



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : **210 9563608**

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

02/10/2014

Αριθμός απόφασης:

3071

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 04/07/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΤΟΥ , ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αριθμ κατά των υπ' αριθ./22-05-2014 και/22-05-2014 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος καθώς και των υπ' αριθμ/22-05-2014 και/22-05-2014 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων ν. 3833/2010 και ν.3986/2011 αντίστοιχα του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.) των οικονομικών ετών 2010 και 2011 αντίστοιχα και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις υπ' αριθ./22-05-2014 και/22-05-2014 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος καθώς και τις υπ' αριθμ/22-05-2014 και/22-05-2014 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων ν. 3833/2010 και

ν.3986/2011 αντίστοιχα του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.) των οικονομικών ετών 2010 και 2011 των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 19/05/2014 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 01/10/2010 εισήγηση του Α2 τμήματος Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 04/07/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΤΟΥ, 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:

Α. Με την υπ' αρ./22-05-2014 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.) οικονομικού έτους 2010 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 156.545,41€ πλέον 153.414,50€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Β. Με την υπ' αρ./22-05-2014 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.) οικονομικού έτους 2011 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 167.480,58€ πλέον 123.935,63€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Γ. Με την υπ' αρ./22-05-2014 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων ν. 3833/2010 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.) οικονομικού έτους 2010 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος έκτακτη εισφορά ποσού 4.360,69€ πλέον 4.273,48€ (πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας).

Δ. Με την υπ' αρ./22-05-2014 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων του ν.3986/2011 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.) οικονομικού έτους 2011 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος έκτακτη εισφορά ποσού 15.926,14€ πλέον 11.148,30€ (πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας).

Με την υπ' αριθ./31-01-2014 εντολή μερικού ελέγχου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για τα οικ. έτη 2010, 2011 & 2012, προκειμένου να διαπιστωθεί αν προκύπτει προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντα κατά τις ανωτέρω χρήσεις, από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, που δεν δικαιολογείται (άρθρ. 48 §3 ν. 2238/1994 όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 3 του άρθρ. 15 του ν. 3888/2010 και ισχύει), επειδή ο προσφεύγων κατά το ημερολογιακό έτος 2009(οικ. 2010) απέστειλε στο εξωτερικό χρηματικά εμβάσματα συνολικού ποσού 1.000.000ευρώ και κατά το ημερολογιακό έτος 2010(οικ. 2011) χρηματικά εμβάσματα συνολικού ποσού 500.000 ευρώ.Συγκεκριμένα ο ελεγχόμενος-προσφεύγων μετέφερε με εμβάσματα από το κοινό λογαριασμό

..... που τηρούσε στη με συνδικαιούχους τη σύζυγό του και το γιό του σε λογαριασμούς του εξωτερικού τα εξής ποσά ανά χρήση:

α) στις 23/12/2009 ποσό 250.000€ (μεταφέρθηκε στον με αριθμ. λογαριασμό της με δικαιούχο το γιό του)

β) στις 29/12/2009 ποσό 250.000€ (μεταφέρθηκε στον με αριθμ. λογαριασμό της με δικαιούχο το γιό του)

γ) στις 31/12/2009 ποσό 500.000€ (μεταφέρθηκε στο με αριθμ. λογαριασμό της με δικαιούχο το γιό του)

δ) στις 20/04/2010 ποσό 400.000€ (μεταφέρθηκε στο με αριθμ. λογαριασμό της με δικαιούχο τον ίδιο)

ε) στις 18/06/2010 ποσό 100.000€ (μεταφέρθηκε στο με αριθμ. λογαριασμό της με δικαιούχο το γιό του).

Για την υποστήριξη της προέλευσης των ποσών των εμβασμάτων ο ελεγχόμενος προσκόμισε στη φορολογική αρχή τα εξής δικαιολογητικά: α) αντίγραφα δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των οικ. ετών 1990 έως 1994 χωρίς όμως τα αντίστοιχα εκκαθαριστικά σημειώματα φόρου εισοδήματος, με συνέπεια να μη ληφθούν υπόψη από τον έλεγχο κατά τον προσδιορισμό του σχηματισθέντος διαθέσιμου κεφαλαίου των συγκεκριμένων χρήσεων β) αντίγραφα δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των οικ. ετών 1995 έως 2004 με τα αντίστοιχα εκκαθαριστικά σημειώματα φόρου εισοδήματος γ) πρωτότυπη βεβαίωση της τράπεζας με ημερομηνία 14/4/2014 όπου βεβαιώνεται ότι ο λογαριασμός που τηρούσε ο ελεγχόμενος στην πρώην (πρώην) και μεταπώθηκε ως στη Τράπεζα είχε δημιουργηθεί στις 09/10/2008 και έκλεισε στις 23/11/2013 με συνδικαιούχους την και το δ) πρωτότυπη βεβαίωση καταθέσεων του Ταμείου Δανείων και Παρακαταθηκών όπου βεβαιώνεται ότι ο ελεγχόμενος τηρούσε στο Ταμείο ως δικαιούχος κοινούς καταθετικούς λογαριασμούς με συνδικαιούχους την και το και ε) αντίγραφα κινήσεων των τηρούμενων λογαριασμών καταθέσεων στα ως άνω πιστωτικά ιδρύματα καθώς και του προθεσμιακού λογαριασμού με αριθμό της Bank με συνδικαιούχους την και το

Η φορολογική αρχή έκρινε ότι από τα στοιχεία που προσκόμισε ο ελεγχόμενος δεν αποδείχθηκε πως ο λογαριασμός που τηρούσε στην πρώην (πρώην) και μεταπώθηκε ως στη Τράπεζα και από τον οποίο εμβάσθηκαν τα χρήματα σε λογαριασμούς της ήταν κοινός, δεδομένου ότι δεν προέκυπτε απ' αυτά (βεβαιώσεις τραπεζών και κινήσεις λογαριασμών) ότι τροφοδότης του εν λόγω λογαριασμού ήταν και ο γιός του. Στη συνέχεια αφού έλαβε υπόψη το διαθέσιμο κεφάλαιο που προέκυψε τόσο από τις ως άνω προσκομιζόμενες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος από τον ελεγχόμενο όσο και από το αρχείο του TAXIS, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 και 48 παρ.3 του Κ.Φ.Ε. ήτοι ποσό 536.561,03€, προσδιόρισε τη διαφορά του διαθέσιμου κεφαλαίου και των εμβασμάτων για τη χρήση 2009 στο ποσό των 397.069,82€ (αφού έλαβε υπόψη και το διαθέσιμο υπόλοιπο στη χρήση

το οποίο συνολικά ανέρχονταν στο ποσό των 602.930,19€) και στη χρήση 2010 στο ποσό των 381.984,00€, (αφού έλαβε υπόψη το διαθέσιμο υπόλοιπο στη χρήση το οποίο συνολικά ανέρχονταν στο ποσό των 118.015,96€). Η διαφορά αυτή μη δυνάμενη να υπαχθεί ευθέως σε κάποια πηγή εισοδήματος Α΄ έως Ζ΄ του άρθρου 4 του ν.2238/94 θεωρήθηκε προσαύξηση περιουσίας και φορολογήθηκε ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος του άρθρου 48 παρ.3 του Κ.Φ.Ε. επί του οποίου υπολογίσθηκε και εισφορά αλληλεγγύης .

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

α) ότι η ελεγκτική αρχή κακώς απέρριψε το σχηματισθέν κεφάλαιο τα οικ. έτη 1990 έως και 1994 με την αιτιολογία ότι δεν έχουν συμπεριληφθεί στο φάκελο τεκμηρίωσης των εμβασμάτων τα αντίστοιχα εκκαθαριστικά σημειώματα των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος

β) ότι στις 31/12/2006 τα πραγματικά διαθέσιμα κεφάλαια που διατηρούσε μαζί με τη σύζυγό του και το γιό του σε πιστωτικά ιδρύματα ανέρχονταν σε 1.359.151,33€, ποσό που υπερέβαινε αυτό που σχηματίσθηκε με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οικ. ετών 1995-2007 τόσο του ιδίου και της συζύγου του όσο και του γιού του .Για την κάλυψη του υπολοίπου ποσού ύψους 560.000€ (1.395.151 μείον 393.833,17 ποσό που καλύπτεται από το σχηματισθέν κεφάλαιο των συζύγων μείον 405.380 ποσό που καλύπτεται από το σχηματισθέν κεφάλαιο του γιού του = 559.937,83 στρογγυλοποίηση σε 560.000,00€) ισχυρίζεται ότι σχηματίσθηκε από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οικ. ετών 1958 έως 1994 για τις οποίες αποδεικτικά στοιχεία υποχρεούται η φορολογική αρχή να διατηρεί στο αρχείο της και

γ) ότι η απόρριψη της συμμετοχής του γιού του στους κοινούς λογαριασμούς είναι ανεπίτρεπτος δεδομένου ότι αποδεικνύεται από τα προσκομιζόμενα στοιχεία στον έλεγχο (κατάσταση με το σχηματισθέν κεφάλαιο από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οικ. ετών 1994-2011 του γιού του).

Επιπροσθέτως στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας ζήτησε από τον προσφεύγοντα να προσκομίσει πρωτότυπες βεβαιώσεις από τις τράπεζες στις οποίες τηρούσε καταθετικούς λογαριασμούς ήτοι την Bank ,τη Τράπεζα, την Bank και το Ταμείο Δανείων και Παρακαταθηκών τις οποίες και κατέθεσε με συνημμένη και τη κίνηση των λογαριασμών με την με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ.....ΕΜΠ/30-09-2014 αίτησή του.

Επί πλέον υπέβαλλε τις με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ ΕΜΠ/01-10-2014 και ΔΕΔΕΙ.....ΕΜΠ/01-10-2014 υπεύθυνες δηλώσεις του ιδίου και της συζύγου του αντίστοιχα, με τις οποίες δηλώνουν υπεύθυνα ότι ο λογαριασμός από τον οποίο εμβάσθηκαν τα χρήματα στην Ελβετία ήταν κοινός και ανήκε και στο γιό τους και ότι δέχονται να επιμεριστεί το ποσό των εμβασμάτων στους ίδιους και στο γιό τους

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 2 Ν. 2238/1994 το βάρος της απόδειξης φέρει ο φορολογούμενος προσκομίζοντας τα νόμιμα παραστατικά στοιχεία με τα οποία

αποδεικνύεται ότι τα αναγραφόμενα ποσά της δήλωσης έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από τον φόρο, ο ισχυρισμός του ελεγχόμενου ότι έπρεπε να λάβουμε υπόψη στον προσδιορισμό διαθεσίμων υπολοίπων τα δεδομένα των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 1990-1994, προσκομίζοντας απλά υπεύθυνες δηλώσεις Ν. 1599/1986 ότι αυτές αποτελούν ακριβές αντίγραφο αυτών που έχουν κατατεθεί στην αρμόδια ΔΟΥ μνημονεύοντας σχετική ΑΥΟ και χωρίς την προσκόμιση των αντίστοιχων εκκαθαριστικών σημειωμάτων, **είναι νόμω και ουσία αβάσιμος**. Εξάλλου ο προσφεύγων ούτε ενώπιον της δικής μας Υπηρεσίας αλλά ούτε και ενώπιον της φορολογικής αρχής μέχρι την ημερομηνία σύνταξης της έκθεσης δεν είχε προσκομίσει τα εκκαθαριστικά σημειώματα των οικονομικών ετών 1990-1994 στα οποία ο έλεγχος δεν έχει πρόσβαση μέσω των συστημάτων intranet και taxis και επομένως για τον προσδιορισμό κεφαλαίου λήφθηκαν υπ' όψιν τα δηλωθέντα και φορολογηθέντα εισοδήματα στα οικονομικά έτη 1995-2012 (για τα οποία υπήρχαν αποδεικτικά στοιχεία - δηλώσεις και εκκαθαριστικά σημειώματα καθώς και πληροφορίες από το σύστημα του taxis) και όχι 1990-2012.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 2 Ν. 2238/1994 το βάρος της απόδειξης φέρει ο φορολογούμενος προσκομίζοντας τα νόμιμα παραστατικά στοιχεία, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το επί πλέον ποσό των 560.000€ που διαθέτει ο κοινός λογαριασμός από τον οποίο και εμβάσθησαν τα χρήματα στο εξωτερικό προέρχεται από σχηματισθέν κεφάλαιο που προκύπτει από δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των οικ. ετών 1958 έως και 1994 είναι αναπόδεικτος δεδομένου ότι δεν προσκόμισε τα αντίστοιχα αποδεικτικά στοιχεία.

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 §§§ 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 παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. ν.2238/1994, ως εξής: « Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση. 2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του

ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματός του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.....

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

Επειδή με το άρθρο 1 §§ 1, 2 του Ν.5638/1932 ορίζεται ότι « 1. Χρηματική κατάθεσις παρά τραπέζης εις ανοιχτόν λογαριασμόν επ' ονόματι δύο ή πλειοτέρων από κοινού (compte joint, joint account) είναι εν τη εννοία του παρόντος νόμου η παρέχουσα τον όρον ότι του εκ ταύτης λογαριασμού δύναται να κάμνη χρήσιν, εν όλω ή εν μέρει, άνευ συμπράξεως των λοιπών, είτε εις, είτε τινές και πάντες κατ' ιδίαν οι δικαιούχοι.

2. Η χρηματική κατάθεσις περί ης η προηγούμενη παράγραφος επιτρέπεται να ενεργείται και εις κοινόν λογαριασμόν επί προθεσμία ή ταμειυτηρίου υπό προειδοποίησιν.».

Επειδή με το άρθρο 4 του Ν.5638/1932 ορίζεται ότι « Κατάσχεσις της καταθέσεως επιτρέπεται, έναντι όμως των κατασχόντων αυτή τεκμαίρεται αμαχήτως, ότι ανήκει εις πάντας τους δικαιούχους κατ' ίσα μέρη. ».

Επειδή στην εγκύκλιο 1033/21-2-2013 παρ. 18 αναφέρεται ότι « Για τους **κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς**, το ποσό του εμβάσματος **επιμερίζεται στους συνδικαιούχους καταρχήν ισομερώς** και, εφόσον ο φορολογούμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία, φέρει το βάρος της απόδειξης με κάθε νόμιμο μέσο.».

Επειδή με το άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή ο προσφεύγων ελέγχεται για προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, λόγω της αποστολής στο εξωτερικό των εμβασμάτων από κοινό λογαριασμό στον οποίο είναι συνδικαιούχος με τη σύζυγό του και το γιό του, τα οποία κατ' έλεγχο θεωρήθηκε ότι τον αφορούν και τον βαρύνουν στο σύνολό τους και ότι το ύψος τους δεν δικαιολογείται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του και από τα προσκομισθέντα στοιχεία στον έλεγχο.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μη ορθά και χωρίς αιτιολογία η φορολογική αρχή του καταλόγισε το σύνολο των εμβασμάτων, ενώ ο λογαριασμός αποστολής τους ήταν κοινός, με συνδικαιούχους τη σύζυγό του και το γιό του.

Επειδή η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι τα κρινόμενα εμβάσματα ανήκουν μόνον στον προσφεύγοντα, παρότι απεστάλησαν από κοινούς λογαριασμούς, είναι αναπόδεδικτη και

στερείται αιτιολογίας και τεκμηρίωσης, καθότι η φορολογική αρχή δεν αποδεικνύει ότι τα κατατεθέντα ποσά στους λογαριασμούς αυτούς αποτελούν περιουσία αποκλειστικά και μόνο του προσφεύγοντος.

Επειδή εν προκειμένω τα κρινόμενα εμβάσματα προέρχονται από κοινούς λογαριασμούς με συνδικαιούχους τη σύζυγό του και το γιό του, όπως αποδεικνύεται από τις προσκομιζόμενες πρωτότυπες βεβαιώσεις των τραπεζών κατάθεσης και δη την από 15/09/2014 βεβαίωση της Τράπεζας σύμφωνα με την οποία ο λογαριασμός (από τον οποίο και εμβάσθηκαν τα χρήματα) που τηρούσε στην πρώην (πρώην) και μεταπτώθηκε ως στη Τράπεζα που είχε δημιουργηθεί στις 9/10/2008 και έκλεισε στις 23/11/2013 , **η αξία των εμβασμάτων αυτών πρέπει να επιμεριστεί ισομερώς** σε όλους τους συνδικαιούχους των λογαριασμών κατάθεσης, με ιδιαίτερο έλεγχο του γιού του προσφεύγοντος κατά το μέρος που τον αφορά, ως προς τη φορολογία εισοδήματος και την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 24 της ΠΟΛ .1033/2013 του ΥΠ. Οικον.

Επειδή το ποσό των εμβασμάτων που μεταφέρθηκε από τους κοινούς λογαριασμούς στο εξωτερικό, επιμερίζεται ισομερώς μεταξύ των ως άνω συνδικαιούχων, το ποσό δε το οποίο αναλογεί στον προσφεύγοντα και στη σύζυγό του ανά χρόνο αποστολής είναι ίσο με το ποσό των 333.333,33€ για το έτος 2009 ($1.000.000\text{€} : 3 = 333.333,33\text{€}$) και 166.66,66€ για το έτος 2010 ($500.000,00 : 3 = 166.66,66\text{€}$) .

Επειδή η διαφορά του διαθέσιμου κεφαλαίου του προσφεύγοντος και της συζύγου του και των εμβασμάτων κατόπιν του ως άνω επιμερισμού του ποσού αυτών ισομερώς σύμφωνα με τις διατάξεις της πολ. 1033/13 από τα προσκομισθέντα αποδεικτικά στοιχεία δεν μπορεί να υπαχθεί ευθέως σε κάποια πηγή εισοδήματος Α΄ έως Ζ΄ του άρθρου 4 του ν.2238/94 χαρακτηρίζεται προσαύξηση περιουσίας και φορολογείται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος του άρθρου 48 παρ.3 του Κ.Φ.Ε. επί του οποίου υπολογίζεται και εισφορά αλληλεγγύης .

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 κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 19/05/2014 έκθεση ελέγχου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.) επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, 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

τη μερική αποδοχή της από 04-07-2014 και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος ΤΟΥ με ΑΦΜ και την τροποποίηση των προσβαλλόμενων με

αριθμ./22-05-2014 και/22-05-2014 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος καθώς και των υπ' αριθμ/22-05-2014 και/22-05-2014 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων ν. 3833/2010 και ν.3986/2011 αντίστοιχα του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.) των οικονομικών ετών 2010 και 2011 αντίστοιχα και προσδιορίζουμε τους αναλογούντες φόρους για κάθε οικ. έτος λαμβάνοντας υπόψη το ποσό εμβάσματος που αναλογεί ισομερώς στον προσφεύγοντα και τη σύζυγό του με βάση τον αριθμό των συνδικαιούχων του κοινού λογαριασμού από τον οποίο αυτά απεστάλησαν στο εξωτερικό.

Μετά τα παραπάνω η φορολογουμένη διαφορά ως εισόδημα βάσει των διατάξεων του αρθρ. 48 παρ.3 ν.2238/94 καθώς και το συνολικό φορολογητέο εισόδημα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

I. Διαφορά φορολογουμένη ως εισόδημα αρθρ. 48 παρ.3 ν.2238/94 βάσει απόφασης οικ. έτος 2010

	Υπόχρεος - προσφεύγων	Σύζυγος
αναλογούν έμβασμα	333.333,33	333.333,33
Μείον διαθέσιμα κεφάλαια από τις δηλώσεις των οικ. ετών 1995-2010 βάσει ελέγχου	271.445,71	331.484,47
Διαφορά φορολογουμένη ως εισόδημα άρθρου 48 § 3 του Ν. 2238/94	61.887,62	1.848,86

Οικ. έτος 2011

	Υπόχρεος - προσφεύγων	Σύζυγος
αναλογούν έμβασμα	166.666,66	166.666,66
Μείον διαθέσιμα κεφάλαια δήλωσης οικ έτους 2011 βάσει ελέγχου	84.918,66	33.097,30
Διαφορά φορολογουμένη ως εισόδημα άρθρου 48 § 3 του Ν. 2238/94	81.748,00	133.569,36

B. συνολικό φορολογητέο εισόδημα με βάση την παρούσα απόφαση

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2010

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει Δήλωσης		Βάσει ελέγχου		Βάσει απόφασης	
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	ης συζύγου
A-B. Ακίνητα	13.499,49		13.499,49		13.499,49	
Γ. Γεωργικές επιχειρήσεις						
Δ. Εμπορικές επιχειρήσεις						
ΣΤ. Μισθωτές Υπηρεσίες	14.783,77	29.650,10	14.783,77	29.650,10	14.783,77	29.650,10
Ζ. Ελευθέρια Επαγγέλματα			397.069,82		61.887,62	1.848,86
Συνολικό Εισόδημα	28.283,26	29.650,10	425.353,08	29.650,10	90.170,88	31.498,96
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται						
Άθροισμα	28.283,26	29.650,10	425.353,08	29.650,10	90.170,88	31.498,96
Αρνητικά στοιχεία που συμψηφίζονται						
Υπόλοιπο	28.283,26	29.650,10	425.353,08	29.650,10	90.170,88	31.498,96
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 Ν.2238/1994						
Φορολογητέο Ποσό	28.283,26	29.650,10	425.353,08	29.650,10	90.170,88	31.498,96

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2011

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει Δήλωσης		Βάσει ελέγχου		Βάσει απόφασης	
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	ης συζύγου
A-B. Ακίνητα	11.168,58		11.168,58		11.168,58	
Γ. Γεωργικές επιχειρήσεις						
Δ. Εμπορικές επιχειρήσεις						
ΣΤ. Μισθωτές Υπηρεσίες	13.755,03	28.323,52	13.755,03	28.323,52	13.755,03	28.323,52
Ζ. Ελευθέρια Επαγγέλματα			381.984,04		81.748,00	133.569,36
Συνολικό Εισόδημα	24.923,61	28.323,52	406.907,65	28.323,52	106.671,61	161.892,88

Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται						
Άθροισμα	24.923,61	28.323,52	406.907,65	28.323,52	106.671,61	161.892,88
Αρνητικά στοιχεία που συμψηφίζονται						
Υπόλοιπο	24.923,61	28.323,52	406.907,65	28.323,52	106.671,61	161.892,88
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 Ν.2238/1994						
Φορολογητέο Ποσό	24.923,61	28.323,52	406.907,65	28.323,52	106.671,61	161.892,88

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

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

Οικονομικό έτος 2010

A.Ως προς το φόρο εισοδήματος

βάσει δήλωσης		βάσει ελέγχου		βάσει απόφασης		διαφορά
	φόρος	εισόδημα	φόρος	εισόδημα	φόρος	
Εισόδημα Του υπόχρεου	4.070,82	Του υπόχρεου	160.616,23	εισόδημα Του υπόχρεου	26.543,35	22.472,53
28.283,26		425.353,08		90.170,88		
Υπόλοιπο φόρου	4.070,82		160.616,23			
Εισόδημα Της συζύγου	4.412,53	Της συζύγου	4.412,53	Εισόδημα Της συζύγου	5.024,64	612,11
29.650,10		29.650,10		31.498,96		
Υπόλοιπο φόρου	4.412,53		4.412,53		5.024,64	
Συμπληρωματικός φόρος	208,76	Συμπληρωματικός φόρος	208,76	Συμπληρωματικός φόρος	208,76	0,00
Σύνολο κύριου και συμπληρωματικού φόρου	8.692,11	Σύνολο κύριου και συμπληρωματικού φόρου	165.237,52	Σύνολο κύριου και συμπληρωματικού φόρου	31.776,75	23.084,64
Φόρος που παρακρατήθηκε από μισθωτές υπηρεσίες	3.826,61	Φόρος που παρακρατήθηκε από μισθωτές υπηρεσίες	3.826,61	Φόρος που παρακρατήθηκε από μισθωτές υπηρεσίες	3.826,61	0,00

Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγούμενο οικ. έτος	2.047,16	Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγούμενο οικ. έτος	2.047,16	Φόρος που προκαταβλήθηκε το προηγούμενο οικ. έτος	2.047,16	
Υπόλοιπο φόρου	2.818,34	Υπόλοιπο φόρου	159.363,75	Υπόλοιπο φόρου	25.902,98	23.084,64
προστίθεται		προστίθενται		προστίθενται		
		Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 49μήνες Χ2%=98%	153.414,50	Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 49μήνες Χ2%=98%	22.622,95	22.622,95
Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικ. έτος	1.657,83	Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικ. έτος	1.657,83	Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικ. έτος	1.657,83	0,00
Τέλη χρτοσήμου στο ακαθάριστο	417,51	Τέλη χρτοσήμου στο ακαθάριστο	417,51	Τέλη χρτοσήμου στο ακαθάριστο	417,51	0,00
ΟΓΑ χαρτοσήμου	83,50	ΟΓΑ χαρτοσήμου	83,50	ΟΓΑ χαρτοσήμου	83,50	
Σύνολο οφειλής	4.977,18	Σύνολο οφειλής	314.937,09	Σύνολο οφειλής	50.684,77	45.707,59
Καταλογιζόμενο ποσό						45.707,59

Β. Ως προς την έκτακτη εισφορά φυσικών προσώπων του άρθρου 5 του ν.3833 / 10

	βάσει δήλωσης		βάσει ελέγχου		βάσει απόφασης		
	υπόχρεος	σύζυγος	υπόχρεος	σύζυγος	υπόχρεος	σύζυγος	Διαφορά
Φορολογητέο εισόδημα	38.999,54	39.743,37	436.069,36	39.743,37	100.887,16	41.592,23	
Συντελεστής εισφοράς			1%				
εισφορά			4.360,69		1.008,87		1.008,87
Πρόσθετη εισφορά ανακρίβειας 49μήνεςΧ2			4.273,48		988,69		988,69

%=98%							
Σύνολο εισφοράς			8.634,17		1.997,56		1.997,56
Καταλογιζόμενο ποσό							1.997,56

Οικονομικό έτος 2011

Α.Ως προς το φόρο εισοδήματος

βάσει δήλωσης

βάσει ελέγχου

βάσει απόφασης

	φόρος	εισόδημα	φόρος	εισόδημα	φόρος	διαφορά
Εισόδημα Του υπόχρεου 24.923,61	2.920,14	Του υπόχρεου 406.907,65	169.708,44	Εισόδημα Του υπό χρεου 106.671,61	34.602,22	31.682,08
Μείωση του φόρου	123,69		64,95		123,69	0,00
Υπόλοιπο φόρου	2.796,45		169.643,49		34.478,53	31.682,08
Εισόδημα Της συζύγου 28.323,52	3.943,53	Της συζύγου 28.323,52	3.943,53	Εισόδημα Της συζύγου 161.892,88	59.451,80	55.508,27
Μείωση του φόρου	34,02				34,02	0,00
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων			599,52			
Υπόλοιπο φόρου	3.909,51		4.543,05		59.417,78	55.508,27
Συμπληρωματ ικός φόρος	172,71	Συμπληρωματικ ός φόρος	172,71	Συμπληρωματικ ός φόρος	172,71	00,00
Σύνολο κύριου και συμπληρωματ ικού φόρου 6.878,67		Σύνολο κύριου και συμπληρωματικ ού φόρου 174.359,25		Σύνολο κύριου και συμπληρωματικ ού φόρου 94.069,02		87.190,35
Φόρος που παρακρατήθη από μισθωτές υπηρεσίες	3.136,95	Φόρος που προκαταβλήθηκ ε το προηγούμε νο οικ. έτος	3.136,95	Φόρος που προκαταβλήθηκ ε το προηγούμε νο οικ. έτος	3.136,95	0,00
Φόρος που προκαταβλήθ	1.657,83		1.657,83		1.657,83	

ηκε το προηγούμενο οικ. έτος						
Υπόλοιπο φόρου	2.083,89	Υπόλοιπο φόρου	169.564,47	Υπόλοιπο φόρου	89.274,24	87.190,35
προστίθεται		προστίθενται		προστίθενται		
		Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 37μήνες Χ2%=74%	123.935,63	Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 37μήνες Χ2%=74%	64.520,86	64.520,86
Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικ. έτος	1.209,77	Προκαταβολή φόρου επόμενο οικ. έτος	1.209,77	Προκαταβολή φόρου επόμενο οικ. έτος	1.209,77	0,00
Τέλη χρτοσήμου στο ακαθάριστο	345,42	Τέλη χρτοσήμου στο ακαθάριστο	345,42	Τέλη χρτοσήμου στο ακαθάριστο	345,42	00,00
ΟΓΑ χαρτοσήμου	69,08	ΟΓΑ χαρτοσήμου	69,08	ΟΓΑ χαρτοσήμου	69,08	0,00
Σύνολο οφειλής	3.708,16	Σύνολο οφειλής	295.124,37	Σύνολο οφειλής	155.419,37	151.711,21
Καταλογιζόμενο ποσό						151.711,21

Β. Ως προς την έκτακτη εισφορά φυσικών προσώπων άρθρου 29 του ν.3986/2011

	βάσει δήλωσης		βάσει ελέγχου		βάσει απόφασης		Διαφορά	
	υπόχρεος	σύζυγος	υπόχρεος	σύζυγος	υπόχρεος	σύζυγος	υπόχρεος	σύζυγος
Φορολογητέο εισόδημα	32.338,92	35.738,83	414.322,96	35.738,83	114.086,92	169.308,19		
Συντελεστής εισφοράς	2%	2%	4%	2%	4%	4%		
εισφορά	646,78	714,78	16.572,92	714,78	4.563,48	6.772,33	3.916,70	6.057,55
Πρόσθετη εισφορά ανακρίβειας 35μήνεςΧ2 %=70%			11.148,30		2.741,69	4.240,28	2.741,69	4.240,28

Σύνολο εισφοράς	646,78	714,78	27.721,22	714,78	7.305,17	11.012,61	6.658,39	10.297,83
Συνολική διαφορά εισφοράς (6.658,39 + 10.297,83)							16.956,22	
Καταλογιζόμενο ποσό							16.956,22	

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).