



**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

29/10/2014

Αριθμός απόφασης:

3450

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 **30/07/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του κ. του με **Α.Φ.Μ.** :, κατοίκου, **κατά: α)** της με αριθ. /12-06-2014 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 Τέλη Χαρτοσήμου, Εισφορά ΟΓΑ και Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης πλέον πρόσθετοι φόροι λόγω ανακρίβειας συνολικού ποσού 1.090.148,60 € και **β)** της με αριθ. /12-06-2014 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου κατ' άρθρο 54 παρ. 1 περ.5 του Ν.4174/2013 φορολογικής περιόδου 2014 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 € με την αιτιολογία ότι δεν προσκόμισε τις

ηλεκτρονικά υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών 2010,2011 και 2012, μετά το με αρ. /18-02-2014 αίτημα παροχής πληροφοριών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. α) Τη με αριθ. /12-06-2014 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, Τέλη Χαρτοσήμου, Εισφορά ΟΓΑ και Εδική Εισφορά Αλληλεγγύης πλέον πρόσθετοι φόροι λόγω ανακρίβειας συνολικού ποσού 1.090.148,60 € , και β) τη με αριθ. /12-06-2014 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου κατ' άρθρο 54 παρ. 1 περ.5 του Ν.4174/2013 φορολογικής περιόδου 1/01/2014 - 31/12/2014 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 € με την αιτιολογία ότι δεν προσκόμισε τις ηλεκτρονικά υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών 2010,2011 και 2012, μετά το με αρ. /18-02-2014 αίτημα παροχής πληροφοριών .
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 29/10/2014 εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 30/07/2014 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. /12-06-2014 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, **ως εντολέας**, στο εξωτερικό –.....- δύο **(2) εμβασμάτων σε δολάρια Η.Π.Α.**, τα οποία με βάση το δελτίο συναλλαγματικών ισοτιμιών της Τράπεζας της Ελλάδος την αντίστοιχη ημερομηνία αποστολής τους ανέρχονται στο **συνολικό ποσό των 1.274.018,88** ευρώ, και συγκεκριμένα την **26/11/2010** το ποσό των 1.058.601,13 ευρώ μέσω Τραπέζης και την **30/11/2010** το ποσό των **215.417,75** ευρώ μέσω Τραπέζης

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 του ελεγχόμενου , 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. 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) .

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του :

Το φάκελο τεκμηρίωσης των εμβασμάτων του ελεγχόμενου που υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. Σκιάθου και τις εκτυπώσεις των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών 2010, 2011 & 2012 χωρίς δικαιολογητικά διότι υπεβλήθησαν ηλεκτρονικά .

Τα δικαιολογητικά που έθεσε υπόψη του ελέγχου ο ελεγχόμενος με τη με αριθ. πρωτ./21-03-2014 έγγραφη απάντηση (υπόμνημα) , ανταποκρινόμενος στο με αρ. πρωτ./18-02-2014 αίτημα παροχής πληροφοριών του ελέγχου και τα όσα αναφέρονται στην προαναφερόμενη απάντηση .

Προσδιόρισε το πλεονάζον κεφάλαιο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν.2238/94 που σχηματίζεται από τα δηλωθέντα εισοδήματα και λοιπά χρηματικά ποσά , βάσει των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των οικ. ετών 1997 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.

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 **1.274.018,88** 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 .

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./**12-06-2014** Οριστική Πράξη **Επιβολής Προστίμου** κατ' άρθρο 54 παρ. 1 περ.5 του Ν.4174/2013 φορολογικής περιόδου 2014 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 :

Λόγοι Ενδικοφανούς Προσφυγής

1. Αναφορικά με την 1η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

α) Παρά το νόμο ο έλεγχος μηδένισε το υπόλοιπο κεφαλαίου που είχε σχηματιστεί στο οικονομικό έτος 2011.

Ειδικότερα, **ισχυρίζεται ο προσφεύγων** ότι ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη τον πίνακα με την εκκαθάριση και τον υπολογισμό του διαθέσιμου κεφαλαίου, (διαθέσιμο υπόλοιπο κατά τη διαχειριστική χρήση 2010) όπως καταρτίστηκε από τον ίδιο στην ειδική εφαρμογή του TAXIS σύμφωνα με τις διατάξεις του παραρτήματος της ΠΟΛ.1033/2013 .

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός διατυπώθηκε και στην με αριθ. πρωτ...../4-06-2014 απάντηση – αίτηση του προσφεύγοντος στο με αριθ. /11-04-2014 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου, και απαντήθηκε στην σελίδα .. της οικείας έκθεσης ελέγχου στην οποία αναφέρεται ότι ο προαναφερόμενος πίνακας περιλαμβάνεται στο φάκελο τεκμηρίωσης των εμβασμάτων που υπέβαλε ο ελεγχόμενος και διαβιβάστηκε στο ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. που διενήργησε τον έλεγχο, από τη Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας Βόλου. Επειδή όμως τα δεδομένα του πίνακα αυτού δεν ανταποκρίνονται στα δεδομένα των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των αντίστοιχων οικονομικών ετών που έχουν υποβληθεί από τον προσφεύγοντα, καταρτίστηκε από τον έλεγχο πίνακας προσδιορισμού κεφαλαίου προηγούμενων οικονομικών ετών από το οικ. έτος 1997 έως και το οικ. έτος 2012, με τα δεδομένα των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των αντίστοιχων οικονομικών ετών, όπως προκύπτουν από το ηλεκτρονικό αρχείο της υπηρεσίας (taxis).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν.2238/94 , ορίζεται ότι:

1. Η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν ή προσδιορίστηκε από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και της ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης τους, των άρθρων 16 και 17 προσαυξάνει τα εισοδήματα που δηλώνονται ή προσδιορίζονται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά το ίδιο οικονομικό έτος, του φορολογούμενου ή της συζύγου του, κατά περίπτωση, από εμπορικές επιχειρήσεις ή από την άσκηση ελευθέρων επαγγελμάτων και αν δε δηλώνεται εισόδημα από τις κατηγορίες αυτές η διαφορά αυτή λογίζεται εισόδημα της παραγράφου 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 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 σύζυγό του και τα πρόσωπα που τουςβ).....γ).....

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, από τα χρηματικά ποσά, τα οριζόμενα στις περιπτώσεις β', γ', δ' και στ' και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 16 και 17, {εφόσον εμπίπτουν στις διατάξεις περί εφαρμογής του τεκμηρίου}. *Η διάταξη που είναι μέσα στην αγκύλη εφαρμόζεται για εισοδήματα που αποκτώνται και δαπάνες που πραγματοποιούνται για τα οικον. έτη 2009 και 2010 (άρθρο 3 § 4 του Ν. 3763/2009). Για τα προηγούμενα οικον. έτη η διάταξη ήταν 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 διαβίωσής τους και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δύο χιλιάδων εννιακοσίων (2.900) ευρώ.

Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση των εσόδων αυτών 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 έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού.

Επειδή, ο έλεγχος προσδιόρισε το πλεονάζον κεφάλαιο με τα δεδομένα των αντίστοιχων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος όπως προκύπτουν από το ηλεκτρονικό αρχείο της υπηρεσίας (taxis) και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν.2238/94 με τα δεδομένα των αντίστοιχων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος όπως προκύπτουν από το ηλεκτρονικό αρχείο της υπηρεσίας (taxis).

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι **νόμω και ουσία αβάσιμος** και κατά συνέπεια **απορριπτέος**.

β) Παρά το νόμο, όπως έχει ερμηνευτεί με την παγιομένη με αριθ. 849/2008 απόφαση του ΣτΕ ο έλεγχος δεν αναγνώρισε το τίμημα της πώλησης των μετοχών στις χρήσεις 2006 και 2007 και στις συνεχόμενες χρήσεις 2001 έως 2005.

Ισχυρίζεται ο προσφεύγων ότι η ως άνω απόφαση του ΣτΕ, την οποία επικαλείται, παγιώθηκε και δεν είναι δυνατή η ανατροπή της, αφού είναι अपараδεκτος λόγος αναίρεσης όταν η αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση στηρίζεται σε απόφαση ΣτΕ και μάλιστα ενισχυμένης συνθέσεως. Εξάλλου προς την ίδια κατεύθυνση με την ΣτΕ 849/2008 κινείται η κανονιστική ΠΟΛ 1033/2013. Η ως άνω διάταξη διαγράφει επακριβώς το πλαίσιο εντός του οποίου έπρεπε να κινηθεί ο έλεγχος και να αναγνωρίσει το τίμημα της πώλησης μετοχών, ολόκληρο, ως ανάλωση κεφαλαίου που απαλλασσόταν του φόρου.

Επειδή , ο ισχυρισμός αυτός διατυπώθηκε επίσης και στην **απάντηση – αίτηση** του προσφεύγοντος στο **σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου** και ειδικότερα ο ελεγχόμενος στην εν λόγω απάντηση, όπως διατυπώνεται στις σελίδες ... & .. της οικείας έκθεσης ελέγχου , ισχυρίστηκε ότι τα παραπάνω ποσά των εμβασμάτων που στάλθηκαν στο εξωτερικό προέρχονται από πωλήσεις μετοχών, εταιρειών εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών ,που πραγματοποιήθηκαν το έτος 2006 συνολικού ποσού 232.000,35 ευρώ και το έτος 2007 συνολικού ποσού 1.222.108,80 ευρώ και συνολικά για τα δύο έτη πωλήσεις μετοχών ποσού 1.222.108,80 ευρώ. Προσήγε δε και επικαλέστηκε πωλήσεις μετοχών τίτλων διαπραγματεύσιμων, στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών, κατά τα συνεχόμενα έτη 2001-2005, Προσκομίζοντας ως αποδεικτικά στοιχεία φωτοαντίγραφα των πινακιδίων εκτέλεσης εντολών πώλησης. Και ο ισχυρισμός αυτός δεν έγινε δεκτός από τον έλεγχο λόγω της μη προσκόμισης των νόμιμων δικαιολογητικών.

Επειδή, με τις διατάξεις της **ΠΟΛ.1033/21-02-2013 Α.Υ.Ο.** (Διευκρινίσεις στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογουμένων που έχουν αποστείλει εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011), **περ.14.** (Κάλυψη του εμβάσματος με χρηματικά ποσά που προέρχονται από πώληση μετοχών), **ορίζεται ότι:**

Σε περίπτωση που ο δικαιούχος του εμβάσματος **πώλησε μετοχές** εισηγμένες ή μη, μπορεί να καλύψει το ποσό του εμβάσματος με το ποσό που προήλθε από την πώληση αυτή, υπό την προϋπόθεση ότι η εκποίηση τους έχει λάβει χώρα πριν από την ημερομηνία του εμβάσματος και εφόσον βέβαια **προκύπτει από νόμιμα παραστατικά** (πινακίδια αγοράς-πώλησης, βεβαίωση χρηματιστηριακής εταιρίας –χρηματιστηρίου, δήλωση απόδοσης του οικείου φόρου) στα οποία **απεικονίζονται οι σχετικές πράξεις.**

Επιπλέον, σε κάθε περίπτωση ελέγχεται η οικονομική δυνατότητα απόκτησης των μετοχών αυτών από το φορολογούμενο.

Με τις διατάξεις της **ΠΟΛ.1228/16-10-2014 Α.Υ.Ο** (Παροχή πρόσθετων οδηγιών στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογουμένων που αποστέλλουν εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011), **περ.2.** (Κάλυψη εμβασμάτων με το προϊόν της εκποίησης περιουσιακών στοιχείων), **διευκρινίζεται ότι:**

α) Περιουσιακά στοιχεία (ακίνητα, **μετοχές** εισηγμένες ή μη κ.λ.π.) που έχουν αποκτηθεί έως και το τέλος του 1999 και εκποιήθηκαν μετά την 1/01/2000 και πάντως πριν τη αποστολή του εμβάσματος, λαμβάνεται υπόψη το συνολικό ποσό που προέκυψε από την εκποίηση αυτή υπό την προϋπόθεση ότι αποδεικνύεται η εκποίηση από σχετικά παραστατικά.

β) Περιουσιακά στοιχεία (ακίνητα, **μετοχές** εισηγμένες ή μη κ.λ.π.) που έχουν αποκτηθεί μετά από το τέλος του τελευταίου παραγεγραμμένου έτους δηλαδή μετά την 1/01/2000 και εκποιήθηκαν πριν την αποστολή του εμβάσματος, λαμβάνεται υπόψη το συνολικό ποσό που προέκυψε από την εκποίηση αυτή , για την κάλυψη του εμβάσματος, σε κάθε περίπτωση όμως ελέγχεται η οικονομική δυνατότητα απόκτησης των περιουσιακών αυτών στοιχείων από το φορολογούμενο.

γ) Για περιουσιακά στοιχεία (ακίνητα, **μετοχές** εισηγμένες ή μη κ.λ.π.) που έχουν αποκτηθεί και εκποιηθεί ως το τέλος του 1999.....

Ειδικά για τις εισηγμένες στο Χρηματιστήριο μετοχές ,εκτός από τα πρωτότυπα παραστατικά πώλησης (πινακίδια), θα πρέπει να προσκομίζεται και αναλυτική κίνηση της μερίδας του επενδυτή (φορολογούμενου) από το Χρηματιστήριο Αξιών.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν.2238/94 , παρ. 2 ορίζεται ότι: Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας..... Στις περιπτώσεις αυτής της παραγράφου ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης. Τα ποσά αυτά ιδίως είναι: α).....β).... γ) Χρηματικά ποσά που προέρχονται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δ).....

Επειδή, ο προσφεύγων κατά τον έλεγχο αλλά και με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή του, **δεν κατέθεσε** τα προβλεπόμενα από την περίπτωση 14 της ΠΟΛ. 1033/2012 Α.Υ.Ο. **νόμιμα παραστατικά** πώλησης των μετοχών (πινακίδια αγοράς-πώλησης, βεβαίωση χρηματιστηριακής εταιρίας –χρηματιστηρίου, δήλωση απόδοσης του οικείου φόρου, αναλυτική κίνηση της μερίδας του επενδυτή (φορολογούμενου) από το Χρηματιστήριο Αξιών.) στα οποία απεικονίζονται οι σχετικές πράξεις, για την απόδειξη της αληθείας των εκ μέρους του υποστηριζομένων.

Και επομένως ο **ισχυρισμός** του προσφεύγοντος είναι **αναπόδεικτος** και **αβάσιμος** και ως τέτοιος **απορριπτός**.

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.

Επειδή, με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994 όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρ. 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»

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. .

2. Αναφορικά με την 2η προσβαλλόμενη πράξη Επιβολής Προστίμου κατ' άρθρο 54 παρ. 1 περ.5 του Ν.4174/2013 φορολογικής περιόδου 2014

Ισχυρίζεται ο προσφεύγων ότι όλως καταχρηστικά καταλογίστηκε, αφενός διότι ο καθού είχε πρόσβαση στις ηλεκτρονικές υποβληθείσες δηλώσεις των ετών αυτών, αφετέρου διότι στην έκθεση του κάνει την παραδοχή ότι ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση και στο αίτημά του.

Επειδή, με το με αρ. πρωτ. /18-02-2014 αίτημα παροχής πληροφοριών του ελέγχου γνωστοποιήθηκε στον προσφεύγοντα, η έκδοση εντολής ελέγχου και του ζητήθηκε να θέσει στη διάθεση του, εντός (5) ημερών, τα αποδεικτικά στοιχεία των εμβασμάτων. Επίσης ζητήθηκαν οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των ελεγχόμενων οικ. ετών 2010, 2011 και 2012, που υποβλήθηκαν ηλεκτρονικά μέσω TAXIS μαζί με τα πρωτότυπα δικαιολογητικά για την δικαιολόγηση των ποσών των συμπληρωμένων κωδικών. Ο προσφεύγων με τη με αρ. /21-03-2014 έγγραφη απάντηση (υπόμνημα) του έθεσε υπόψη του ελέγχου δικαιολογητικά των εμβασμάτων , **πλην όμως, δεν προσκόμισε τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των ελεγχόμενων οικ. ετών 2010, 2011 και 2012 μαζί με τα πρωτότυπα δικαιολογητικά.**

Επειδή, με το σημείωμα (διαπιστώσεων) γνωστοποιήθηκαν στον ελεγχόμενο οι διαδικαστικές παραβάσεις του άρθρου 54 του Ν. 4174/13, που καταλογίζονται από τον έλεγχο, διότι δεν ανταποκρίθηκε στο με αριθ. πρωτ. /18-2-2014 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του ελέγχου και δεν προσκόμισε τις ηλεκτρονικά υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, των οικονομικών ετών 2010, 2011 και 2012, μαζί με τα πρωτότυπα δικαιολογητικά για την δικαιολόγηση των ποσών των συμπληρωμένων κωδικών. Αλλά και μέχρι τη σύνταξη της οικείας (έκθεσης ελέγχου), δεν προσκόμισε αυτές.

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** και **ουσία αβάσιμος** και ως εκ τούτου **απορριπτέος**.

Επειδή, κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 12-06-2014 οικεία έκθεση ελέγχου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.) επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, οι υπόλοιποι ισχυρισμοί που προβάλλονται από τον προσφεύγοντα είναι αβάσιμοι και συνεπώς απορριπτέοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 30-07-2014 και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος του με ΑΦΜ: και **α)** την επικύρωση της προσβαλλόμενης με αριθμ. /12-06-2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος , Τελών Χαρτοσήμου ,Εισφοράς ΟΓΑ και Εδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης πλέον πρόσθετων φόρων λόγω ανακρίβειας 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 προσβαλλόμενης με αριθ. /12-06-2014 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου κατ' άρθρο 54 παρ. 1 περ.5 του Ν.4174/2013 φορολογικής περιόδου 2014 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) .

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:

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

Διαφορά φόρου βάσει απόφασης	568.993,09
Πλέον προσαυξήσεων λόγω ανακρίβειας 76%	432.434,75
Διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης βάσει απόφασης	51.581,84
Πλέον προσαυξήσεων εισφοράς αλληλεγγύης λόγω ανακρίβειας 72%	37.138,92
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.090.148,60

B. Πρόστιμο άρθρου 54 παρ.1 περ.δ του Ν. 4174/2013 φορολογικής περιόδου 1/01/2014 - 31/12/2014)

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ.1 περ.δ του Ν. 4174/2013 βάσει απόφασης`	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).