



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

Καλλιθέα 20/10/2014

Αριθμός απόφασης:3209

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9563608
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 απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου εξωτερικού κατά της υπ' αριθ.πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οικονομικού έτουςκαι τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την υπ' αριθ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οικονομικού έτουςτης οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την απόοικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, 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' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρο Εισοδήματος, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος (κύριος) ποσού 317.770,00 €, πλέον 190.662,00 € (πρόσθετος φόρος μη υποβολής).

β) Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισφοράς Αλληλεγγύης, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα φόρος (κύριος) ποσού 29.320,00 €, πλέον 17.592,00 € (πρόσθετος φόρος μη υποβολής).

Με την υπ' αριθ.εντολή μερικού ελέγχου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για τα οικ. έτηπροκειμένου 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/.....και ισχύει), επειδή ο προσφεύγων κατά το ημερολογιακό έτος(οικ.) απέστειλε στο εξωτερικό χρηματικό έμβασμα συνολικού ποσού 733.000,00 ευρώ.

Το έμβασμα απεστάλει στο εξωτερικό (.....) από τραπεζικό λογαριασμό στην Τράπεζα

Το έμβασμα απεστάλει σε τραπεζικό λογαριασμό στην Τράπεζα

Στιςκατατέθηκε από τον προσφεύγοντα το με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ ΕΙ συμπληρωματικό υπόμνημα για την ακύρωση – επανεξέταση της ανωτέρω πράξης, με το οποίο ζητά να ληφθεί υπόψη η αναλυτική κατάσταση του λογαριασμού της μητέρας του στην (νυν), καθώς και το αντίγραφο κατάθεσης σε συνάλλαγμα, της, της μητέρας του ποσού 106.000,00 €. Επίσης κατέθεσε και επίσημες μεταφράσεις των δηλώσεων που υπέβαλε στονγια τα έτη

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση της ανωτέρω πράξης, ισχυριζόμενος τα εξής:

α) Το ποσό το οποίο εμβάστηκε στονέγινε εισαγωγή στην Ελλάδα, με επιταγές της Τράπεζας, στην, το έτοςκαι προήλθαν από πώληση ακινήτου και από την εργασία του προσφεύγοντος ως κοινωνικός λειτουργός στον

β) Από τα χρήματα που εμβάστηκαν στο εξωτερικό αρχικά ένα μεγάλο μέρος των χρημάτων εισήχθησαν επ' ονόματι της μητέρας του, και προ του θανάτου της όλα τα χρήματα περιήλθαν στην κατοχή του .

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/..... 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.

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.

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 σύμφωνα με την ΠΟΛ 1033/21/2/2013 παρ. 9 περ. γ' αναφέρεται ότι «**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-..... 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.**».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1130/17.4.2002 αναφέρεται ότι « Για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19 του ν. 2238/1994, ορίζεται ως αποδεικτικό εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό και συνυποβάλλεται με την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος, το πρωτότυπο του, κατά περίπτωση, εκδιδόμενου από κάθε Τράπεζα παραστατικού, με την προϋπόθεση ότι περιέχει το ονοματεπώνυμο του δικαιούχου του εισαγόμενου χρηματικού ποσού, το ύψος του ποσού, το νόμισμα και τη χώρα προέλευσης. Το παραστατικό αυτό δεν απαιτείται να είναι το ίδιο για όλα τα πιστωτικά ιδρύματα λόγω της πολυμορφίας των μηχανογραφικών εφαρμογών και του αυτοματισμού των συναλλαγών.».

Επειδή σύμφωνα με το με αριθ. πρωτ.: 1047604/831/Α0012/28-5-2008 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: «Σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1130/17.4.2002, την εφαρμογή των διατάξεων της περ. δ' της παρ.2 του άρθρου 19 του ν.2238/1994, ορίζεται ως αποδεικτικό εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό και συνυποβάλλεται με την

ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος, το πρωτότυπο του, κατά περίπτωση, εκδιδόμενου από κάθε τράπεζα παραστατικού, με την προϋπόθεση ότι περιέχει το ονοματεπώνυμο του δικαιούχου του εισαγόμενου χρηματικού ποσού, το ύψος του ποσού, το νόμισμα και τη χώρα προέλευσης. Το παραστατικό αυτό δεν απαιτείται να είναι το ίδιο για όλα τα πιστωτικά ιδρύματα λόγω της πολυμορφίας των μηχανογραφικών εφαρμογών και του αυτοματισμού των συναλλαγών.

Από τα παραπάνω προκύπτει πως για τη συγκεκριμένη περίπτωση απαιτείται η προσκόμιση του πρωτότυπου παραστατικού από την Τράπεζα, στο οποίο να αναγράφονται όσα ορίζει η υπουργική απόφαση.

Όπως, άλλωστε, έχει γίνει δεκτό από τη Διοίκηση, **όταν τα χρηματικά κεφάλαια εισάγονται σε ξένο νόμισμα, απαιτείται η ευρωποίησή τους**. Απαιτείται, επομένως, η προσκόμιση τόσο του παραστατικού εισαγωγής συναλλάγματος, όσο και του πιστοποιητικού ευρωποίησης, εφόσον δεν συμπίπτουν στο ίδιο έγγραφο, προκειμένου να καλυφθεί τεκμήριο.».

Επειδή σύμφωνα ΠΟΛ. 1020/16.1.1989 εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών ορίσθηκε ως αποδεικτικό της εισαγωγής συναλλάγματος το πρωτότυπο της μοναδικής βεβαίωσης εισαγωγής συναλλάγματος της αρμόδιας Τράπεζας ή των ΕΛ.ΤΑ. μέσω των οποίων έχει εισαχθεί από το δικαιούχο το ελεύθερο συνάλλαγμα στην Ελλάδα.

Επειδή σύμφωνα με το 1014151/306/16.2.04 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών η τεκμαρτή δαπάνη καλύπτεται και με το έντυπο της δήλωσης εισαγομένων **μετρητών και αξιών**, στην περίπτωση που γίνεται εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό με φυσική μεταφορά. Στο έντυπο αυτό μπορούν να δηλωθούν τα νομίσματα όλων των χωρών εντός και εκτός ευρωζώνης, δεδομένου ότι για την κάλυψη της τεκμαρτής δαπάνης λαμβάνονται υπόψη ευρώ και συνάλλαγμα. **Το εν λόγω έντυπο μπορεί να χρησιμοποιηθεί μόνο από μόνιμους κατοίκους εξωτερικού, όταν αυτοί εισέρχονται στη χώρα μας.**

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 και ότι το ύψος τους δεν δικαιολογείται από τα προσκομισθέντα στοιχεία στον έλεγχο.

Με βάση τα ανωτέρω στην περίπτωση που προκύψει θέμα δικαιολόγησης εμβασμάτων που την τριετία-..... εμβάστηκαν στο εξωτερικό, για μόνιμο κάτοικο εξωτερικού αυτό μπορεί να καλυφθεί με εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό με την προϋπόθεση να υπάρχει είτε αποδεικτικό εισαγωγής από τράπεζα όταν η εισαγωγή γίνεται μέσω τραπέζης είτε δελτίο εισαγόμενων μετρητών και αξιών όταν η εισαγωγή γίνεται με φυσική μεταφορά και το οποίο να συνοδεύεται από βεβαίωση τράπεζας στην οποία μετέπεται κατατέθηκαν.

Επειδή δεν προσκομίσθηκε από τον προσφεύγοντα τόσο το παραστατικό εισαγωγής συναλλάγματος, όσο και το πιστοποιητικό ευρωποίησης του, που να περιέχει το ονοματεπώνυμο του δικαιούχου του εισαγόμενου χρηματικού ποσού, το ύψος του ποσού, το νόμισμα και τη χώρα προέλευσης.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι πράγματι, το χρηματικό ποσό του εν λόγω εμβάσματος εξήχθη από τον ατομικό λογαριασμό του προσφεύγοντος. Ο ισχυρισμός του

προσφεύγοντος, σύμφωνα και με το με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ ΕΙ/.....υπόμνημά του, ότι από την εκτύπωση του τραπεζικού λογαριασμού, της μητέρας του, στην, όπου κατατέθηκαν, επιταγές το έτοςστο όνομα της μητέρα του, δεν μπορεί να γίνει δεκτός καθώς δεν αφορούν τον προσφεύγοντα.

Επειδή όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων, από τα χρήματα που εμβάστηκαν στο εξωτερικό αρχικά ένα μεγάλο μέρος των χρημάτων εισήχθησαν επ' ονόματι της μητέρας του, και προ του θανάτου της όλα τα χρήματα περιήλθαν στην κατοχή του, δεν γίνεται αποδεκτός καθόσον δεν προσκομίσθηκε δήλωση γονικής παροχής χρηματικών ποσών.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της απόκαι με αρ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος με ΑΦΜ και την επικύρωση της προσβαλλόμενης με αρ.πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης, οικ. έτους, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος με βάση την παρούσα απόφαση :

Διαφορά φόρου	317.770,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης (60%)	190.662,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	508.432,00 €

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό εισφοράς αλληλεγγύης με βάση την παρούσα απόφαση :

Διαφορά φόρου	29.320,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης (60%)	17.592,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	46.912,00 €

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

α.α.

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).