόψη του με την ανωτέρω Πράξη του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών -σε **φωτοαντίγραφα**- και στην έκδοση του πορίσματος, το οποίο παράγει έννομο αποτέλεσμα **εφόσον τα ανωτέρω νέα στοιχεία υφίστανται και σε πρωτότυπη μορφή , ήτοι:**

Π Ο Ρ Ι Σ Μ Α

1. Σχετικά με το με αρ. συμβόλαιο πώλησης αγροτικών ακινήτων

Σχετικά με το με αρ..... συμβόλαιο πώλησης ακινήτων στις **28/11/1997** ο προσφεύγων του προέβη στη πώληση δύο ακινήτων και συγκεκριμένα:

α) Αγρού κείμενου στη θέση “.....” της πόλης του Δήμου ‘εξι (6) χιλιάδων τετραγωνικών μέτρων, το οποίο του άνηκε κατά ποσοστό 40/120 εξ αδιαιρέτου. Το ποσοστό 20/120 εξ αδιαιρέτου είχε περιέλθει στη κατοχή του από κληρονομιά του πατέρα του και το υπόλοιπο ποσοστό είχε περιέλθει στην κατοχή του με αγορά βάσει του/1976 συμβολαίου του Συμβολαιογράφου

β) Αγρού κείμενου στη θέση “.....” της πόλης του Δήμου 12.004,75 τετραγωνικών μέτρων, το οποίο του άνηκε κατά ποσοστό 36,8/100 εξ αδιαιρέτου. Το ποσοστό 18,4/100 εξ αδιαιρέτου είχε περιέλθει στη κατοχή του από κληρονομιά του πατέρα του και το υπόλοιπο ποσοστό είχε περιέλθει στην κατοχή του με αγορά βάσει του/1976 συμβολαίου του Συμβολαιογράφου Αθηνών

Το συνολικό τίμημα που καταβλήθηκε στον προσφεύγοντα και το οποίο επικαλείται για το σχηματισμό κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων ανέρχεται στο ποσό των 17.927.320 δρχ. **Το ποσό αυτό δεν λαμβάνεται υπόψιν στο σχηματισμό κεφαλαίων προηγούμενων χρήσεων καθώς η πώληση έλαβε χώρα το έτος 1997 ενώ ο έλεγχος λαμβάνει υπόψιν του τα εισοδήματα των οικονομικών ετών 2001 και επομένων καθώς ο προσφεύγων δεν έχει υποβάλλει δήλωση εισοδήματος το οικ. έτος 2001 και έχει γίνει όπως έχει γίνει δεκτό με το υπ’αριθμ. /25.10.2005 έγγραφο της Δ/σης φορολογίας εισοδήματος, «τα έτη που επικαλείται ο φορολογούμενος για ανάλωση κεφαλαίου, πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φθάνουν μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους».**

2.Σχετικά με το με αρ. συμβόλαιο πώλησης ιδανικού μεριδίου αγροτεμαχίου.

Σύμφωνα με το συμβόλαιο πώλησης ιδανικού μεριδίου αγροτεμαχίου της συμβολαιογράφου συζύγου στις **19/12/2005** ο προσφεύγων του προέβη σε πώληση ποσοστού 8,5% εξ αδιαιρέτου αγρού στη θέση “” κτηματικής περιφέρειας Δήμου συνολικής επιφάνειας 13.000 τ.μ.

Το ποσοστό 16,66% εξ αδιαιρέτου είχε περιέλθει στην κατοχή του προσφεύγοντος από κληρονομιά του πατέρα του.

Το συνολικό τίμημα που καταβλήθηκε στον προσφεύγοντα και το οποίο με την κατατεθείσα ενδικοφανή προσφυγή επικαλείται για τον σχηματισμό κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων ανέρχεται στο ποσό των 22.250,00 ευρώ και καταβλήθηκε στον προσφεύγοντα, όπως αναφέρεται στη σελίδα 5 του συμβολαίου πώλησης.

Το ποσό των 22.500,00 ευρώ δύναται να ληφθεί υπόψη στον σχηματισμό του πλεονάζοντος κεφαλαίου.

3. Σχετικά με το με αρ. συμβόλαιο πώλησης ιδανικών μεριδίων αστικών ακινήτων.

Σύμφωνα με το συμβόλαιο πώλησης ιδανικών μεριδίων αστικών ακινήτων της συμβολαιογράφου συζύγου στις **19/12/2005** ο προσφεύγων του προέβη σε πώληση δύο ακινήτων και συγκεκριμένα:

α) Οικόπεδο, πρώην δενδροπερίβολο, κείμενο στη θέση “.....” ή “.....” της πόλης και Δήμου 1.241,94 τετραγωνικών μέτρων, το οποίο του άνηκε κατά ποσοστό 1/3 εξ αδιαιρέτου. Το ποσοστό 1/6 εξ αδιαιρέτου είχε περιέλθει στην κατοχή του από κληρονομιά του πατέρα του και το υπόλοιπο ποσοστό είχε περιέλθει στην κατοχή του με αγορά από τον

β) Οικόπεδο, πρώην δενδροπερίβολο, κείμενο στη θέση “.....” ή “.....” της πόλης και Δήμου 9.243,25 τετραγωνικών μέτρων, το οποίο του άνηκε κατά ποσοστό 23,68% εξ αδιαιρέτου. Το ποσοστό 11,843% εξ αδιαιρέτου είχε περιέλθει στην κατοχή του από κληρονομιά του πατέρα του και το υπόλοιπο ποσοστό είχε περιέλθει στην κατοχή του από κληρονομιά του θείου του

Το συνολικό τίμημα που καταβλήθηκε στον προσφεύγοντα και το οποίο επικαλείται για το σχηματισμό κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων ανέρχεται στο ποσό των 269.100,00 ευρώ. Κατά την εξόφληση του τιμήματος, όπως αναφέρεται στη σελίδα .. του συμβολαίου, ο πωλητής υποχρεούται να υπογράψει πράξη εξόφλησης του συμβολαίου. Ως προς το αποκτηθέν με αγορά ποσοστό του ακινήτου να ληφθούν υπόψη και οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 28 του Ν. 2238/94.

Το ποσό των 269.100,00 ευρώ δύναται να ληφθεί υπόψη στον υπολογισμό του πλεονάζοντος κεφαλαίου καθώς προσκομίστηκε η με αρ. πράξη εξόφλησης συμβολαίου.

4. Σχετικά με το με αρ. συμβόλαιο αγοροπωλησίας ακινήτου.

Σύμφωνα με το συμβόλαιο αγοροπωλησίας ακινήτου του συμβολαιογράφου στις **19/05/2006** ο προσφεύγων του προέβη σε πώληση ποσοστού 36,8% εξ αδιαιρέτου γεωτεμαχίου κείμενο στη θέση “.....” της κτηματικής περιφέρειας δημοτικού διαμερίσματος Δήμου συνολικής επιφάνειας 13.500 τ.μ.

Το ποσοστό 18.40% εξ αδιαιρέτου είχε περιέλθει στη κατοχή του από κληρονομιά του πατέρα του και το υπόλοιπο ποσοστό είχε περιέλθει στην κατοχή του με αγορά από τον

Το συνολικό τίμημα που καταβλήθηκε στον προσφεύγοντα και το οποίο επικαλείται για το σχηματισμό κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων ανέρχεται στο ποσό των 191.898,34 ευρώ. Κατά την εξόφληση του τιμήματος, όπως αναφέρεται στη σελίδα .. του συμβολαίου, ο πωλητής υποχρεούται να υπογράψει πράξη εξόφλησης του συμβολαίου. Ως προς το αποκτηθέν με αγορά ποσοστό του ακινήτου να ληφθούν υπόψη και οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 28 του Ν. 2238/94.

Το ποσό των 191.898,34 ευρώ δύναται να ληφθεί υπόψη στον υπολογισμό του πλεονάζοντος κεφαλαίου καθώς προσκομίστηκε η με αρ. /19-05-2006 πράξη εξόφλησης του συμβολαίου.

5. Σχετικά με το με αρ. συμβόλαιο αγοροπωλησίας ακινήτων.

Σύμφωνα με το συμβόλαιο αγοροπωλησίας ακινήτων του συμβολαιογράφου στις **19/05/2006** ο προσφεύγων του προέβη σε πώληση δύο ακινήτων και συγκεκριμένα:

α) Οικόπεδο, κείμενο στη θέση “.....” ή “.....” της πόλης και Δήμου 703,55 τετραγωνικών μέτρων, το οποίο του άνηκε κατά ποσοστό 33,33% εξ αδιαιρέτου. Το ποσοστό 16,66% εξ αδιαιρέτου είχε περιέλθει στη κατοχή του από κληρονομιά του πατέρα του και το υπόλοιπο ποσοστό είχε περιέλθει στην κατοχή του από κληρονομιά του θείου του

β) Οικοπεδική έκταση, κείμενη στη θέση “.....” ή “.....” της πόλης και Δήμου με την υπάρχουσα σε αυτό διώροφη νε υπόγειο οικοδομή, εμβαδού 170,00 τ.μ. κάθε όροφος, συνολικής έκτασης οικοπέδου 6.838,50 τ.μ., το οποίο του άνηκε κατά ποσοστό 33,3% εξ αδιαιρέτου. Το ποσοστό 16,66% εξ αδιαιρέτου είχε περιέλθει στην κατοχή του από κληρονομιά του πατέρα του και το υπόλοιπο ποσοστό είχε περιέλθει στην κατοχή του από κληρονομιά του θείου του

Το συνολικό τίμημα που καταβλήθηκε στον προσφεύγοντα και το οποίο επικαλείται για το σχηματισμό κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων ανέρχεται στο ποσό των 353.037,03 ευρώ. Κατά την εξόφληση του τιμήματος, όπως αναφέρεται στη σελίδα .. του συμβολαίου, ο πωλητής υποχρεούται να υπογράψει πράξη εξόφλησης του συμβολαίου.

Το ποσό των 353.037,03 ευρώ δύναται να ληφθεί υπόψη στον υπολογισμό του πλεονάζοντος κεφαλαίου καθώς προσκομίστηκε η με αρ. /19-05-2006 πράξη εξόφλησης του συμβολαίου.

6. Σχετικά με το με αρ. συμβόλαιο αγοροπωλησίας ακινήτου.

Σύμφωνα με το συμβόλαιο αγοροπωλησίας ακινήτων του συμβολαιογράφου στις **19/05/2006** ο προσφεύγων του προέβη σε πώληση γεωτεμαχίου, κείμενο στη θέση “.....” ή “.....” της πόλης και Δήμου 13.000 τετραγωνικών μέτρων, το οποίο του άνηκε κατά ποσοστό 24,83% εξ αδιαιρέτου. Το ποσοστό 8,16% εξ αδιαιρέτου είχε περιέλθει στη κατοχή του από κληρονομιά του πατέρα του και το υπόλοιπο ποσοστό είχε περιέλθει στην κατοχή του από κληρονομιά του θείου του

Το συνολικό τίμημα που καταβλήθηκε στον προσφεύγοντα και το οποίο επικαλείται για το σχηματισμό κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων ανέρχεται στο ποσό των 77.840,29 ευρώ. Κατά την εξόφληση του τιμήματος, όπως αναφέρεται στη σελίδα .. του συμβολαίου, ο πωλητής υποχρεούται να υπογράψει πράξη εξόφλησης του συμβολαίου.

Το ποσό των 77.840,29 ευρώ δύναται να ληφθεί υπόψη στον υπολογισμό του πλεονάζοντος κεφαλαίου καθώς προσκομίστηκε η με αρ./19-05-2006 πράξη εξόφλησης του συμβολαίου.

Επειδή ,τα ως άνω συμβόλαια , νέα στοιχεία, που κατατέθηκαν στη Δ.Ε.Δ., υφίστανται και σε πρωτότυπη μορφή , επικυρωμένα ακριβή φωτοτυπικά αντίγραφα εκ των επισήμων, το εκδοθέν πόρισμα παράγει έννομο αποτέλεσμα και βάσει του πορίσματος αυτού θα διαμορφωθεί το Διαθέσιμο Υπόλοιπο Κεφαλαίων για ανάλωση του προσφεύγοντος.

Β. Ισχυρίζεται ο προσφεύγων ότι κατά παράβαση του Νόμου και με εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελή εφαρμογή των κείμενων ουσιαστικών διατάξεων ,δέχθηκε η Φορολογική Αρχή ότι στην κρινόμενη περίπτωση εφαρμόζεται το άρθρο 48 παρ. 3 του Ν.2238/94. Επειδή η διάταξη αυτή ,προσετέθη με το άρθρο 15 παρ.3 του Ν. 3888/2010 , με ισχύ από 30/09/2010 και εντεύθεν και συνεπώς είναι προφανές ότι δεν μπορεί να ισχύσει για εισοδήματα αφορούντα προηγούμενες χρήσεις, όπως συμβαίνει στην κρινόμενη περίπτωση του , όπου τα ένδικα εισοδήματά του είχαν αποκτηθεί και εισαχθεί στην Ελλάδα σε χρόνο προ της 30/09/2010 υπό τους όρους και τις προϋποθέσεις των νομικών διατάξεων που ίσχυαν τότε..... Τούτο πρωτίστωςπρέπει να γίνει δεκτό ότι παραβιάζει τη συνταγματικώς κατοχυρωμένη Αρχή της Αναλογικότητας που καθιερώνει το άρθρο 25 παρ. 1 του Συντάγματος»

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 παρ. 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 παρ. 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. **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.** Ειδικά για τις περιπτώσεις εκείνες των φορολογουμένων, οι οποίοι επικαλούνται έσοδα από εισοδήματα τα οποία έχουν φορολογηθεί τεκμαρτά με βάση τις ισχύουσες διατάξεις και λοιπές περιπτώσεις, όπως αναφέρονται ενδεικτικά παραπάνω στην παράγραφο 6 και εφόσον αυτά αποδεικνύονται από άλλα στοιχεία, ακαθάριστα έσοδα, βιβλία, τιμολόγια κλπ., οι εν λόγω διατάξεις δεν εφαρμόζονται για προσαύξηση περιουσίας που προκύπτει πριν τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του νόμου. **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. 12. Ανεξάρτητα από τα παραπάνω, διευκρινίζεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας μπορεί να δηλωθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο, χωρίς να απαιτούνται στοιχεία απόκτησης αυτής και το εισόδημα αυτό θεωρείται εισόδημα της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε., από ελευθέρια επαγγέλματα, της χρήσης κατά την οποία δηλώνεται και φορολογείται σ' αυτό το οικονομικό έτος. »**

Επειδή, με την παράγραφο 2 του άρθρου 9 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι «οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν, λόγω αλλαγής της νομοθεσίας»

Επομένως, η ημερομηνία 30/09/2010 είναι κρίσιμο χρονικό σημείο όχι για το αν η προσαύξηση της περιουσίας πραγματοποιήθηκε πριν ή μετά τις 30/09/2010 αλλά για την ημερομηνία έκδοσης της καταλογιστικής πράξης και **ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι νόμω αβάσιμος και απορριπτέος.**

Όσον αφορά την αντισυνταγματικότητα των διατάξεων την οποία επικαλείται ο προσφεύγων στην ενδικοφανή προσφυγή του δεν είναι αρμοδιότητα του παρόντος ελέγχου.

Επειδή, η συνταγματικότητα ή μη των διατάξεων είναι αρμοδιότητα της Δικαστικής εξουσίας της χώρας. Η εκτελεστική εξουσία της χώρας είναι υποχρεωμένη στην τήρηση και εφαρμογή των διατάξεων των ισχυόντων νόμων.

Ο πρώτος βαθμός δικαιοδοσίας των δικαστηρίων δεν αντικαταστάθηκε από την Επιτροπή Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών, όπως αναφέρει ο προσφεύγων στην κατατεθείσα ενδικοφανή προσφυγή του.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 49 του Ν. 4223/2013, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει όλα τα ένδικα μέσα σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά της απόφασης της Επιτροπής Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης.

3. Επί του καταλογισθέντος προστίμου.

***Ισχυρίζεται** ο προσφεύγων ότι λαμβανομένων υπ'όψιν τους ως άνω ισχυρισμούς , στο μέτρο που δεν στοιχειοθετείται ο καταλογισμός των πρόσθετων φόρων εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης ,λόγω δήθεν υποβολής ανακριβούς δηλώσεως εκ μέρους του και του γεγονότος ότι δεν εκλήθη νομίμως και προσηκόντως για παροχή στοιχείων για το ένδικο οικ. έτος ,τα οποία δεν παρείχε ,το ένδικο πρόστιμο, έχει ακραιφνώς παρακολουθηματικό χαρακτήρα και πρέπει αυτοθρόως να ακυρωθεί και διαγραφεί.*

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι ο καταλογισμός των πρόσθετων φόρων εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης δεν στοιχειοθετείται και το γεγονός ότι δεν εκλήθη νομίμως και προσηκόντως για παροχή στοιχείων όπως αναπτύξαμε παραπάνω είναι αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή, στον προσφεύγοντα κοινοποιήθηκαν νομοτύπως, μέσω του φορολογικού εκπροσώπου του, τόσο το αίτημα παροχής πληροφοριών όσο και το σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου , καθώς και η πρόσκληση της Δ/σης Επιχειρησιακού Σχεδιασμού της Γενικής Δ/σης Φορολογικών Ελέγχων και της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 4174/2014 και δεν αμφισβητείται η εγκυρότητα τους.

Επομένως με την ως άνω διαδικασία, παρασχέθηκε στο προσφεύγοντα η δυνατότητα να προσκομίσει στοιχεία και να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, μέσω του φορολογικού εκπροσώπου του , το οποίο όμως δεν έπραξε.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ορίζεται ότι : **παρ.1 περ. δ)** : επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων. **παρ. 2. περ. β** : Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: εκατό (100) ευρώ, για

κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων.

Και επομένως **ο ισχυρισμός** του προσφεύγοντος είναι **νόμω αβάσιμος και απορριπτέος**.

4. Επί του δικαιώματος υποβολής αιτήματος αναστολής εκτελέσεως και εν τοις πράγμασι στέρηση οιασδήποτε νομικής προστασίας ,αντισυνταγματικότητας της Διαδικασίας Διοικητικής Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών καθ' όσον αφορά κατοίκους Εξωτερικού.

Ισχυρίζεται ο προσφεύγων ότι στην περίπτωση του αν και κάτοικος εξωτερικού η χορήγηση των δύο προθεσμιών ,5 ημερών για την προδικασία και 30 ημερών για την υποβολή της Ενδικοφανούς προσφυγής συνιστά κατάφωρη παραβίαση κάθε συνταγματικού δικαιώματος και κάθε δικαιώματος απορρέοντος από τις σχετικές Αρχές της ΕΣΔΑ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ορίζεται ότι : Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, « ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης» οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.

Επειδή, η προθεσμία των 30 ημερών για την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής και αιτήματος αναστολής καταβολής ισχύει για όλους τους φορολογούμενους. Στο νόμο δε γίνεται διάκριση κατοίκων εσωτερικού-εξωτερικού και ως εκ τούτου ουδεμία στέρηση δικαιώματος υποβολής αιτήματος αναστολής συντελέσθη στον προσφεύγοντα.

Και επομένως **ο ισχυρισμός** του προσφεύγοντος είναι **νόμω αβάσιμος και απορριπτέος**.

Επειδή, εφόσον κριθεί αναγκαίο, παρέχεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής η δυνατότητα διενέργειας πλήρους φορολογικού ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 23 του Κ.Φ.Δ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 παρ.2 του ν.3986/2011 **“1. επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών 2011-2015. 2.Για την επιβολή της εισφοράς λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας**

κληρονομιάς.Εξαιρούνται και δεν προσμετρώνται τα εισοδήματα της περίπτωσης θ' της παρ.5 του β άρθρου 6, της παρ.1 του άρθρου 14 και της περίπτωσης γ' της παρ. 4 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε....3.Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται: α)....β) για συνολικό καθαρό εισόδημα από είκοσι χιλιάδες ένα (20.001)ευρώ έως και πενήντα χιλιάδες(50.000)ευρώ η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) επί ολόκληρου του ποσού γ)... δ)για συνολικό καθαρό εισόδημα από εκατό χιλιάδες ένα (100.001)ευρώ και άνω η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό (4%) επί ολόκληρου του ποσού".

Επειδή κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 16-06-2014 οικεία έκθεση ελέγχου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.) επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, οι υπόλοιποι ισχυρισμοί που προβάλλονται από τον προσφεύγοντα είναι αβάσιμοι και συνεπώς απορριπτέοι.

Ύστερα από τα ανωτέρω, λαμβάνοντας υπόψη την κατάσταση σχηματισμού κεφαλαίων προηγούμενων χρήσεων όπως διαμορφώθηκε μετά και από το με αρ. πρωτ./30-10-2014 **πόρισμα** του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί αναπομπής της υπόθεσης για συμπληρωματικό έλεγχο επί πρόσθετων λόγων και νέων στοιχείων που προσκομίστηκαν στη Δ.Ε.Δ. και τα ποσά των εμβασμάτων που απέστειλε ο προσφεύγων στο εξωτερικό το έτος 2010 η προσαύξηση περιουσίας βάσει των διατάξεων του αρθρ. 48 παρ.3 ν.2238/94 καθώς και το συνολικό φορολογητέο εισόδημα διαμορφώνεται με τα νέα δεδομένα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη μερική αποδοχή της από 4-08-2014 και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος **του με ΑΦΜ:** και **α)** την τροποποίηση της προσβαλλόμενης με αριθμ.16-06-2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π) του οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 1/01/2010-31/12/2010) , **β)** την επικύρωση της με αριθ./16-06-2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου κατ' άρθρο 54 παρ. 1 περ.5 του Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου 1/01/2010 - 31/12/2010) .

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας αρ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει της παρούσας απόφασης :

Α. Ποσό προσαύξησης περιουσίας αρθρ. 48 παρ.3 ν.2238/94 βάσει εισήγησης

Προσαύξηση περιουσίας στα εισοδήματα οικ. έτους 2011	
Διαθέσιμο υπόλοιπο κεφαλαίου της 31/12/2005 αρχικού πίνακα έκθεσης ελέγχου ποσό 205.393,85	205.393,85
<u>Πλέον</u> α) το τίμημα πώλησης βάσει του με αρ./19-12-2005 συμβολαίου πώλησης ιδανικού μεριδίου αγροτεμαχίου ποσού 22.250,00 € β) το τίμημα πώλησης € βάσει του με αρ./19-12-2005 συμβολαίου πώλησης ιδανικών μεριδίων αστικών ακινήτων ποσού 269.100,00	291.350,00
Σύνολο διαθέσιμου κεφαλαίου της 31/12/2005	496.743,85
Πλέον Διαθέσιμο υπόλοιπο κεφαλαίου της χρήσης 2006	40.828,16
<u>Πλέον</u> α) το τίμημα πώλησης βάσει του με αρ./19-05-2006 συμβολαίου πώλησης ακινήτου αγροτεμαχίου ποσού 191.898,34 € β) το τίμημα πώλησης βάσει του με αρ./19-05-2006 συμβολαίου πώλησης ακινήτων ποσού 353.037,03 β) το τίμημα πώλησης βάσει του με αρ./19-05-2006 συμβολαίου πώλησης ακινήτων ποσού 77.840,29	622.775,66
Σύνολο διαθέσιμου κεφαλαίου της 31/12/2006	1.160.347,67
Πλέον Διαθέσιμο υπόλοιπο κεφαλαίου της χρήσης 2007	45.690,67
Πλέον Διαθέσιμο υπόλοιπο κεφαλαίου της χρήσης 2008	45.732,29
Πλέον Διαθέσιμο υπόλοιπο κεφαλαίου της χρήσης 2009	47.393,28
Σύνολο διαθέσιμου κεφαλαίου της 31/12/2009	1.299.163,91
Εμβάσματα στο εξωτερικό οικ. έτους 2011(χρήση 2010)	2.453.575,53
Προσαύξηση περιουσίας στη χρήση 2010	1.154.411,62

Β. Συνολικό φορολογητέο εισόδημα με βάση την παρούσα απόφαση

Το φορολογητέο εισόδημα για το οικ. έτος 2011 (διαχειριστική περίοδος 1/01/2010-31/12/2010 προσδιορίζεται ως κάτωθι:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟ Σ	Βάσει Δήλωσης		Βάσει ελέγχου		Βάσει εισήγησης	
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου
Α-Β. Ακίνητα Γ. Γεωργικές επιχειρήσεις						

Δ. Εμπορικές επιχειρήσεις ΣΤ. Μισθωτές Υπηρεσίες Ζ. Ελευθέρια Επαγγέλματα Συνολικό Εισόδημα Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται Άθροισμα Αρνητικά στοιχεία που συμψηφίζονται Υπόλοιπο Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 Ν.2238/1994 Φορολογητέο Ποσό							
	37.726,62			37.726,62		37.726,62	
				2.068.537,28		1.154.411,62	
	37.726,62			2.106.263,90		1.192.138,24	
	37.726,62			2.106.263,90		1.192.138,24	
	37.726,62			2.106.263,90		1.192.138,24	
	37.726,62			2.106.263,90		1.192.138,24	
	37.726,62			2.106.263,90		1.192.138,24	

Ο υπολογισμός του φόρου εισοδήματος απεικονίζεται στο παρακάτω πίνακα:

βάσει δήλωσης		βάσει ελέγχου		βάσει εισήγησης		διαφορά
Εισόδημα	φόρος	εισόδημα	φόρος	εισόδημα	φόρος	φόρος
Του υπόχρεου 37.726,62	7.781,58	Του υπόχρεου 2.106.263,90	935.018,76	Του υπόχρεου 1.192.138,24	523.662,20	515.880,62
Μείωση του φόρου	20,72		20,72		20,72	0,00
Υπόλοιπο φόρου	7.760,86		934.998,04		523.641,48	515.880,62
Φόρος που παρακρατήθη ηκε από μισθωτές υπηρεσίες	6.399,93	Φόρος που παρακρατήθηκ ε από μισθωτές υπηρεσίες	6.399,93	Φόρος που παρακρατήθηκ ε από μισθωτές υπηρεσίες	6.399,93	
Υπόλοιπο φόρου	1.360,93	Υπόλοιπο φόρου	928.598,11	Υπόλοιπο φόρου	517.241,55	515.880,62
προστίθενται		προστίθενται		προστίθενται		
		Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 38 μήνες Χ2%=76%	704.700,26	Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 38 μήνες Χ2%=76%	392.069,27	392.069,27
Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	754,53	Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	84.250,55	Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης	47.685,53	46.931,00
		Πρόσθετος φόρος Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης λόγω ανακρίβειας	60.117,13	Πρόσθετος φόρος Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης λόγω ανακρίβειας	33.790,32	33.790,32

		36μήνες Χ2%=72%		36μήνες Χ2%=72%		
Χρεωστικό Ποσό	2.115,46	Χρεωστικό Ποσό	1.777.666,05	Χρεωστικό Ποσό	990.786,67	988.671,21
Καταλογιζόμενο ποσό						988.671,21

Ο υπολογισμός της Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης του ν.3986/2011 απεικονίζεται στον παρακάτω πίνακα:

	βάσει δήλωσης		βάσει ελέγχου		βάσει εισήγησης		Διαφορά	
	Του υπόχρεου	Της συζύγου	Του υπόχρεου		Του υπόχρεου		Του υπόχρεου	
Εισόδημα Επιβολής Εισφοράς	37.726,62		2.106.263,90		1.192.138,24			
Συντελεστής Εισφοράς	2%		4%		4%			
Εισφορά που αναλογεί	754,53		84.250,55		47.685,53		46.931,00	
Πρόσθετος Φόρος Εισφοράς 36μήνεςΧ2% =72%			60.117,13		33.790,32		33.790,32	
Όνολο Εισφοράς	754,53		144.367,68		81.475,85		80.721,32	

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Α. Φόρος Εισοδήματος οικ. έτους 2011(διαχειριστική περίοδος 1/01/2010-31/12/201

Διαφορά φόρου βάσει εισήγησης	515.880,62	
Πλέον προσαυξήσεων λόγω ανακρίβειας 76%	392.069,27	
Διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης βάσει εισήγησης	46.931,00	
Πλέον προσαυξήσεων εισφοράς αλληλεγγύης λόγω ανακρίβειας 72%	33.790,32	

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	988.671,21
---------------------	------------

Β. Πρόστιμο άρθρου 54 παρ.1 περ.δ του Ν. 4174/2013 οικ. έτους 201 (διαχειριστική περίοδος 1/01/2010-31/12/2010)

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ.1 περ.δ του Ν. 4174/2013 βάσει εισήγησης	100,00
--	--------

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της 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).