



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

Καλλιθέα 7-10-2014

Αριθμός απόφασης: 3096

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210-9586156

ΦΑΞ : 210 9531321

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 18/7/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου Γερμανίας, κατά της υπ' αριθ./29-5-2014 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ οικονομικού έτους 2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ./29-5-2014 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ οικονομικού έτους 2011 του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 29-5-024 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 7-10-2014. εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 18/7/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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:

- Με την υπ' αριθ./2014 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.Μ.Ε.Π. , επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος

φόρος εισοδήματος, εισφορά αλληλεγγύης και πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβείας συνολικού ποσού . 1.092.026,11 € για τη διαχειριστική περίοδο 1-1/31-12-2010, λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι, στα πλαίσια γενόμενου τακτικού ελέγχου στα εισοδήματα του ιδίου και της συζύγου του και λαμβανομένων υπ όψιν των εμβασμάτων που αυτός απέστειλε στο εξωτερικό κατά το έτος 2010, διαπιστώθηκε προσαύξηση της περιουσίας του από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, κατά την έννοια των διατάξεων της παρ 3 του άρθρου 48 Ν 2238/94 όπως ίσχυε

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 στο άρθρο 84 παρ 5 του Ν 2238/94 ,όπως ισχύουν στις κρινόμενες χρήσεις, ορίζεται ότι

«Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης. Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.»

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 εισοδήματος 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.

3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ.

5. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες....

6...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....

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 στην εγκύκλιο 1033/21-2-2013 παρ. 18 αναφέρεται ότι

«1. Επικαλούμενα έτη για την ανάλωση κεφαλαίου.

Όπως έχει γίνει δεκτό με το υπ' αριθμ. 1087172/1642/A0012/25.10.2005 έγγραφο της Δ/νσης φορολογίας εισοδήματος, τα έτη που επικαλείται ο φορολογούμενος για ανάλωση κεφαλαίου, πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φθάνουν μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους. Τα παραπάνω δεν ισχύουν κατά τα έτη που ο φορολογούμενος αποδεδειγμένα δεν ήταν υπόχρεος υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, βάσει των κείμενων διατάξεων

2....3. Προσδιορισμός κεφαλαίου.

Τονίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κάθε έτους αφαιρούνται οι δαπάνες που ορίζονται από τα άρθρα 16 και 17 του ΚΦΕ, ανεξάρτητα από το αν απαλλάσσονται της εφαρμογής τεκμηρίου.

Επισημαίνεται ότι ειδικά για τις χρήσεις 2008 και 2009, για τον υπολογισμό ανάλωσης κεφαλαίου (άρθρο 19 του Κ.Φ.Ε.) εκπίπτουν οι δαπάνες που ο προσδιορισμός τους ορίζεται από τα άρθρα 16 και 17 του Κ.Φ.Ε., εφόσον εμπίπτουν στις διατάξεις περί εφαρμογής του τεκμηρίου (παρ. 4 του άρθρου 3 του ν.3763/2009)

4. Τεκμαρτή δαπάνη κύριας κατοικίας.

Από τη χρήση 2003 έως και τη χρήση 2009, το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα για ιδιοκατοικούμενη ή

μισθούμενη κύρια κατοικία άνω των 200 τ. μ. αποτελεί στοιχείο προσδιορισμού της ετήσιας δαπάνης διαβίωσης (άρθρο 4 παρ. 1 ν. 3091/2002). Επίσης, από 1.1.2003 αυξήθηκε η συνολική επιφάνεια των δευτερευουσών κατοικιών, των οποίων το τεκμαρτό μίσθωμα λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, από 100 σε 150 τ. μ. Συνεπώς, κατοικίες που δεν εμπίπτουν στο άρθρο 16 του ΚΦΕ δε λαμβάνονται υπόψη στον υπολογισμό ανάλωσης κεφαλαίου. Για τις χρήσεις 2002 και παλαιότερα, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1094/23.3.1989 διαταγή και την ΠΟΛ.1201/9.7.1996 διαταγή, δε λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό ανάλωσης κεφαλαίου τα απαλλασσόμενα τεκμαρτά εισοδήματα, όπως το απαλλασσόμενο τεκμαρτό μίσθωμα από ιδιοκατοίκηση.

5.... 6. Εκπρόθεσμες συμπληρωματικές δηλώσεις.

Στις εκπρόθεσμες συμπληρωματικές δηλώσεις με τις οποίες δηλώνεται κάποιο στοιχείο το οποίο ο φορολογούμενος παρέλειψε να δηλώσει, αλλά με αυτή την παράλειψή του δεν παραβίασε κάποια φορολογική διάταξη, στην περίπτωση που δεν προκύπτει διαφορά φόρου, για να επιβληθεί πρόσθετος φόρος, δεν επιβάλλεται πρόστιμο (ΠΟΛ.1279/31.12.1999 διαταγή).

7. ...9. Κάτοικοι εξωτερικού.

α. Οι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος που υποστηρίζουν ότι είναι κάτοικοι εξωτερικού, οφείλουν να κάνουν τις απαραίτητες ενέργειες αλλαγής κατοικίας σύμφωνα με όσα ορίζει η ΠΟΛ.1142/31.5.2012 διαταγή.

β. Οι κάτοικοι εξωτερικού που υποχρεούνται σε φορολογική δήλωση εισοδήματος στην Ελλάδα, εφόσον εισήγαγαν στην Ελλάδα ποσό ή ποσά τα οποία την τριετία 2009-2011 εμβάστηκαν στο εξωτερικό, μπορούν να υποβάλουν συμπληρωματικές δηλώσεις εισαγωγής χρηματικού κεφαλαίου από το εξωτερικό, εφόσον επιθυμούν να το χρησιμοποιήσουν και για κάλυψη τεκμηρίων.

Στην περίπτωση που επιθυμούν να καλύψουν μόνο το ποσό του εμβάσματος, αναγράφουν στην κατάσταση προσδιορισμού κεφαλαίου σωρευτικά στο χρόνο που πραγματοποιήθηκε το έμβασμα, το ποσό ή τα ποσά της εισαγωγής χρηματικού κεφαλαίου από το εξωτερικό που πραγματοποιήθηκαν κατά τα προηγούμενα έτη, τα οποία προκύπτουν από βεβαιώσεις χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, χωρίς την υποβολή συμπληρωματικής δήλωσης.

γ. Οι κάτοικοι εξωτερικού που δεν υποχρεούνται σε φορολογική δήλωση εισοδήματος στην Ελλάδα, εφόσον εισήγαγαν με κάθε νόμιμη μορφή στην Ελλάδα ποσό ή ποσά τα οποία την τριετία 2009-2011 εμβάστηκαν στο εξωτερικό, αναγράφουν μόνο στην κατάσταση προσδιορισμού κεφαλαίου, σωρευτικά στο χρόνο που πραγματοποιήθηκε το έμβασμα, το ποσό ή τα ποσά της εισαγωγής χρηματικού κεφαλαίου από το εξωτερικό που πραγματοποιήθηκαν κατά τα προηγούμενα έτη, τα οποία προκύπτουν από βεβαιώσεις χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, χωρίς την υποβολή δήλωσης.

10...12. Κάλυψη του εμβάσματος με χρηματικά ποσά που υπήρχαν σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα στο τέλος του έτους 1999.

Γίνονται δεκτά χρηματικά ποσά που υπήρχαν σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα στο τέλος του έτους 1999, εφόσον αποδεικνύεται από επίσημα δικαιολογητικά (βεβαιώση από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα)

και εφόσον έχουν υποβληθεί οι σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Στην ηλεκτρονική εφαρμογή συμπληρώνεται το πεδίο "Αφορολόγητα και φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο" στο οικον. έτος 2000, με το ποσό αυτό.

Στην περίπτωση που ο δικαιούχος χρησιμοποιήσει χρηματικά διαθέσιμα που υπήρχαν σε πιστωτικά ιδρύματα στο τέλος του έτους 1999, δε μπορεί να επικαλεσθεί και ανάλωση προηγούμενων ετών

Σε κάθε περίπτωση, για τη δικαιολόγηση των εμβασμάτων θα λαμβάνονται υπόψη εισοδήματα ή ποσά που δεν αποτελούν εισόδημα (π.χ. δωρεές, κληρονομίες, γονικές παροχές κλπ) που έχουν φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαχτεί και τα οποία αποδεικνύονται με νόμιμα δικαιολογητικά.

Όλα τα ανωτέρω θα υπόκεινται στην εξελεγκτική αρμοδιότητα της Αρμόδιας Αρχής.»

Επειδή με βάση το με αριθ. .ΔΕΛ Α 1054150 ΕΞ 2014/1-4-2014 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχου (Τμήμα Α') του Υπουργείου Οικονομικών, γίνονται δεκτά από την Διοίκηση και τα εξής:

«1. Η εγκύκλιος διαταγή ΠΟΛ 1033/2013, με την οποία δόθηκαν διευκρινίσεις για τον χειρισμό των υποθέσεων φορολογουμένων που έχουν αποστείλει εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011, δεν έχει ανακληθεί μέχρι σήμερα.

2. Με την παράγραφο 12 της ως άνω εγκυκλίου διαταγής προβλέπεται ότι για την κάλυψη του εμβάσματος γίνονται δεκτά χρηματικά ποσά που υπάρχουν σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα στο τέλος του έτους 1999 εφόσον αποδεικνύεται από επίσημα δικαιολογητικά (βεβαίωση από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα) και εφόσον έχουν υποβληθεί οι σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Στην περίπτωση που ο δικαιούχος χρησιμοποιήσει χρηματικά διαθέσιμα που υπήρχαν σε πιστωτικά ιδρύματα στο τέλος του έτους 1999, δεν μπορεί να επικαλεσθεί και ανάλωση προηγούμενων ετών.

3. Στην περίπτωση που έχουν υποβληθεί οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος μέχρι και το οικονομικό έτος 2000 το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου έχει παραγραφεί κατά συνέπεια για οποιαδήποτε φορολογητέα ύλη αφορά τα έτη αυτά ανεξάρτητα από το νόμιμο ή μη της φορολόγησής της δεν υπάρχει δυνατότητα πλέον κοινοποίησης φύλλων ελέγχου.

Στην περίπτωση που δεν έχουν υποβληθεί οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, π.χ. δεν υποβλήθηκε η δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2000, το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλου ελέγχου για το έτος αυτό δεν έχει παραγραφεί. Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση που δεν έχει υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 1999 (σχετ. παρ. 5 άρθρου 84, ν. 2238/1994 όπως ίσχυε).

4. Σε κάθε περίπτωση που οι νόμοι, οι υπουργικές αποφάσεις και οι εγκύκλιες διαταγές αναφέρονται σε προσκόμιση αποδεικτικών στοιχείων προς επιβεβαίωση των ισχυρισμών, αναφέρονται όπως είναι ευνόητο σε νόμιμα αποδεικτικά στοιχεία διαφορετικά δεν έχει νόημα η προσκόμιση αποδεικτικών.

5. Τέλος, με το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 12 της ΠΟΛ 1033/2013 εγκυκλίου διαταγής προβλέπεται στην περίπτωση που ο δικαιούχος χρησιμοποιήσει χρηματικά διαθέσιμα που

υπάρχουν σε πιστωτικά ιδρύματα στο τέλος του έτους 1999, δεν μπορεί να επικαλεσθεί και ανάλωση προηγούμενων ετών. Η διαταγή δεν αναφέρεται σε αναλωθέν κεφάλαιο των μετέπειτα ετών. Ευνόητο είναι ότι για τα οικονομικά έτη για τα οποία δεν έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου η ελεγκτική υπηρεσία διενεργεί τις δέουσες ελεγκτικές επαληθεύσεις με βάση τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις και τη σχετική εντολή ελέγχου.»

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 κοινούς λογαριασμούς στους οποίους είναι συνδικαιούχος, 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, για τα εμβάσματα που απεικονίζονται στον κάτωθι πίνακα:

Οικ Έτος	Χρήση	Πλήθος εμβασμάτων	Ποσό εμβασμάτων
2011	2010	3	1.476.000,00
Σύνολα		3	1.476.000,00

- Αναλυτικά ,τα εμβάσματα αυτά απεστάλησαν από τον λογαριασμό της Τράπεζας Κύπρου στην Ελλάδα, που διατηρούσε ο προσφεύγων από κοινού με τους (σύζυγος), και (τέκνα). (σχετ επικυρωμένο φωτοαντίγραφο βιβλιαρίου του λογαριασμού αυτού με αρίθμηση 10 υπομνήματος με αριθμό/1-4-2014 προς το Κ.Ε.ΦΟ,ΜΕΠ) ως εξής

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΟΣΟ ΕΜΒΑΣΜΑΤΟΣ
24/8/2010	400.172,00
25/8/2010	300.172,00
30/11/2010	776.172,00
ΣΥΝΟΛΟ	1.476.516,00

(σχετ επικυρωμένο αντίγραφο κίνησης λογαριασμού Τράπεζας Κύπρου που κατατέθηκε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. με το με αριθμό/11-4-2014 υπόμνημα, ως σχετικό υπ αριθμ 11).

Επειδή ο προσφεύγων, για τα έτη 1999 έως και 2010 ήταν κάτοικος εξωτερικού και συγκεκριμένα Γερμανίας ,όπως προκύπτει από τα με ημερομηνίες 22-5-2014 και 16-7-2014 πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας

Επειδή από τα νέα στοιχεία που κατατέθηκαν με την κρινόμενη προσφυγή, προέκυψε ότι ο προσφεύγων, την 31-12-1997 (ημερομηνία λήξης τελευταίου παραγεγραμμένου έτους σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης) είχε στον τραπεζικό του λογαριασμό ποσό 2.665,354 DE, το οποίο, μετατρεπόμενο σε

ευρο με την τότε ισοτιμία ,ισούται με **1.362.773,90 €**. Το ποσό αυτό ήταν κατατεθειμένο στον με αριθμό κοινό λογαριασμό στην Εθνική Τράπεζα με συνδικαιούχους τους (σύζυγος), και (τέκνα). (σχετ επικυρωμένο φωτοαντίγραφο βιβλιαρίου του λογαριασμού αυτού με αρίθμηση 3 υπομνήματος με αριθμό/1-4-2014 προς το Κ.Ε.ΦΟ,ΜΕΠ και νέο στοιχείο N2 που προσκομίστηκε με την προσφυγή, καθώς και αντίγραφο κίνησης λογαριασμού από την ΕΤΕ , νέο στοιχείο N5). Το υπόλοιπο του λογαριασμού αυτού επιβεβαιώνεται και από την από 19-9-2014 σχετική βεβαίωση της ΕΤΕ, το πρωτότυπο της οποίας προσκομίστηκε στην υπηρεσία μας από τον προσφεύγοντα με το με αριθμό ΔΕΔ/23-9-2014 έγγραφο του .Από την ίδια βεβαίωση προκύπτει ότι το υπόλοιπο του λογαριασμού αυτού την 31-12-1999 ήταν 1.273.774,,32 DE, το οποίο, μετατρεπόμενο σε ευρο με την τότε ισοτιμία ,ισούται με **651.270,47 €**.

Επιπλέον ,στις 31-12-1999 , ο προσφεύγων διατηρούσε στον με αριθμό κοινό προθεσμιακό λογαριασμό με τους προαναφερθέντες συνδικαιούχους, και ημερομηνία λήξης την 6-8-2000, το ποσό των 1.500.000,00 DE (βλ Απόδειξη Κατάθεσης με Προθεσμία/4-8-1999 της Αγροτικής Τράπεζας) Το ποσό αυτό μεταφέρθηκε στην Αγροτική Τράπεζα από τον προαναφερθέντα λογαριασμό σε συνάλλαγμα της ΕΤΕ, στις 30-7-1999 (σχετ η με αριθμό/30-7-99 Εντολή Πληρωμής –Εισπραξης της Αγροτικής (στοιχείο υπ αριθμ 6 προσφυγής) και η αναλυτική εκτύπωση κινήσεων λογ/.....ΕΤΕ (σχετ N 5))

Από τα ανωτέρω προκύπτουν υπόλοιπα καταθέσεων σε πιστωτικά ιδρύματα ως εξής:

- Την 31-12-1997 ποσό 2.665,354 DE, το οποίο, μετατρεπόμενο σε ευρο με την τότε ισοτιμία ,ισούται με 1.362.773,90 €
- Την 31-12-1999 ποσό 2.773.774,32 DE (1.273.774,,32 ΕΤΕ +1.500.000,00 ΑΓΡΟΤΗ), , το οποίο, μετατρεπόμενο σε ευρο με την τότε ισοτιμία (0,51DE/EURO) ,ισούται με 1.414.624,90 €

Επειδή το διαθέσιμο προς ανάλωση κεφάλαιο από εισοδήματα προηγούμενων χρήσεων που διέθετε στις 31-12-2009, προσδιορίστηκε από τον έλεγχο ως εξής:

ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΤΟΚΟΥΣ ΕΤΩΝ 2005 – 2009

2005	2006	2007	2008	2009	ΣΥΝΟΛΟ
13.313,89	27.201,60	46.636,21	29.253,51	81.262,80	197.668,01

(σχετ με αριθμό 12 που κατατέθηκε με το με αριθμό/28.5.2014 υπόμνημα προς το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) και περιλαμβάνει αποκλειστικά και μόνον τους τόκους που εισέπραξε από διάφορους λογαριασμούς προθεσμιακών καταθέσεων στην Τράπεζα Κύπρου Οι λογαριασμοί αυτοί ήταν κοινοί με δικαιούχο τον προσφεύγοντα και συνδικαιούχους τους ήδη αναφερθέντες ανωτέρω

Επειδή από νέα στοιχεία που ο προσφεύγων συνυπέβαλε με την κρινόμενη προσφυγή, προέκυψαν τουλάχιστον τα κατωτέρω εισοδήματα του προσφεύγοντος από τόκους, τα οποία δεν είχαν ληφθεί υπ όψιν από την αρμόδια φορολογική αρχή , ως εξής:

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΠΕΡΙΟΔΟΣ/ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	2000	2001	2002	2003	2004	ΣΧΕΤΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ

	ΑΤΕ	3/8/2000	54.295,00					ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΤΡΑΠΕΖΑΣ ΠΕΙΡΑΙΩΣ (N 7. N 8)
		7/8/2001		75.907,00				
	ΑΤΕ	8/8/2002			31.655,27			ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΤΡΑΠΕΖΑΣ ΠΕΙΡΑΙΩΣ (N 10)
	ΑΤΕ	17/7/2003				1.298,25		ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΤΡΑΠΕΖΑΣ ΠΕΙΡΑΙΩΣ (N 12)
	ΑΤΕ	8/7/2003				5.490,49		ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΤΡΑΠΕΖΑΣ ΠΕΙΡΑΙΩΣ (N 14)
	ΑΤΕ	8/8/2003				168,62		ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΤΡΑΠΕΖΑΣ ΠΕΙΡΑΙΩΣ (N 16)
	ΑΤΕ	ΑΠΑΔΟΣΕΙΣ REPOS 1-8/31-12-2003				4.086,62		ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΤΡΑΠΕΖΑΣ ΠΕΙΡΑΙΩΣ (N 17)
		ΑΠΑΔΟΣΕΙΣ REPOS 1-1/7-7-2004					4.657,10	
		9-8-14 ΑΠΑΔΟΣΕΙΣ ΕΤΗΣΙΟΥ REPOS					10.867,88	
								ΣΥΝΟΛΟ
			54.295,00	75.907,00	31.655,27	11.043,98	15.524,98	188.426,23

Τα ποσά αυτά αφορούν είτε ατομικούς λογαριασμούς, είτε κοινούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος με κάποιον ή κάποιους από τους ήδη αναφερθέντες ανωτέρω συνδικαιούχους και δεν έχουν ληφθεί υπ όψιν κατά την έκδοση της κρινόμενης πράξης

Επειδή η άποψη της φορολογικής αρχής ότι τα ελεγχόμενα εμβάσματα ανήκουν μόνον στον προσφεύγοντα (παρότι απεστάλησαν από κοινό τραπεζικό λογαριασμό, όπως αναλυτικά περιγράφεται ανωτέρω) δεν αμφισβητείται από την κρινόμενη προσφυγή

Επειδή από την έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει αν ο προσφεύγων ήταν υπόχρεος και εάν υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 1998 έως 2009, ενώ έχει υποβάλει για τα οικονομικά έτη 2004, 2011 και 2012, γίνονται δεκτά για την κάλυψη εμβασμάτων κατά την έννοια των όσων ορίζονται στην περίπτωση 12 της ΠΟΛ..1033/21.2.2013 Α.Υ.Ο, χρηματικά ποσά που υπήρχαν σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα την 31-12-1997, ημερομηνία μετά την οποία δεν έχει παραγραφεί το δικαίωμα του δημοσίου για διενέργεια ελέγχου και επιβολή φόρων

Επειδή, κατά συνέπεια, ο προσφεύγων υποχρεούται να δικαιολογήσει, από το οικογενειακό του εισόδημα, το σύνολο των κρινόμενων εμβασμάτων

Επειδή παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων στην προσφυγή λόγων

Επειδή, σε περίπτωση που κριθεί σκόπιμο, παρέχεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής η δυνατότητα διενέργειας τακτικού φορολογικού ελέγχου, με βάση τα οριζόμενα στο άρθρο 84 του Ν 2238/1994

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την μερική αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής, τροποποιούμε την προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2011 και προσδιορίζουμε τους αναλογούντες φόρους λαμβάνοντας υπόψη τον επαναπροσδιορισμό προσαύξησης περιουσίας που προκύπτει με βάση όλα τα ανωτέρω.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΑΡΘΡ. 48 § 3 ΤΟΥ Ν.2238/94 ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗ

ΔΙΑΘΕΣΙΜΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΤΗΣ 31-12-1997	1.362.773,90
ΤΟΚΟΙ 2000 -2004 ΒΑΣΕΙ ΝΕΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	188.426,23
ΤΟΚΟΙ 2005 ΕΩΣ 2009 ΠΟΥ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΤΗΚΑΝ ΑΠΟ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ	167.668,01
ΣΥΝΟΛΟ ΔΙΑΘΕΣΙΜΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΗΝ 31-12-2009	1.718.868,14
ΣΥΝΟΛΟ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΩΝ ΕΜΒΑΣΜΑΤΩΝ ΕΤΟΥΣ 2010	1.476.000,00
ΣΥΝΟΛΟ ΤΕΚΜΑΡΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ 2010	8.920,00
ΣΥΝΟΛΟ ΕΜΒΑΣΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΤΕΚΜΗΡΙΩΝ ΕΤΟΥΣ 2010 ΠΩΣ ΚΑΛΥΨΗ	1.484.920,00
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΕΤΟΥΣ 2010	0,00

Φορολογητέα εισοδήματα για το οικ. έτος 2011 με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΡΑΞΗΣ	/2014							
ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά απόφασης (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Διαφορά βάσει απόφασης	
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	Ατομικό και τέκνων	Ατομικό και τέκνων	Ατομικό και τέκνων	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου
Συνολικό εισόδημα	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται								
Υπόλοιπο	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται	6.420,00	2.500,00	1.284.751,99	2.500,00	6.420,00	2.500,00	0,00	0,00
Άθροισμα	6.420,00	2.500,00	1.284.751,99	2.500,00	6.420,00	2.500,00	0,00	0,00
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν.2238/1994								
Φορολογητέο Εισόδημα	6.420,00	2.500,00	1.284.751,99	2.500,00	6.420,00	2.500,00	0,00	0,00

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΒΑΣΕΙ ΦΥΛΛΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	6.420,00	1.284.751,99	6.420,00		
	της συζύγου	2.500,00	2.500,00	2.500,00		
Φόρος	Ατομικό και τέκνων	321,00	564.738,40	321,00	564.417,40	0,00
	της συζύγου	125,00	125,00	125,00	0,00	0,00
Φόρος που αναλογεί		446,00	564.863,40	446,00	564.417,40	0,00
Προκαταβολή επόμενου έτους		245,30	245,30	245,30		
Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου		13,38	13,38	13,38		
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας			440.245,57	0,00	440.245,57	0,00
Εισφορά Αλληλεγγύης			51.390,08	0,00	51.390,08	0,99
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας επί εισφοράς αλληλεγγύης			35.973,06	0,00	35.973,06	
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	704,68	1.092.730,79	704,68	1.092.026,11	0,00
	για επιστροφή					
Ήτοι οριστική φορολογική υποχρέωση βάσει πράξης υπ αριθμό/2014						ΜΗΔΕΝ

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α.α.

Ακριβές φωτοαντίγραφο

Ο υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΚΑΚΙΩΡΑΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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).