



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 03-10-2014

Αριθμός απόφασης 3085

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 και με αριθμό πρωτοκόλλου/2014 ενδικοφανή προσφυγή της του με Α.Φ.Μ., κατοίκου -..... κατά της υπ' αριθ./2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου για το οικονομικό έτος 2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την υπ' αριθ./2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου για το οικονομικό έτος 2012 και την από έκθεση Μερικού Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος των οποίων ζητείται η ακύρωση και η επανεξέταση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από εισήγηση του Α3 τμήματος της υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ./2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου καταλογίσθηκε σε βάρος της του Α.Φ.Μ., για το οικονομικό έτος 2012, φόρος εισοδήματος ποσού 95.095,27 € πλέον 54.679,78 € (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης) και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 9.571,13 € πλέον 5.503,40 € (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ύστερα από τον μερικό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος, που διενεργήθηκε στην υπόχρεο από για τις χρήσεις 2009, 2010 και 2011. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο για το οικ. έτος 2012 προέκυψε αδικαιολόγητη επαύξηση της περιουσίας της ελεγχόμενης, σύμφωνα με το άρθρο 15 του ν.3888/10, που αποτελεί εισόδημα του άρθρου 48§3του ν. 2238/94.

Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα την διαχειριστική περίοδο 01/01/2011-31/12/2011 έχει αποστείλει ως εντολέας στο εξωτερικό (.....) δυο (2) εμβάσματα συνολικού ποσού 295.000,00 ή 342.744,28 € και συγκεκριμένα α) στις ένα έμβασμα ποσού 148.000,00 από την στην και β) στις ένα έμβασμα ποσού 147.000,00 από την στην

Ο έλεγχος προσδιόρισε το πλεονάζον κεφάλαιο των οικ. ετών 1997 έως 2012, σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1033/20-2-2010 λαμβάνοντας υπ' όψη το σύνολο των φορολογητέων & απαλλασσομένων ή αυτοτελώς φορολογούμενων εισοδημάτων, ως και των λοιπών ποσών που μειώνουν την ετήσια δαπάνη, μετά την αφαίρεση της βάσει των άρθρων 16 & 17 του Ν. 2238/94 ετήσιας δαπάνης, και προέκυψε ότι η προσφεύγουσα **διέθετε Υπόλοιπο Κεφαλαίου** κατά το προηγούμενο των εμβασμάτων Οικ. Έτος 2011 (ήτοι στις 31/12/2010) ποσό **103.465,91 €**.

Για το οικ. έτος 2012 δεν υποβλήθηκε δήλωση εισοδήματος.

Κατόπιν αυτών και σύμφωνα με τον διενεργηθέντα έλεγχο, προέκυψαν, τα παρακάτω, σε σχέση με τα εμβάσματα που απέστειλε η προσφεύγουσα στη τράπεζα του εξωτερικού:

ΕΜΒΑΣΜΑΤΑ ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ 2012 (Χρήση 2011)

ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΣΤΙΣ 31/12/2010 (Οικ. έτος 2011)	103.465,91€
ΠΛΕΟΝ (+) ΤΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ της Χρήσης 2011 (ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2012)	0,00
ΣΥΝΟΛΟ ΔΙΑΘΕΣΙΜΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ	103.465,91€
ΜΕΙΟΝ (-) ΤΑ ΕΜΒΑΣΜΑΤΑ της 23/06/2011	342.744,28€
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΡΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ	239.278,37€

Από τα ανωτέρω εκτεθέντα σχετικά με τα εμβασθέντα ποσά στην αλλοδαπή, **διαπιστώθηκε** ότι η προσφεύγουσα κ. **δεν είχε το διαθέσιμο εισόδημα για την πραγματοποίηση των παραπάνω εμβασμάτων.**

Ως εκ τούτου **προέκυψε** αδικαιολόγητη επαύξηση της περιουσίας της ελεγχόμενης σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις διατάξεις του άρθρου 15 του Ν. 3888/30-9-10 που αποτελεί εισόδημα του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2238/94.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της με αριθ./2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012 του Προϊσταμένου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Ασχέτως του γεγονότος ότι είναι κάτοικος Ελλάδος και φορολογικά υπόχρεη κατά νόμο στην Ελλάδα, είναι υπήκοος με σημαντική προσωπική και οικογενειακή περιουσία κατά το παρελθόν στην, όπου και γεννήθηκε το έτος και έζησε ως το

Ειδικότερα αναφέρει πως σε χρόνο απώτερο του κρίσιμου είχε σημαντικές τραπεζικές καταθέσεις σε κοινούς λογαριασμούς με τον αποθανόντα σύζυγό της, ενώ περαιτέρω επικαλείται και την εισαγωγή σημαντικού ποσού συναλλάγματος από τη το Το έτος αυτό η οικογενειακή επιχείρηση στην οποία ήταν μέτοχος μεταβίβασε ακίνητο ιδιοκτησίας της και το τίμημα διανεμήθηκε στους μετόχους, λόγω διάλυσης στη συνέχεια της εταιρείας.

Επομένως το ποσό που εισήχθη το μήνα Αύγουστο του έτους από την, αποτελεί το μερίδιο που της αναλογούσε από το τίμημα πώλησης της ακίνητης περιουσίας της οικογενειακής επιχείρησης στην

Στην εν λόγω επιχείρηση ήταν κάτοχος 54 κοινών μετοχών επί συνόλου 250 (ποσοστό 21,6%). Μεταξύ των περιουσιακών στοιχείων της εταιρείας περιλαμβανόταν και ακίνητο το οποίο η εταιρεία, επικειμένης τότε της διάλυσής της, που επήλθε στις 18.8.2009, αποφάσισε να το εκποιήσει το του υπογράφοντας το

σχετικό σύμφωνο πώλησης (το οποίο προσάγεται σε νόμιμη μετάφραση) αντί τιμήματος 1.075.000 Από το ποσό αυτό της αναλογούσε το 21,6% ήτοι ποσό 224.844,65, που είναι και το ποσό που εμβάστηκε απο την στις

Το ποσό αυτό διαβιβάστηκε από την αγγλική τράπεζα «.....» (.....)» στην και αναφέρει στο πεδίο των πρόσθετων πληροφοριών [Remittance information: /RFB/Youngs News agency share in net proceeds of sale] πως αποτελεί συμμετοχή στο καθαρό προϊόν της πώλησης της εταιρείας διανομής τύπου, ενώ επίσης σαφώς προκύπτει πως η ίδια ήταν η δικαιούχος του εμβάσματος. Προς απόδειξη των ανωτέρω προσκομίζει το από ΕΙΔΟΠΟΙΗΤΗΡΙΟ ΕΙΣΕΡΧΟΜΕΝΟΥ ΕΜΒΑΣΜΑΤΟΣ της, στο οποίο φαίνεται ότι στις εισήχθη από την, στον με αριθ. κοινό λογαριασμό με τον σύζυγό της, ποσό 224.844,65

Από το λογαριασμό αυτό στη συνέχεια εκδόθηκε στις 23.6.2009 επιταγή ύψους 210.672,99 (προσκομίζοντας ακριβές αντίγραφο από την), η οποία κατατέθηκε αυθημερόν σε άλλο λογαριασμό ταμιευτηρίου της με αριθμό στην τράπεζα, όπως προκύπτει από το προσκομιζόμενο αντίγραφο της αναλυτικής παρουσίασης της Τραπεζικής της σχέσης της περιόδου έως Από το ίδιο έγγραφο συνάγεται πως στις ετράπη σε προθεσμιακή κατάθεση συναλλάγματος το ποσό των 210.670,00 στον λογαριασμό Το παραπάνω ποσό του εμβάσματος παραμένει στο προθεσμιακό λογαριασμό της συναλλάγματος της από τον του έως τον του όπως προκύπτει από τα προσκομιζόμενα μηνιαία αντίγραφα της αναλυτικής παρουσίασης της Τραπεζικής της σχέσης της περιόδου έως Στη συνέχεια στις το ποσό αυτό μεταφέρεται στο αρχικό λογαριασμό ταμιευτηρίου της με αριθμό στην τράπεζα και στην συνέχεια στις στο λογαριασμό ταμιευτηρίου της με αριθμό της ίδιας τράπεζας. Από το λογαριασμό αυτό στάλθηκαν τα χρήματα στην, όπως προκύπτει από το τελευταίο από τα ανωτέρω αντίγραφα παρουσίασης της Τραπεζικής της σχέσης της περιόδου έως, στο οποίο γίνεται ρητή μνεία των δύο (2) εμβασμάτων. Όπως γίνεται εύκολα αντιληπτό – ισχυρίζεται η προσφεύγουσα - η όποια προσαύξηση περιουσίας δεν συντελέστηκε στο χρόνο που αναφέρει η φορολογική διοίκηση αλλά πολύ νωρίτερα. Επρόκειτο ωστόσο

για χρήματα που εισήχθησαν ως συνάλλαγμα από το εξωτερικό και παρέμειναν ως συνάλλαγμα έως την επανεξαγωγή τους, με αποτέλεσμα να εμπίπτουν σε κάθε περίπτωση στο στοιχείο (δ) του άρθρου 19 παρ.1 του ν.2238/1994 σύμφωνα με το οποίο η διαφορά μεταξύ δηλωθέντος εισοδήματος και προσδιορισθέντος με βάση την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη από τον φορολογικό έλεγχο μπορεί να καλυφθεί και με «δ) Εισαγωγή συναλλάγματος, που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτηση του στην αλλοδαπή».

Κατόπιν των ανωτέρω αποδεικνύεται ότι τα χρήματα αυτά προήρχοντο από νόμιμες δραστηριότητες και μπορούσαν να δικαιολογήσουν την επανεξαγωγή τους.

Τέλος – ισχυρίζεται η προσφεύγουσα- θα πρέπει να αναφερθεί ότι σύμφωνα με την περίπτωση 12 της ΠΟΛ 1033/21-2-2013, που έχει εκδώσει η Γενική Γραμματεία Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, προκύπτει πως το ποσό του εμβάσματος μπορεί να δικαιολογηθεί και με χρηματικά ποσά που υπήρχαν σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα την 31.12.1999. Προς τούτο προσκομίζει τρία (3) αντίγραφα κίνησης λογαριασμού, όπου φαίνεται ότι διέθετε κατά την παραπάνω ημερομηνία στην καταθέσεις ύψους 72.368,00 , 91.888,05 και 83.410,25 , που με τις ισοτιμίες της παραπάνω ημερομηνίας αντιστοιχούν στο ποσό των 65.873.328,11 Δραχμών για τα και τις και στο ποσό των 47.001,56€ για τα και ήδη στο ποσό των 240.320,20 Ευρώ με βάση την ισοτιμία 1€ προς 340,75 δραχμές. Συνεπώς – καταλήγει - και εξ αυτής της αιτίας μηδενίζεται άλλως μειώνεται το ποσό για το οποίο αυθαιρέτως επιχειρεί να την φορολογήσει η φορολογική αρχή.

Επειδή από τα προσκομιζόμενα στοιχεία από την , αποδεικνύεται ότι στις **εισήχθησαν** από την στον με αριθ. κοινό λογαριασμό με τον σύζυγό της (της ίδιας τράπεζας), 224.844,65

Επειδή από το ανωτέρω εισαχθέν ποσό των 224.844,65 , εκδόθηκε σύμφωνα με τα στοιχεία της , στις επιταγή συναλλάγματος από λογαριασμό, ύψους 210.672,99

Επειδή από το προσκομισθέν έγγραφο της συνοπτικής παρουσίασης της τραπεζικής σχέσης της προσφεύγουσας στη τράπεζα , προκύπτει τ' ακόλουθα :

- 1) Το ποσό των 210.672,99 κατατέθηκε αυθημερόν σε άλλο λογαριασμό ταμιευτηρίου με αριθμό –κοινό της προσφεύγουσας με το σύζυγό της - στην τράπεζα
- 2) Από το ποσό των 210.672,99 , το ποσό των 210.670,00

..... μετετράπη στις σε προθεσμιακή κατάθεση συναλλάγματος στον λογαριασμό –κοινό της προσφεύγουσας με το σύζυγό της - και παρέμεινε σε αυτόν έως στις ανερχόμενο στις 210.316,87

- 3) Στις το ποσό των 210.316,87 μεταφέρεται στον αρχικό λογαριασμό ταμιευτηρίου με αριθμό στην και στην συνέχεια στις στο λογαριασμό ταμιευτηρίου με αριθμό –κοινό της προσφεύγουσας με το σύζυγό της - της ίδιας τράπεζας, από τον οποίο εμβάστηκε το συνολικό ποσό των 295.000,00

Επειδή από τις ως άνω τραπεζικές κινήσεις προκύπτει ότι από το ποσό των 295.000,00 που εμβάστηκε στις από τον με αριθμό λογαριασμό ταμιευτηρίου, της, ποσό 210.316,87 (**244.355,60 €**) είναι μέρος από το ποσό που εισήχθη από την στις και ως εκ τούτου τα εμβάσματα που απεστάλησαν στο εξωτερικό, δεν προέρχονται από τα χρηματικά ποσά που υπήρχαν σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα την 31.12.1999.

Επειδή το ποσό των 295.000,00 που εμβάστηκε στο εξωτερικό ήταν κατατεθειμένο σε κοινό λογαριασμό της προσφεύγουσας μετά του συζύγου της (αριθμ. λογαριασμού). Ο σύζυγος της προσφεύγουσας απεβίωσε στις, ήτοι πριν την ημερομηνία αποστολής των εμβασμάτων στις

Επειδή το προσκομισθέν έγγραφο της συνοπτικής παρουσίασης της τραπεζικής σχέσης της προσφεύγουσας στη, αποτελεί την προβλεπόμενη από την παράγραφο 8 της ΠΟΛ. 1033/21-2-2013 Εγκυκλίου Διαταγής του ΓΓΔΕ, βεβαίωση για το ποσό που υπήρχε στον κοινό λογαριασμό κατά την ημερομηνία θανάτου του συνδικαιούχου και το είδος της κατάθεσης.

Επειδή από τη με ημερομηνία θεώρησης έκθεση ελέγχου, προκύπτει ότι από τον έλεγχο προσδιορίστηκε υπόλοιπο από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων ποσό 103.465,91 €, το οποίο ελήφθη υπόψη για τον προσδιορισμό βάσει ελέγχου του φορολογητέου εισοδήματος –προσαύξησης περιουσίας σύμφωνα με το άρθρο 48§3 του ν. 2238/1994.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2238/94, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 15§ 3 του 3888/10 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΄ του άρθρου 4§2.

Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από τον φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.»

Επειδή από το συνολικό ποσό του εμβάσματος ποσό 210.316,87 ή 244.355,60€ εισήχθη το έτος από την , το ποσό αυτό δεν αποτελεί εισόδημα της χρήσης 2011.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο εισόδημα που αποκτάται στο αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος, κατά τις διακρίσεις που ορίζει αυτός ο νόμος, επομένως το ποσό των 224.844,65 που εισήχθη το έτος 2008 από την , στο οποίο περιλαμβάνεται και το ποσό των 210.316,87 , **αποτελεί αντικείμενο ελέγχου κατά το έτος απόκτησής του, από την αρμόδια φορολογική αρχή.**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτ. /2014 ενδικοφανούς προσφυγής, της το γένος Α.Φ.Μ. και την τροποποίηση ως προς το ποσό των 244.355,60 € ή 210.316,87 της υπ' αρ. /2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου οικ. έτος 2012 και συγκεκριμένα :

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2012

Φορολογητέο Εισόδημα βάσει δήλωσης	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα βάσει ελέγχου	239.278,37 €
Μείον ποσό που εμβάστηκε από την το έτος και δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας	244.355,60€

Φορολογητέο εισόδημα με βάση την παρούσα απόφαση	0,00
--	------

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

Οικον. έτος 2012 : ΜΗΔΕΝ

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

α.α

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).