



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

Καλλιθέα, 22.10.2014

Αριθμός απόφασης 3276

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9578520
ΦΑΞ : 210 9564764

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 14.7.2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/23.7.2014 ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου, οδός, ΑΦΜκατά των : α) με αριθμ./4.6.2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 και β) με αριθμ./4.6.2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης ν. 3986/2011 οικ. έτους 2011 του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. α) την με αριθμ./4.6.2014 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 και
β) την με αριθμ./4.6.2014 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης ν. 3986/2011 οικ. έτους 2011, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 21.10.2014 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 14.7.2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/23.7.2014 ενδικοφανούς προσφυγής του, κατοίκου, οδός, 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:

A) Με την υπ' αρ./4.6.2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.), οικονομικού έτους 2011 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 435.862,26 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 322.625,39 € .

Η διαφορά φόρου προέκυψε, διότι, κατόπιν ελέγχου, προστέθηκε στο φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος διαφορά τεκμαρτής δαπάνης ποσού 993.099,41, προερχόμενης από χρηματικά ποσά που μεταφέρθηκαν ως εμβάσματα στο εξωτερικό στη χρήση 2010, ύψους 1.434.484,02 €.

Η διαφορά της προστιθέμενης τεκμαρτής δαπάνης - φορολογητέου εισοδήματος επειδή προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν δικαιολογείται, αποτελεί προσαύξηση περιουσίας και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 15§3 ν. 3888/2010.

B) Με την υπ' αρ./4.6.2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) οικονομικού έτους 2011 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης ποσού 40.530,95 €, πλέον πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας ποσού 28.371,67 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του Ν.3986/2011 περί Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης.

Η διαφορά στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης προέκυψε διότι, κατόπιν ελέγχου, προστέθηκε στο φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος διαφορά τεκμαρτής δαπάνης ποσού 993.099,41 €, προερχόμενης από χρηματικά ποσά που μεταφέρθηκαν ως εμβάσματα στο εξωτερικό στη χρήση 2010, ύψους 1.434.484,02 €. Η διαφορά φορολογητέου εισοδήματος δεν δικαιολογείται από τα δηλωθέντα στις φορολογικές δηλώσεις της εισοδήματα τόσο κατά το οικείο οικ. έτος 2011, όσο και κατά τα προηγούμενα οικ. έτη 1997-2010.

Σύμφωνα με την από 29/5/2014 έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος των ελεγκτών του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και, αιτία του ελέγχου ήταν η μεταφορά κατ'εντολήν του προσφεύγοντος δύο εμβασμάτων στην και συγκεκριμένα :

- Στις 30/04/2010 κατ' εντολήν του ελεγχόμενου μεταφέρθηκε με έμβασμα το ποσό των **700.000€** από τον λογαριασμόπου τηρεί ο ίδιος στην Ελλάδα στην τράπεζα με συνδικαιούχους τη σύζυγό του και τους δύο γιους του και, προς τον λογαριασμό που τηρεί ο ίδιος στην
- Στις 30/04/2010 κατ' εντολήν του ελεγχόμενου μεταφέρθηκε με έμβασμα το ποσό του 1.000.000\$ από τον λογαριασμόπου τηρεί ο ίδιος στην Ελλάδα στην, προς τον λογαριασμό που τηρεί ο ίδιος με τη σύζυγό του και τον

γιο του στην Σύμφωνα με την ισοτιμία που έχει λάβει και επικαλείται ο προσφεύγων το έμβασμα ανέρχεται στα **734.484,02€**, ποσό που αποδέχθηκε ο έλεγχος.

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

A) Η πραγματική του περιουσία πριν από την αποστολή των εμβασμάτων, όπως αυτή προκύπτει από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 1997-2012, αλλά και προηγούμενων ετών (από το 1981), δικαιολογεί απόλυτα την ύπαρξη στο πρόσωπό του ταμειακών καταθέσεων ισόποσων των εμβασμάτων.

Ο ίδιος στις 31/12/1999 ήταν δικαιούχος μετοχών συνολικής αξίας 858.462,94 €, οι οποίες ρευστοποιήθηκαν στη συνέχεια μέχρι το 2005 και από τη ρευστοποίηση αυτή εισέπραξε για το διάστημα από 14/3/2001 μέχρι 8/11/2005 το ποσό των 393.853,87 €.

Από το ως άνω χαρτοφυλάκιο μετοχών έλαβε μερίσματα συνολικής αξίας 7.771,26 €, κατά το έτος 2000 και 6.374,16 € κατά το έτος 2001.

Από το 2000 μέχρι και 30.4.2010 έχει εισπράξει από τόκους τραπεζικών καταθέσεων σε διάφορες τράπεζες συνολικά το ποσόν 254.220,13 €.

B) Δεν είναι δικαιούχος του συνόλου των εμβασμάτων που απεστάλησαν στο εξωτερικό, καθόσον το ποσό του δεύτερου εμβάσματος 700.000 € εστάλη από τον κοινό λογαριασμό με αριθμότης τράπεζας που διατηρούσε ο προσφεύγων με συνδικαιούχους τη σύζυγό τουκαι τους δύο γιους τουκαι, μέσω του οποίου μεταφέρθηκε στο εξωτερικό το έμβασμα σε επίσης κοινό λογαριασμό στην Τράπεζα με τους ίδιους ακριβώς συνδικαιούχους. Επομένως ο έλεγχος, σύμφωνα και με την ΠΟΛ 1033/2013, θα έπρεπε καταρχήν να επιμερίσει το ποσόν του εμβάσματος και στους τέσσερες συνδικαιούχους και επειδή ο ίδιος προσκόμισε στοιχεία και απέδειξε ποιο μέρος αναλογεί στον καθένα ο έλεγχος να δεχθεί ότι ποσό 381.855,78 € αναλογεί στον ίδιο και την σύζυγό του και το υπόλοιπο ποσό 318.144,22 € αναλογεί στους δύο γιούς του .

Γ) Με το με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. /15.10.14 συμπληρωματικό υπόμνημα ο προσφεύγων επικαλείται το γεγονός ότι και στην περίπτωση του εμβάσματος των **734.484,02€**, που εστάλη από λογαριασμό που τηρούσε στην συνδικαιούχος ήταν η σύζυγός τουία και ζητά επικουρικά σε κάθε περίπτωση τον επιμερισμό και των δύο εμβασμάτων ισομερώς σε όλους τους συνδικαιούχους των λογαριασμών από τους οποίους εστάλησαν τα εμβάσματα.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης των προσβαλλόμενων πράξεων και επειδή ο προσφεύγων με την με αριθ. πρωτ. /23.7.2014 ενδικοφανή προσφυγή του επικαλείται νέα στοιχεία, τα οποία δεν είχαν τεθεί υπόψη του ελέγχου κατά την έκδοση των προσβαλλομένων πράξεων, η Υπηρεσία μας απέστειλε στον υπόχρεο την αριθ. πρωτ. / 3.10.2014 κλήση σε ακρόαση.

Επί της κλήσης σε ακρόαση ο υπόχρεος εξέφρασε γραπτώς τις απόψεις με το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ./10.10.2014 έγγραφο του προσκομίζοντας και επί πλέον νέα στοιχεία .

Ο προσφεύγων μετά την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής υπέβαλε στην υπηρεσία μας:

- 1) Το με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ./15.10.14 υπόμνημα, με το οποίο ζητά επικουρικά τον επιμερισμό των εμβασμάτων ισομερώς σε όλους τους συνδικαιούχους των λογαριασμών από τους οποίους εστάλησαν τα εμβάσματα.
- 2) Το με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ./20.10.2014 υπόμνημα, με το οποίο προσκομίζει εκτυπώσεις καταστάσεων αναδρομικών υπολοίπων λογαριασμών επενδυτή από το σύστημα άϋλων τίτλων του Ελληνικού Κεντρικού Αποθετηρίου Τίτλων ΑΕ. επικαλούμενος την πρόσφατη εγκύκλιο 1228/15.10.2014 της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων σχετικά με τα εμβάσματα .

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης των προσβαλλόμενων πράξεων η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στο ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. με το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ./14.10.202014 διαβιβαστικό, προκειμένου να γίνουν οι κατάλληλες ελεγκτικές επαληθεύσεις επί των προσκομισθέντων από τον προσφεύγοντα νέων στοιχείων τόσο με τη ενδικοφανή προσφυγή του, όσο και με το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ./10.10.2014 απαντητικό του υπόμνημα στην με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ./3.10.2014 κλήση προς ακρόαση της Υπηρεσίας μας και να μας αποστείλει σχετικό πόρισμα εντός προθεσμίας τριών (3) ημερών.

Το ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. με το με αριθ. πρωτ./17.10.2014 (αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ./21.10.2014) έγγραφο μας γνωρίζει, μεταξύ άλλων, ότι εντός της προθεσμίας των τριών (3) εργασίμων ημερών δεν είναι δυνατόν να ολοκληρωθούν οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που απαιτούνται επί των νέων στοιχείων που προσκομίσθηκαν από τον προσφεύγοντα.

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

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 στην εγκύκλιο ΠΟΛ 1228/15.10.2014 της Γεν. Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων και στην παράγραφο 3 αυτής, αναφέρεται ότι « στις περιπτώσεις αποστολών εμβασμάτων που πραγματοποιούνται από κοινούς λογαριασμούς πρέπει να γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού προέλευσης του εμβάσματος. Σημειώνεται ότι στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να εκδίδεται εντολή ελέγχου σε όλα τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού

Σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του».

Επειδή στην εγκύκλιο ΠΟΛ 1228/15.10.2014 της Γεν. Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων και στην παράγραφο 7 αυτής, ορίζεται ότι « τα διαλαμβανόμενα στην παρούσα υπερισχύουν ως ρυθμίζοντα ειδικά τις υποθέσεις αποστολής εμβασμάτων στην αλλοδαπή κάθε άλλης διαταγής μας που ρυθμίζει τα ίδια θέματα διαφορετικά ανεξαρτήτως είδους 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.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μη ορθά και χωρίς αιτιολογία η φορολογική αρχή του καταλόγισε το σύνολο των εμβασμάτων, ενώ οι λογαριασμοί αποστολής τους ήταν κοινοί και τα εμβάσματα δεν αφορούν αποκλειστικά και μόνο τον ίδιο αλλά :

Α) Στην περίπτωση του εμβάσματος των 700.000 €, αυτό εστάλη από κοινό λογαριασμό που τηρούσε ο προσφεύγων στην Τράπεζα με συνδικαιούχους την σύζυγό του και τους δύο υιούς του, και

Β) Στην περίπτωση του εμβάσματος των 734.484,02 €, αυτό εστάλη από κοινό λογαριασμό που τηρούσε ο προσφεύγων στην Τράπεζα με συνδικαιούχο την σύζυγό του

Επειδή η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι τα κρινόμενα εμβάσματα ανήκουν μόνον στον προσφεύγοντα, παρότι απεστάλησαν από κοινούς λογαριασμούς, είναι αναπόδεικτη 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, βάσει των ανωτέρω η αξία των εμβασμάτων αυτών πρέπει να επιμεριστεί ισομερώς σε όλους τους συνδικαιούχους των λογαριασμών αποστολής τους, μεταξύ των οποίων και η σύζυγος του προσφεύγοντος, με ιδιαίτερο έλεγχο κάθε συνδικαιούχου κατά το μέρος που τον αφορά.

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 σύμφωνα με την παράγραφο 12 εδάφιο 3^ο της ΠΟΛ. 1033/21.2.2013 Εγκύκλιο του ΓΓΔΕ, ορίζεται ότι «στην περίπτωση που ο δικαιούχος χρησιμοποιήσει χρηματικά διαθέσιμα που υπήρχαν σε πιστωτικά ιδρύματα στο τέλος του έτους 1999, δεν μπορεί να επικαλεστεί και ανάλωση προηγούμενων ετών».

Επειδή εν προκειμένω από τον διενεργηθέντα έλεγχο έγινε δεκτό το ποσό των 393.129,07 € ως χρηματικό διαθέσιμο που υπήρχε σε πιστωτικά ιδρύματα της 31.12.1999. Επομένως ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος για ποσό που προκύπτει από ανάλωση κεφαλαίου βάσει των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος ετών 1981 έως και 1999, είναι αβάσιμος.

Επειδή ο έλεγχος προέβη στον υπολογισμό διαθέσιμου προς ανάλωση κεφαλαίου σύμφωνα με τις αρχικές και συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικον. ετών 2001 έως και 2012, προσδιορίζοντας το διαθέσιμο υπόλοιπο της 31.12.2010 στο ποσό των 441.384,61 €. Κατά τον εν λόγω προσδιορισμό ελήφθη υπόψη το ποσό των 393.129,07 € ως χρηματικό διαθέσιμο της 31.12.1999, το οποίο μεταφέρεται την 01.01.2000.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρέπει να ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του διαθεσίμου προς ανάλωση κεφαλαίου της 31.12.2010 και το ποσό των 393.853,87 € που εισέπραξε από 14/3/2001 μέχρι 8/11/2005 από ρευστοποίηση μετοχών, των οποίων ο ίδιος ήταν δικαιούχος στις 31/12/1999 συνολικής αξίας αυτών 858.462,94 €. Πλην όμως από τα προσκομισθέντα στοιχεία (πινάκια αγορών – πωλήσεων μετοχών, εκτυπώσεις από το Ελληνικό Κεντρικό Αποθετήριο Τίτλων) προκύπτει ότι ο αριθμός των πωληθέντων τεμαχίων ανά είδος μετοχής είναι μεγαλύτερος από τον αριθμό των διαθεσίμων τεμαχίων στις 31/12/1999 €, γεγονός που αποδεικνύει ότι πραγματοποιήθηκαν και άλλες αγοραπωλησίες μετοχών μετά τις 31/12/1999 και επομένως δεν αποδεικνύεται ότι οι επικαλούμενες πωλήσεις αφορούν τα διαθέσιμα τεμάχια μετοχών στις 31/12/1999 και όχι αυτές που αποκτήθηκαν σε μεταγενέστερο χρόνο. Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρέπει να ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του διαθεσίμου προς ανάλωση κεφαλαίου της 31.12.2010 και το επιπλέον --από τα δηλωθέντα με τις αρχικές και συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος-- ποσό το οποίο προέρχεται α) από μερίσματα κατά 14.145,42 € και β) από τόκους τραπεζικών καταθέσεων κατά 254.220,13 €, ήτοι συνολικό επικαλούμενο ως επιπλέον ποσό 268.365,55 € κατά το χρονικό διάστημα από το 2000 μέχρι και 30.4.2010.

Ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος είναι αναπόδεικτος και αβάσιμος διότι: 1) από την αντιπαραβολή των δηλωθέντων ποσών του πίνακα Πρόσθετα πληροφοριακά στοιχεία των υποβληθέντων δηλώσεων Ε1 (αρχικών και συμπληρωματικών) οικον. ετών 2001 έως και 2011 και των συνημμένων σε αυτές δικαιολογητικών, διαπιστώνεται ότι δεν ταυτοποιείται το σύνολο των δηλωθέντων ποσών του πίνακα αυτού και 2) από την αντιπαραβολή των δικαιολογητικών που συνυπέβαλε με την ενδικοφανή προσφυγή και τα συμπληρωματικά υπομνήματα με τα συνημμένα στις υποβληθείσες δηλώσεις Ε1 (αρχικές και συμπληρωματικές) οικον. ετών 2001 έως και 2011, διαπιστώνεται ότι στις παρακάτω περιπτώσεις μέρος των δικαιολογητικών είναι κοινά, ήτοι:

α) ποσά τόκων καταθέσεων από τη τράπεζα ετών 2001-2006,

β) ποσά τόκων καταθέσεων της και αφορούν τα έτη 2007,2008,2009 και 2010,

γ) ποσά τόκων καταθέσεων της Τράπεζας και αφορούν τα έτη 2009 και 2010,

τα οποία ο προσφεύγων επικαλείται ως νέα στοιχεία, διαπιστώθηκε ότι έχουν ήδη ληφθεί υπόψη από τον έλεγχο κατά τον προσδιορισμό διαθεσίμου εισοδήματος της 31.12.2010, καθόσον είχαν συμπεριληφθεί στα δηλωθέντα με τις αρχικές και συμπληρωματικές δηλώσεις ποσά των αντιστοίχων οικονομικών ετών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του Ν.3986/2011 περί Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης, επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα των φυσικών προσώπων άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και τα οποία δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών 2011 – 2015.

Αποφασίζουμε

τη μερική αποδοχή της από 14.7.2014 και με αρ. πρωτ./23.7.2014 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ:..... και την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ν. 3986/2011 οικ. έτους 2011, ως εξής:

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 :

Επιμερισμός εμβασμάτων στον συνδικαιούχο βάσει της παρούσας απόφασης:

Α' έμβασμα

Χρήση	Τράπεζα	Συνδικαιούχοι	Ποσό εμβάσματος ανά συνδικαιούχο	Ποσό που αναλογεί στον προσφεύγοντα
2010		A) B) Γ) Δ)	700.000,00€*1/4= 175.000,00€	175.000,00€

Β' έμβασμα

Χρήση	Τράπεζα	Συνδικαιούχοι	Ποσό εμβάσματος ανά συνδικαιούχο	Ποσό που αναλογεί στον προσφεύγοντα
2010		A)..... B).....	734.484,02 €*1/2= 367.242,01€	367.242,01€

Συνολικό ποσό εμβασμάτων που αναλογούν στον προσφεύγοντα

Χρήση	Συνολικό Ποσό
2010	175.000,00 + 367.242,01 = 542.242,01 €

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας αρ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2011	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Προοδευτικό υπόλοιπο σχηματισθέντος	441.384,61€	441.384,61€

κεφαλαίου μέχρι 31-12-2009		
Ποσό εμπάσματος	1.434.484,02	542.242,01€
Διαφορά φορολογουμένη ως εισόδημα άρθρου 48 § 3 του Ν. 2238/94	993.099,41€	100.857,40€

Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2011 βάσει της παρούσας απόφασης :

Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα βάσει δήλωσης	4.187,69 €
Προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει ελέγχου	993.099,41€
Φορολογητέα εισοδήματα βάσει οριστικής πράξης διορθωτικού προσδ. φόρου	997.287,10€
Μείον ποσό που δεν αποτελεί προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 και διαγράφεται βάσει της παρούσας απόφασης	892.242,01 €
Φορολογητέο εισόδημα βάσει της παρούσας απόφασης	105.045,09 €

Α) Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης:

Οικον. έτος 2011	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	435.980,26	34.471,36
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 74% (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. Φόρου εισοδήματος)	322.625,39	25.508,81
Συνολικό ποσό φόρου	758.605,65	59.980,17
Έκπτωση λόγω υποβολής δήλωσης μέσω διαδικτύου	118,00	118,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	758.487,65	59.862,17

Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2011 για την επιβολή Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν.3986/2011 βάσει της παρούσας απόφασης:

Φορολογητέα εισοδήματα επιβολής εισφοράς βάσει οριστικής πράξης διορθωτικού προσδ. φόρου	1.073.797,00
Φορολογητέα εισοδήματα επιβολής εισφοράς που προτείνεται βάσει της παρούσας απόφασης η διαγραφή τους	892.242,01 €

Φορολογητέα εισοδήματα επιβολής εισφοράς βάσει της παρούσας απόφασης	181.554,99
--	------------

Β)Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης Ν.3986/2011

Διαφορά φόρου βάσει ελέγχου	40.530,95
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας βάσει ελέγχου 70% (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. Φόρου εισοδήματος)	28.371,67
Διαφορά φόρου βάσει της παρούσας απόφασης	4.841,27
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας βάσει της παρούσας απόφασης (70%)	3.388,89
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	8.230,16

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).