



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 24-01-2024

Αριθμός απόφασης: 144

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail: ded.thess@aaade.gr

Url: www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 ΦΕΚ Α' 206) εφεξής ΚΦΔ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ*» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από 29-09-2023 και με αριθμό πρωτ. **ενδικοφανή προσφυγή** της, με **ΑΦΜ:**, κατοίκου, κατά της υπ' αριθμ./21-08-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του ΕΛΚΕ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του ΕΛΚΕ

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29-09-2023 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ:....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./21-08-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου τουΕΛΚΕ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό κύριου φόρου ύψους 49.715,01€, πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 24.857,51€ πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης 10.909,78€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 85.482,30€.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί του πορίσματος της από 21-08-2023 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος Ν.4172/2013 του ΕΛΚΕ, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε, δυνάμει της υπ' αριθμ./29-03-2023 εντολής του Προϊσταμένου του.

Ειδικότερα, αιτία ελέγχου αποτέλεσε η από 19-08-2021 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ΥΕΔΔΕ που συντάχθηκε κατόπιν ελέγχου των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών της προσφεύγουσας για το χρονικό διάστημα από 01-01-2017 έως 31-12-2017 και της πηγής προέλευσης των κεφαλαίων που χρησιμοποιήθηκαν για αγορά από την προσφεύγουσα ακινήτου, σύμφωνα με τις υποβληθείσες από αυτήν δηλώσεις Ε9 στοιχείων ακινήτων. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με την υποβληθείσα στις 08-11-2017 αρχική δήλωση Ε9, η προσφεύγουσα προέβη σε αγορά ακινήτου κατά πλήρη κυριότητα και ποσοστό συνιδιοκτησίας 100 % στον Δήμο Νομού, επί της οδού, για την οποία συντάχθηκε το υπ' αριθμ./17-10-2017 συμβόλαιο αγοραπωλησίας. Εν συνεχεία, η προσφεύγουσα υπέβαλε στις 03-01-2018 πρώτη τροποποιητική δήλωση Ε9, με την οποία δήλωσε την πώληση του ως άνω ακινήτου, σύμφωνα με το υπ' αριθμ./18-12-2017 συμβόλαιο αγοραπωλησίας και στις 18-01-2018 δεύτερη τροποποιητική δήλωση Ε9, με την οποία δήλωσε αγορά ακινήτου κατά πλήρη κυριότητα και ποσοστό συνιδιοκτησίας 100%, στον Δήμο Νομού, επί της οδού για την οποία συντάχθηκε το υπ' αριθμ./27-12-2017 συμβόλαιο αγοραπωλησίας. Ο έλεγχος προχώρησε στην αποστολή διακεκριμένου αιτήματος άρσης απορρήτου προς την Τράπεζα Πειραιώς μέσω του Συστήματος Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών και στην αποστολή εγγράφων στην ίδια τράπεζα, αιτούμενος αποδεικτικά κινήσεων (χρεώσεων-πιστώσεων) και τυχόν συμψηφιστικών και αλληλένδετων πράξεων, αντίγραφα επιταγών που εκδόθηκαν σε διαταγή της προσφεύγουσας και φωτοαντίγραφο επιταγής που κατατέθηκε σε τραπεζικό λογαριασμό αυτής. Εν συνεχεία, απέστειλε στην προσφεύγουσα την με αρ. πρωτ./02-07-2021 κλήση για παροχή πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ, προκειμένου : α) να προσκομίσει φωτοαντίγραφα των συμβολαίων αγοράς και πώλησης ακινήτων που πραγματοποίησε το έτος 2017 μαζί με τα απαραίτητα δικαιολογητικά προέλευσης των χρημάτων που κατέβαλε ως τίμημα αγοράς των ακινήτων και β) να παράσχει πληροφορίες/διευκρινίσεις σχετικά με τον λόγο μεταβίβασης σε αυτήν της αριθμ. επιταγής της Τράπεζας, ποσού 7.000€, που εκδόθηκε στις 11-5-2017 σε διαταγή του την οποία, ύστερα από οπισθογράφηση, κατέθεσε στις 16-10-2017 σε τραπεζικό της λογαριασμό, καθώς και τον λόγο έκδοσης στις 27-12-2017 τραπεζικής επιταγής στο όνομά της, ποσού 30.000€.

Κατόπιν ελέγχου και επεξεργασίας όλων των στοιχείων που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου, κρίθηκε ότι ποσό ύψους 150.651,55€, όπως αποτυπώνεται στον πίνακα που ακολουθεί, συνιστά ισόποση προσαύξηση της περιουσίας της, που προέρχεται από άγνωστη πηγή ή και άγνωστη αιτία που δεν δηλώθηκε και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 παρ. 4 του Ν. 4172/2013 λογίζεται ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα και φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 παρ.4 του Ν. 4172/2013.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΟΣΟ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
11/05/2017	7.000,00€	ΕΠΙΤΑΓΗ ΤΗΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ ΜΕ ΕΚΔΟΤΗ ΤΟΝ
17/10/2017	130.000,00€	ΤΙΜΗΜΑ ΑΓΟΡΑΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΜΕ ΤΟ ΑΡΙΘΜ...../17-10-2017 ΣΥΜΒΟΛΑΙΟ ΑΓΟΡΑΠΩΛΗΣΙΑΣ ΤΗΣ ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΟΥ
17/10/2017	2.931,00€	ΑΜΟΙΒΗ ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΟΥ ΓΙΑ ΤΟ ΑΡΙΘΜ...../17-10-2017 ΣΥΜΒΟΛΑΙΟ ΑΓΟΡΑΠΩΛΗΣΙΑΣ ΤΗΣ ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΟΥ
27/12/2017	9.500,00€	ΜΕΡΟΣ ΤΙΜΗΜΑΤΟΣ ΑΓΟΡΑΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΜΕ ΤΟ ΑΡΙΘΜ./27-12-2017 ΣΥΜΒΟΛΑΙΟ ΑΓΟΡΑΠΩΛΗΣΙΑΣ ΤΗΣ ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΟΥ
27/12/2017	1.220,55€	ΦΜΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΑ ΑΚΙΝΗΤΟ ΤΟΥ ΑΡΙΘΜ...../27-12-2017 ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΥ ΑΓΟΡΑΠΩΛΗΣΙΑΣ ΤΗΣ ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΟΥ
	150.651,55€	

Ο έλεγχος του ΕΛΚΕ, αποδεχόμενος το πόρισμα ελέγχου της ΥΕΔΔΕ, συνέταξε και επέδωσε στην προσφεύγουσα το υπ' αρ./2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρου 28 του ν. 4987/2022 και τον συνημμένο Προσωρινό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, προκειμένου να υποβάλει τις απόψεις της ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις. Η προσφεύγουσα υπέβαλε το με αρ. πρωτ./31-07-2023 υπόμνημα με τις απόψεις της που δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο. Κατόπιν αυτών, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς :

1. Είναι μόνιμος κάτοικος αλλοδαπής και συγκεκριμένα της Ουκρανίας, όπου ελέγχεται ενδελεχώς για τα εισοδήματά της. Στην Ουκρανία δραστηριοποιείται τα τελευταία είκοσι έτη, από τις 02-07-2003, ως επαγγελματίας ασχολούμενη με τη διαμεσολάβηση στο εμπόριο αγροτικών, κλωστοϋφαντουργικών πρώτων υλών και ημικατεργασμένων προϊόντων, με την παροχή άλλων ιδιωτικών υπηρεσιών, με διαφημιστικές δραστηριότητες, τη μίσθωση και εκμετάλλευση ιδιόκτητων ή μισθωμένων ακινήτων, την καλλιέργεια σιτηρών και βιομηχανικών καλλιεργειών. Υποβάλλει ετήσια αναφορά μικροεπιχειρηματία-φυσικού προσώπου στην αρμόδια ΔΟΥ της Ουκρανίας και τις ετήσιες φορολογικές δηλώσεις, όπως ενδεικτικά για τα έτη από το 2012 έως το 2019. Το 2017 δηλώνει διεύθυνση κατοικίας στην Ουκρανία, όπως προκύπτει από το σχετικό απόσπασμα από το μητρώο τοπικής κοινότητας περιοχής της Ουκρανίας.

2. Πλημμελής αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης λόγω εσφαλμένης εκτίμησης των πραγματικών περιστατικών και έλλειψης νόμιμου ερείσματος για την έκδοσή της. Απαραίτητη προϋπόθεση για την επιβολή φόρου εισοδήματος σε περίπτωση διαπίστωσης μη δικαιολογημένης προσαύξησης περιουσίας, αποτελεί η ιδιότητα του δικαιούχου της προσαύξησης ως Έλληνα κατοίκου ή η προέλευση του εισοδήματος από πηγή στην Ελλάδα, ενώ είναι αδύνατος ο προσδιορισμός του τόπου κτήσης του εισοδήματος, ώστε το ελληνικό κράτος να έχει την αρμοδιότητα να προβεί σε φορολόγηση με βάση τον τόπο κτήσης του εισοδήματος. Η φορολογητέα ύλη προκύπτει τεκμαρτά και όχι με βάση πραγματική επιχειρηματική δραστηριότητα στην ημεδαπή, ώστε το ελληνικό κράτος δεν έχει αρμοδιότητα να επιβάλει φόρο

επί διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας προσώπου που είναι κάτοικος αλλοδαπής. Με τον Ν. 3046/2002 κυρώθηκε η Σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας με την Ουκρανία. Εσφαλμένα ο έλεγχος έκρινε ότι κατά το έτος 2017 η προσφεύγουσα ήταν φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, ενώ το σύνολο των ζωτικών συμφερόντων της είναι στην Ουκρανία, όπου είναι η μόνιμη και κύρια κατοικία της, οι προσωπικοί και οικονομικοί δεσμοί, όπως προκύπτει από τα συνημμένα έγγραφα, ενώ δεν άσκησε ποτέ επιχειρηματική δραστηριότητα στην Ελλάδα.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο Ν.4172/2013, όπως ίσχυε κατά το υπό κρίση έτος :
«Άρθρο 3.Υποκείμενα του φόρου : 1. Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημά του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.....2. Ο φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.

Άρθρο 4.Φορολογική κατοικία : 1. Ένα φυσικό πρόσωπο είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, εφόσον: α) έχει στην Ελλάδα τη μόνιμη ή κύρια κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του ή το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων ήτοι τους προσωπικούς ή οικονομικούς ή κοινωνικούς δεσμούς του ή β) είναι προξενικός, διπλωματικός ή δημόσιος λειτουργός παρόμοιου καθεστώτος ή δημόσιος υπάλληλος που έχει την ελληνική ιθαγένεια και υπηρετεί στην αλλοδαπή.2. Ένα φυσικό πρόσωπο που βρίσκεται στην Ελλάδα συνεχώς για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες, συμπεριλαμβανομένων και σύντομων διαστημάτων παραμονής στο εξωτερικό, είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος από την πρώτη ημέρα παρουσίας του στην Ελλάδα. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση φυσικών προσώπων που βρίσκονται στην Ελλάδα αποκλειστικά για τουριστικούς, ιατρικούς, θεραπευτικούς ή παρόμοιους ιδιωτικούς σκοπούς και η παραμονή τους δεν υπερβαίνει τις τριακόσιες εξήντα πέντε (365) ημέρες, συμπεριλαμβανομένων και σύντομων διαστημάτων παραμονής στο εξωτερικό. Η παρούσα παράγραφος δεν αποκλείει την εφαρμογή της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου.

Άρθρο 5.Εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή: 1. Εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή είναι κάθε εισόδημα πηγής Ελλάδας και ιδίως:.....Ιβ) το εισόδημα από τόκους καταβληθέντες ή πιστωθέντες που οφείλονται από φορολογικό κάτοικο Ελλάδας ή αλλοδαπής μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην ημεδαπή,.....»

Επειδή, σύμφωνα με τον Ν.3046/2002 Κύρωση της Συμφωνίας μεταξύ της Κυβέρνησης της Ελληνικής Δημοκρατίας και του Υπουργικού Συμβουλίου της Ουκρανίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την αποτροπή της φοροδιαφυγής αναφορικά με τους φόρους εισοδήματος :

Άρθρο 2.Φόροι στους οποίους αφορά η σύμβαση 1. Η παρούσα Σύμβαση εφαρμόζεται στους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου, που επιβάλλονται για λογαριασμό ενός Συμβαλλόμενου Κράτους ή των πολιτών του υποδιαιρέσεων ή των τοπικών αρχών, ανεξάρτητα από τον τρόπο που επιβάλλονται. 2. Φόροι εισοδήματος και κεφαλαίου θεωρούνται όλοι οι φόροι που επιβάλλονται στο συνολικό εισόδημα, ή στο συνολικό κεφάλαιο ή σε στοιχεία του εισοδήματος ή του κεφαλαίου, συμπεριλαμβανομένων των φόρων που επιβάλλονται στην ωφέλεια που προκύπτει από την εκποίηση κινητής ή ακίνητης περιουσίας, καθώς και των φόρων που επιβάλλονται στην υπεραξία που προκύπτει από την ανατίμηση του κεφαλαίου.....

Άρθρο 21. Άλλα εισοδήματα 1. Εισοδήματα κατοίκου ενός Συμβαλλόμενου Κράτους, οπουδήποτε και αν προκύπτουν τα οποία δεν εμπίπτουν στις διατάξεις των προηγούμενων

Άρθρων της παρούσας Σύμβασης φορολογούνται μόνο στο Κράτος αυτό. 2. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 δεν εφαρμόζονται σε εισόδημα, με εξαίρεση το εισόδημα από ακίνητη περιουσία όπως καθορίζεται στην παράγραφο 2 του Άρθρου 6, εάν ο δικαιούχος αυτού του εισοδήματος, ο οποίος είναι κάτοικος του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους, διεξάγει επιχείρηση στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος μέσω μιας μόνιμης εγκατάστασης σ' αυτό, ή ασκεί σ' αυτό το άλλο Κράτος μη εξαρτημένες προσωπικές υπηρεσίες από καθορισμένη βάση που βρίσκεται σ' αυτό και το δικαίωμα ή περιουσία, σε σχέση με την οποία καταβάλλεται το εισόδημα, συνδέεται ουσιαστικά με αυτήν την μόνιμη εγκατάσταση ή την καθορισμένη βάση. Σε μια τέτοια περίπτωση εφαρμόζονται οι διατάξεις των Άρθρων 7 και 14, ανάλογα με την περίπτωση. 3. Ανεξάρτητα από τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 αυτού του Άρθρου, εισοδήματα κατοίκου ενός Συμβαλλόμενου Κράτους που δεν εμπίπτουν στις διατάξεις προηγούμενων άρθρων της παρούσας Σύμβασης και προκύπτουν στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος μπορούν να φορολογούνται σ' αυτό το άλλο Κράτος.

Άρθρο 23. Αποφυγή της διπλής φορολογίας 1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της Ουκρανικής νομοθεσίας, όσον αφορά στην αποφυγή της διπλής φορολογίας σχετικά με τους φόρους της καταβλητέας εκτός Ουκρανίας (οι οποίες δεν επηρεάζουν τις γενικές περί αυτού αρχές), ο Ελληνικός φόρος ο πληρωτέος κατά την νομοθεσία της Ελληνικής Δημοκρατίας και σύμφωνα με τις διατάξεις της παρούσας Σύμβασης, είτε άμεσα, είτε κατόπιν παρακράτησης σας επί κερδών εισοδήματος ή φορολογητέου κεφαλαίου από πηγές εντός της Ελληνικής Δημοκρατίας επιτρέπεται ως πίστωση του Ουκρανικού φόρου που υπολογίζεται επί αυτών των κερδών, εισοδημάτων ή περιουσίας. 2. Σύμφωνα με τις διατάξεις της Ελληνικής νομοθεσίας, όσον αφορά στην αποφυγή της διπλής φορολογίας σχετικά με τους φόρους της καταβλητέας εκτός της Ελληνικής Δημοκρατίας (οι οποίες δεν επηρεάζει τις γενικές περί αυτού αρχές). Ο Ουκρανικός φόρος ο πληρωτέος κατά την νομοθεσία της Ουκρανίας και σύμφωνα με τις διατάξεις της παρούσας Σύμβασης είτε άμεσα κατόπιν παρακράτησης εκτός κερδών εισοδήματος ή φορολογητέου κεφαλαίου από πηγές εντός της Ουκρανίας επιτρέπεται ως πίστωση έναντι του Ελληνικού Φόρου που υπολογίζεται εκτός αυτών των κερδών εισοδήματος ή κεφαλαίου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ.: «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 αρχεία (βιβλία και 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. 2.....α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις δηλώσεις και τα λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, καθώς και τα έγγραφα και τις πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικής έγγραφης πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με το άρθρο 14...»

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των

φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013:«4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

Επειδή, στην παράγραφο 4 του άρθρου 29 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι : «Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%).»

Επειδή, στο άρθρο 39 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι :«Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.»

Επειδή, περαιτέρω, με την ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/05-11-2015 δόθηκαν διευκρινήσεις από το Β' Τμήμα της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών σχετικές με θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας. Συγκεκριμένα, μεταξύ άλλων, αναφέρονται τα εξής: «Απαντώντας σε προφορικά και γραπτά ερωτήματα περί της ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

Β' Προσαύξηση περιουσίας

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της [παρ. 4 του άρθ. 21](#) του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του [άρθρου 39](#) του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την [παράγραφο 4 του άρθρου 21](#) του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

3. Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, **και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα.** Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η

μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησή της.

[...]

6. Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά.

7. Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (π.χ. τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κ.λπ.).».

8. Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές-κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς.

Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς.

Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων.

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...».

Επειδή, με την εγκύκλιο ΠΟΛ 1175/16-11-2017 παρασχέθηκαν πρόσθετες διευκρινήσεις για θέματα ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, όπου μεταξύ άλλων επισημαίνονται τα εξής:
«2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν. 4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η

φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.»

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά με την υπ' αριθ. 884/2016 απόφαση του ΣτΕ (Β' Τμήμα) ότι «η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος. Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου [...] το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, “τεκμήρια”), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ...]13. Επειδή, η ως άνω 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1067/20.3.2015 Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 9, 67, 69 και 70 του ν. 4172/2013 : «.....**Άρθρο 67**

Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου.....

Περαιτέρω, οι κάτοικοι εξωτερικού υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης στην Ελλάδα **μόνον όταν αποκτούν πραγματικό εισόδημα, φορολογούμενο με οποιονδήποτε τρόπο (π.χ. βάσει κλίμακας ή αυτοτελώς) ή απαλλασσόμενο, από πηγές Ελλάδας.** Αντιθέτως, ένας κάτοικος εξωτερικού που διαθέτει π.χ. δευτερεύουσα κατοικία/επιβατικό αυτοκίνητο στην Ελλάδα ή προβαίνει σε αγορά ακινήτου/αυτοκινήτου στην Ελλάδα, εφόσον δεν αποκτά πραγματικό εισόδημα στη χώρα μας, δεν υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, όπως αυτό προκύπτει από το συνδυασμό των διατάξεων της εν λόγω παραγράφου με τις διατάξεις της περ. η' του άρθρου 33 του ν.4172/2013.»

Επειδή, περαιτέρω, στο άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα, σύμφωνα με τα στοιχεία του μητρώου taxis, είναι κάτοικος εξωτερικού από το έτος 2012 έως τις 04-12-2017 και έκτοτε δηλώνει διεύθυνση κατοικίας στην Ελλάδα και συγκεκριμένα στο Στο υπό κρίση φορολογικό έτος 2017, υπέβαλε στις 10-07-2018 τη με αριθμό καταχώρησης δήλωση φορολογίας εισοδήματος, κοινή με τον σύζυγό της, χωρίς τη συμπλήρωση των κωδικών 319 και 320 ότι είναι φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής που υποχρεούνται να υποβάλουν φορολογική δήλωση στην Ελλάδα, και δήλωσε εισόδημα από τόκους ημεδαπής προέλευσης αξίας 1,52€, χρηματικό ποσό ύψους 250.000€ από διάθεση περιουσιακού στοιχείου (κωδικός 782 δήλωσης Ε1), δαπάνες αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών (κωδικός 050 δήλωσης Ε1) ύψους 525,82€, καθώς και ετήσια αντικειμενική δαπάνη συντήρησης για δώδεκα μήνες κυριότητας του ΙΧ με αριθμό κυκλοφορίας, του οποίου η κυριότητα μεταβιβάστηκε σε αυτήν στις 01-09-2016, σύμφωνα με τα στοιχεία του πληροφοριακού συστήματος οχημάτων. Επιπλέον, ο σύζυγος, δήλωσε αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης με βάση κύρια κατοικία στο, με ποσοστό συνιδιοκτησίας 50 % και δώδεκα μήνες ιδιοκατοίκησης.

Επειδή η φορολογική δήλωση αποτελεί ουσιώδη θεσμό του φορολογικού δικαίου, με τον οποίο ο φορολογούμενος συμπράττει στη φορολογική διαδικασία, παρέχοντας στη φορολογική αρχή τα αναγκαία στοιχεία για την διευκόλυνση του έργου της. Με τον τρόπο αυτό ο φορολογούμενος κατ'αρχήν, δεσμεύεται για τα στοιχεία που περιλαμβάνει στη φορολογική του δήλωση, ταυτόχρονα όμως δεσμεύει και την φορολογική αρχή, η οποία δεν μπορεί να κρίνει ανεξέλεγκτα, αλλά μόνο με τα στοιχεία που αποδεικνύει τους ισχυρισμούς της, ενώ ταυτόχρονα δεν μπορεί αναιτιολόγητα να απομακρυνθεί από τα στοιχεία που έχει περιλάβει στη δήλωση του ο φορολογούμενος.

Επειδή, η φορολογική αρχή δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, κατόπιν ελέγχου, συμπεριλαμβανομένου του ελέγχου προσαύξησης περιουσίας.

Επειδή, η προσφεύγουσα, το υπό κρίση έτος, προέβη σε αγοραπωλησίες ακινήτων στην Ελλάδα, από τις οποίες, σε συνδυασμό με τον έλεγχο των κινήσεων τραπεζικού λογαριασμού που τηρεί η ίδια στην Ελλάδα, προέκυψε αδικαιολόγητη προσαύξηση περιουσίας, για τις οποίες δεν παρέχει επαρκείς εξηγήσεις, ούτε στο στάδιο της εξετασθείσας ενδικοφανούς προσφυγής. Ειδικότερα, η προσφεύγουσα δεν παρέχει επαρκείς εξηγήσεις για : α) την κατάθεση επιταγής αξίας 7.000€ στις 11/05/2017 στον τραπεζικό λογαριασμό με αριθμό με μοναδικό δικαιούχο την ίδια, β) την αγορά ακινήτου στην Ελλάδα, σύμφωνα με το υπ'αριθμ. /17-10-2017 συμβόλαιο αγοραπωλησίας, με τίμημα 130.000,00€, για το οποίο προέβη στις 17-10-2017 σε κατάθεση μετρητών ύψους 99.650,00€ στον ως άνω τραπεζικό λογαριασμό, την οποία δεν αιτιολόγησε, αυθημερόν εκδόθηκαν για την αγορά του ακινήτου επιταγές ύψους 98.944,87€, το δε υπόλοιπο του τιμήματος ύψους 31.055,13€ το εξόφλησε σε μετρητά, καθώς και την αμοιβή του συμβολαιογράφου ύψους 2.931,00€, γ) μέρος του τιμήματος αγοράς ακινήτου στην Ελλάδα, σύμφωνα με το υπ'αριθμ. /27-12-2017 συμβόλαιο αγοραπωλησίας, το οποίο κατέβαλε σε μετρητά και ανέρχεται στο ποσό των 9.500,00€, καθώς και ποσό 1.220,55€ που κατέβαλε ως φόρο μεταβίβασης ακινήτου.

Επειδή, η προσαύξηση περιουσίας, για την οποία η προσφεύγουσα, έστω ως φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής σύμφωνα με τα στοιχεία του taxis για το χρονικό διάστημα από 01-01-2017 έως 04-12-2017, δεν παρείχε επαρκείς αποδείξεις, συνίσταται στην κατάθεση επιταγής στον τραπεζικό της λογαριασμό και στην απόκτηση ακίνητης περιουσίας που δεν δικαιολογούνται από τα δηλωθέντα εισοδήματά της, ούτε από εισροή χρημάτων από την αλλοδαπή μέσω του τραπεζικού συστήματος.

Επειδή, εξάλλου, η προσφεύγουσα προσκομίζει αντίγραφα φορολογικών δηλώσεων που υπέβαλε τα προηγούμενα έτη στην Ουκρανία, χωρίς να προκύπτει οποιαδήποτε μεταφορά κεφαλαίου από την Ουκρανία πριν τις επίμαχες αποκτήσεις ακινήτων. Συνεπώς, ο έλεγχος ορθά έκρινε ως προσαύξηση περιουσίας την αδικαιολόγητη απόκτηση ακίνητης περιουσίας στο έτος 2017, ανεξάρτητα αν για χρονικό διάστημα αυτού μπορεί να κριθεί ή όχι ότι η προσφεύγουσα είναι φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η προσβαλλόμενη πράξη και η από 21-08-2023 έκθεση ελέγχου του ΕΛΚΕ επί της οποίας ερείδεται είναι πλήρως και ειδικά αιτιολογημένες, οι δε ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **απόρριψη** της από 29-09-2023 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ:....., και την **επικύρωση** της υπ'αριθμ. /21-08-2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του ΕΛΚΕ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης:

Υπ' αριθμ...../21-08-2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Σύνολο φόρου για καταβολή :	85.482,30€	85.482,30€

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.