



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Καλλιθέα 10-11-2014

Αριθμός απόφασης:3600

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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός , κατά της υπ' αριθ./2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2011 (εισοδήματα χρήσης 1/1-31/12/2010) και της υπ' αριθ./2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012 (εισοδήματα χρήσης 1/1-31/12/2011), του Προϊσταμένου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ./2014 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2011 (εισοδήματα χρήσης 1/1-31/12/2010), του Προϊσταμένου, με την οποία καταλογίστηκαν διαφορά φόρου εισοδήματος 105.686,80 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος εισοδήματος 84.549,44 ευρώ, πλέον διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης 10.766,12 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος εισφοράς αλληλεγγύης 7.751,60 ευρώ, δηλαδή συνολικό ποσό 208.753,96 ευρώ, και την υπ' αριθ.1876/20.6.2014 Οριστική Πράξη Διορθωτικού

Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2012 (εισοδήματα χρήσης 1/1-31/12/2011), με την οποία καταλογίστηκαν διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος 14.199,34 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος εισοδήματος 7.099,67 ευρώ, πλέον διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης 1.388,24 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος εισφοράς αλληλεγγύης 694,12 ευρώ, δηλαδή συνολικό ποσό 23.381,37 ευρώ, του Προϊσταμένου των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 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:

Η διαφορά φόρου στις προσβαλλόμενες πράξεις προέκυψε ύστερα από την από έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και έκτακτης εισφοράς αλληλεγγύης η οποία συντάχθηκε με αφορμή την αποστολή εμβασμάτων του προσφεύγοντα στις υπό έλεγχο χρήσεις και της κατ' έλεγχο διαπίστωσης μη καλυπτόμενης διαφοράς ποσού 244318,68€ στην χρήση 2010 και πόσου 35446,51€ στην χρήση 2011 το οποίο σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010 φορολογείται ως εισόδημα του άρθρου 48 του ν.2238/1994.

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

«1.Διότι πλημμελώς, αβάσιμα, αναπόδεικτα και καταχρηστικά ο έλεγχος δέχθηκε τα εξής:
«Μετά τα όσα αναλυτικά αναφέρονται παραπάνω, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι τα ποσά των εμβασμάτων που απέστειλε ο φορολογούμενος στο εξωτερικό καλύπτονται ως εξής:

Οικ.έτος 2011-διαχειριστική περίοδος 1/1/2010-31/12/2010

Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων (έως 31-12-2009)	373.757,21
Διαθέσιμο υπόλοιπο χρήσης 2010	36.924,11
Σύνολο διαθέσιμου εισοδήματος	410.681,32
Εμβάσματα στο εξωτερικό χρήση 2010	655.000,00
Διαφορά εμβάσματος μη καλυπτόμενη	244.318,68

Από τα παραπάνω στοιχεία προκύπτει ότι τα δηλούμενα εισοδήματα δεν καλύπτονται των ποσών που μεταφέρθηκαν στο εξωτερικό κατά το ποσό των 244.318,68 € ευρώ, στη χρήση 2010.

Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων (έως 31-12-2008)	0,00
Διαθέσιμο υπόλοιπο χρήσης 2011	26.553,49
Εμβάσματα στο εξωτερικό χρήση 2011	62.000,00
Διαφορά εμβάσματος μη καλυπτόμενη	35.446,51

Από τα παραπάνω στοιχεία προκύπτει ότι τα δηλούμενα εισοδήματα δεν καλύπτονται των ποσών που μεταφέρθηκαν στο εξωτερικό κατά το ποσό των 35.446,51 ευρώ, στη χρήση 2011.

Οι παραπάνω διαφορές συνιστούν προσαύξηση περιουσίας του ελεγχόμενου κατά 244.318,68 € ευρώ το 2010 (οικον.έτος 2011) και 35.446,51 € το 2011 (οικον.έτος 2012). Τα εν λόγω ποσά, σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010, φορολογείται ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών του άρθρου 48 του ν.2238/1994 που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 4 του Ν.2238/1994» (βλέπ.σελ.16-17 έκθεσης ελέγχου).

Τα πορίσματα αυτά του ελέγχου είναι πλημμελή, ως και νομικά και ουσιαστικά αβάσιμα για τους εξής ειδικότερους λόγους:

1.1.Γιατί, όπως επαρκώς επικαλέστηκα και απέδειξα, αλλά και συνομολογείται από την ελεγκτική αρχή, από ουδέν προκύπτει ότι, δήθεν, «μετέφερα στο εξωτερικό χρηματικά ποσά (εμβάσματα) και συγκεκριμένα το έτος 2010 δύο εμβάσματα ποσού 550.000,00 ευρώ, και 380.000,00 ευρώ και το 2011 δύο εμβάσματα ποσού 30.000,00 ευρώ και 32.000,00 ευρώ αντίστοιχα», ενέργεια που φέρεται ότι αποτέλεσε και την προβαλλόμενη ως «**αιτία ελέγχου**» (βλέπ. σελ.2 έκθεσης ελέγχου).

Ευθύς εξαρχής, ανταποκρινόμενος στη σχετική πρόσκληση της Φορολογικής Διοίκησης, δήλωσα ότι, κατά τη διάρκεια των ετών 2009-2011, μετέφερα στο εξωτερικό ίδια χρηματικά κεφάλαια ύψους 380.000,00 ευρώ την 22.7.2010 και 32.000,00 ευρώ την 8.9.2011, υπέβαλα δε την αιτηθείσα από 11.2.2013 και με αριθμό καταχώρισης 8848 δήλωσή μου κατάστασης προσδιορισμού κεφαλαίου των οικονομικών ετών 2000-2012, με την οποία πλήρως καλύπτονταν τα εν λόγω ποσά.

Αόριστα, αντιφατικά και αναπόδεικτα ο έλεγχος μου καταλόγισε επιπλέον εμβάσματα στο εξωτερικό ύψους 550.000,00 ευρώ την 22.7.2010 και 30.000,00 ευρώ την 8.9.2011, αν και ευθέως συνομολογείται από αυτόν αφενός μεν ότι τα ποσά αυτά εκταμιεύθηκαν από κοινό λογαριασμό με τον γιο μου και αφετέρου ότι φέρουν ως αποδέκτη στον τόπο προορισμού τους (.....) τον τελευταίο (βλέπ.σελ.2-3 και 15 της έκθεσης ελέγχου). Και τούτο, ανεξάρτητα από το ότι ο έλεγχος, μεταβάλλοντας την διατυπωθείσα επί του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού αρχική κρίση του, αποδέχθηκε πως «το έμβασμα των 550.000,00 € θα πρέπει να μερισθεί ισομερώς ήτοι 275.000,00 € έκαστος» (βλέπ.σελ.15 έκθεσης ελέγχου).

Το γεγονός ότι μόνον τα ποσά των 380.000,00 και 32.000,00 ευρώ αφορούν σε μεταφορές ιδίων μου κεφαλαίων, με σαφήνεια και με επάρκεια έγγραφων αποδεικτικών στοιχείων, κατέστησα γνωστό στον φορολογικό έλεγχο, πλην όμως, κατά παράβαση του επιβαλλόμενου καθήκοντος αληθείας, ο τελευταίος παρέλειψε να διατυπώσει στην έκθεσή του τα πραγματικά εκείνα περιστατικά, με βάση τα οποία πλήρως αποδεικνύεται ότι τα λοιπά ποσά των 550.000,00 και 30.000,00 ευρώ αφορούν σε μεταφορές ιδίων κεφαλαίων του γιου μου Ήτοι:

Από τα ήδη προσαγόμενα και προς την Υπηρεσία Σας αντίγραφα του από εντύπου έκδοσης επιταγής της (βλέπ.σχετ.1), της υπ' αριθ. επιταγής της ίδιας Τράπεζας ποσού 380.000,00 ευρώ που εκδόθηκε την σε διαταγή μου (βλέπ.σχετ.2), των από δελτίων κατάθεσης της αφενός μεν της άνω επιταγής (βλέπ.σχετ.3) και αφετέρου ποσού προμήθειας 165,00 ευρώ σε μετρητά (βλέπ.σχετ.4), της σελίδας του βιβλιαρίου με τα στοιχεία των δικαιούχων του υπ' αριθ..... κοινού (μεταξύ εμένα, της συζύγου μου και του γιου μου) λογαριασμού ταμιευτηρίου της (βλέπ.σχετ.5), της σελίδας του ίδιου βιβλιαρίου με τις αναλήψεις ποσών 380.165,00 και 32.040,00 ευρώ στις 22.7.2010 και 8.9.2011 αντίστοιχα (βλέπ.σχετ.6) και των από 22.7.2010 και 8.9.2011 αιτήσεών μου προς την για την μεταφορά ποσών 380.000,00 και 32.000,00 ευρώ προς την της (βλέπ.σχετ.7 και 8), πλήρως αποδεικνύεται ότι, μόνον τα δύο αυτά ποσά συνιστούν ίδια κεφάλαιά μου, των οποίων αιτήθηκα την μεταφορά στο εξωτερικό κατά τα κρίσιμα έτη 2009-2011.

Αντίθετα, από τα προσαγόμενα αντίγραφα της υπ' αριθ. Πρωτ. /2012 πρόσκλησης του γιου μου από τη Διοίκηση (Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπ.Οικονομικών) περί προσκόμισης και υποβολής δικών του στοιχείων (βλέπ. σχετ.9), του από 21.7.2010 εντύπου έκδοσης επιταγής της της και της υπ' αριθ. επιταγής της ίδιας Τράπεζας ποσού 550.000,00 ευρώ που εκδόθηκε την σε διαταγή (βλέπ.σχετ.10), της από 2.5.2014 βεβαίωσης της ως καθολικής διαδόχου της (βλέπ.σχετ.11), της υπ' αριθ.Πρωτ...../2014 έγγραφης επιστολής του προς τον αυτό φορολογικό έλεγχο (βλέπ.σχετ.12) και της από βεβαίωσης της (βλέπ. σχετ.13), πλήρως αποδεικνύεται ότι, τουλάχιστον το εκ των λοιπών ποσό των 550.000,00 ευρώ, αφορά σε ίδια του (γιου μου) κεφάλαια, των οποίων ο ίδιος αιτήθηκε τη μεταφορά τους στην και για δικό του (ατομικό) λογαριασμό. Τα αυτά ισχύουν και ως προς το έτερο των λοιπών ποσό εμβάσματος των 30.000,00 ευρώ.

Αβάσιμα, δηλαδή, αναπόδεικτα και καταχρηστικά, αντίθετα δε προς τις προσκομισθείσες ενώπιόν του αποδείξεις, αλλά και τις σχετικές εγκυκλίους της Διοίκησης (ΠΟΛ.1033/21.2.2013), ο έλεγχος μου καταλόγισε ως επιπλέον εμβάσματα στο εξωτερικό, ποσό μεν 275.000,00 ευρώ (ήμισυ των 550.000,00 ευρώ) κατά το έτος 2010 και ποσό 30.000,00 ευρώ κατά το έτος 2011, με μόνη αιτιολογία (;) το ότι ετύγχανα πρώτος δικαιούχος του κοινού λογαριασμού της της , από τον οποίο τα χρηματικά ποσά μεταφέρθηκαν προς την

Πλην όμως η εν λόγω αιτιολογία είναι έωλη, δεδομένου ότι, εφόσον, όπως συνομολογείται (βλέπ.σελ.13-14 έκθεσης ελέγχου), πρώτος δικαιούχος του λογαριασμού ετύγχανα από της από 2.10.1987 ιδρύσεως αυτού και μέχρι την 21.12.2010, όταν οι συνδικαιούχοι αιτηθήκαμε την αλλαγή της σειράς μας και ως πρώτος δικαιούχος ορίσθηκε πλέον ο , δεν αιτιολογείται η επιβάρυνσή μου και μάλιστα εξολοκλήρου και με το έτερο ποσό των 30.000,00 ευρώ, το οποίο εκταμιεύτηκε από την της και μεταφέρθηκε στην , αρχικά της και στη συνέχεια της , στις , δηλαδή μετά τη γενομένη μεταβολή της σειράς των συνδικαιούχων.

Συμπερασματικά, αβάσιμα, παράνομα και καταχρηστικά φέρεται ότι διαπιστώθηκε η αποστολή εμβασμάτων μου στο εξωτερικό συνολικών ποσών (275.000,00 + 380.000,00 =) 655.000,00 ευρώ κατά το έτος 2010 και (30.000,00 + 32.000,00 =) 62.000,00 ευρώ κατά το έτος

2011.

1.2.Γιατί, άλλως, εφόσον, όπως δέχεται ο έλεγχος (βλέπ.σελ.10-11 έκθεσης ελέγχου), κατά τους ορισμούς της υπ'αριθ.ΠΟΛ.1033/21.2.2013 εγκυκλίου της Διοίκησης, «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», έσφαλε κι εν προκειμένω ο φορολογικός έλεγχος ο οποίος, αν και διαπίστωσε την ύπαρξη κοινού μεταξύ τριών φυσικών προσώπων τραπεζικού λογαριασμού, με το από (αριθ. βιβλίου/2014) σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου, με προσκάλεσε για να αιτιολογήσω την προέλευση των συνολικών ποσών όλων των εμβασμάτων, ήτοι ποσών (550.000,00 + 380.000,00 =) 930.000,00 ευρώ κατά το έτος 2010 και (30.000,00 + 32.000,00 =) 62.000,00 ευρώ κατά το έτος 2011, αντί ποσών (930.000,00 X 1/3 =) 310.000,00 και (62.000,00 X 1/3 =) 20.666,67 ευρώ, αντιστοίχως.

1.3.Γιατί, περαιτέρω, πλημμελώς, αβάσιμα και αόριστα ο έλεγχος προσδιόρισε το σχηματισμένο κατά τα προηγούμενα οικονομικά έτη κεφάλαιό μου της στο ποσό των 373.757,21 ευρώ, το οποίο και εκμηδένισε κατά τη χρήση 2010, με συνακόλουθο αποτέλεσμα την ανυπαρξία σχηματισμένου κεφαλαίου για ανάλωσή του κατά τη χρήση 2011.

Προς τούτο, αφενός μεν αδικαιολόγητα φέρεται ότι έλαβε υπόψη του τις δηλώσεις μου φορολογίας εισοδήματος μόνον από του οικονομικού έτους 2000 κι εντεύθεν και αφετέρου, κατά παράβαση του επιβαλλόμενου καθήκοντος αληθείας, καθόλου δεν έλαβε υπόψη την από και με αριθμό καταχώρισης δήλωσή μου κατάστασης προσδιορισμού κεφαλαίου.

Όμως, από τις δηλώσεις μου φορολογίας εισοδήματος των απωτέρων οικονομικών ετών 1993-1999, τα δεδομένα των οποίων παρέλειψε να λάβει υπόψη ο έλεγχος, προκύπτουν και τα εξής εισοδήματα:

ΟΙΚΟΝ.ΕΤ ΟΣ	ΑΤΟΜΙΚΑ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΔΑΠΑΝΕΣ	ΚΕΦΑΛΑΙΟ
1987	5.447,60 €		1.197,36 €	4.250,24 €
1988	5.835,21 €		1.361,70 €	4.473,51 €
1989	6.308,72 €		1.361,70 €	4.947,02 €
1990	8.347,47 €		1.361,70 €	6.985,77 €
1991	9.597,35 €		2.112,99 €	7.484,36 €
1992	11.101,15 €		2.112,99 €	8.988,16 €
1993	11.542,73 €		3.521,64 €	8.021,09 €
1994	12.265,51 €		3.595,01 €	8.670,50 €
1995	17.691,08 €		16.801,17 €	889,91 €
1996	14.597,48 €		5.135,73 €	9.461,75 €
1997	17.723,16 €	3.082,61 €	7.190,02 €	13.615,75 €
1998	18.913,96 €	5.184,77 €	8.070,43 €	16.028,30 €

1999	22.388,70 €	5.467,56 €	8.070,43 €	19.785,83 €
ΣΥΝΟΛΟ	161.760,12 €	13.734,94 €	61.892,87 €	113.602,19 €

Ενώ, από την από και με αριθμό καταχώρισης δήλωσή μου κατάστασης προσδιορισμού κεφαλαίου των οικονομικών ετών 2000-2012, την οποία υπέβαλα μετά από σχετική πρόσκληση της Διοίκησης, για την αιτιολόγηση της κτήσης των πραγματικών εμβασμάτων μου, ύψους 380.000,00 ευρώ κατά το έτος 2010 και 32.000,00 ευρώ κατά το έτος 2011, προκύπτει ο σχηματισμός κεφαλαίων της 31.12.2009 ιδίων μεν 359.991,56 € και της συζύγου μου 47.665,26 €, ήτοι ποσών που δικαιολογούν τη μεταφορά του ποσού των 380.000,00 € στο εξωτερικό, ως και ο σχηματισμός κεφαλαίων της 31.12.2010 ιδίων μεν 22.165,67 € και της συζύγου μου 42.415,26 €, ήτοι ποσών και πάλι που δικαιολογούν τη μεταφορά και του ποσού των 32.000,00 € στο εξωτερικό.

Αλλά, ακόμη και εάν ακολουθήσει κανείς την εσφαλμένη συλλογιστική του ελέγχου και αποδεχθεί ότι το σχηματισμένο από τα προηγούμενα έτη κεφάλαιο της 31.12.2009 ανήλθε στο ποσό των 373.757,21 ευρώ, το ποσό αυτό κεφαλαίου αρκεί για να δικαιολογήσει τη νόμιμη προέλευση του ποσού των 380.000,00 ευρώ, το οποίο πράγματι απέστειλα την 22.7.2010 στο εξωτερικό. Η ελάχιστη διαφορά των (380.000,00 – 373.757,21 =) 6.242,79 ευρώ είναι ασήμαντη (ενόψει του ότι, για τον προσδιορισμό του σχηματισμένου κεφαλαίου, από τα δηλούμενα πραγματικά εισοδήματα αφαιρούνται οι τεκμαρτές και, άρα, ανύπαρκτες δαπάνες διαβίωσης εκάστου έτους) και, δεδομένου ότι το έμβασμα απεστάλη κατά το δεύτερο εξάμηνο του έτους 2010 (22.7.2010), υπερκαλύπτεται από τα εισοδήματά μου του πρώτου εξαμήνου του ίδιου έτους, που ανήλθαν στο ποσό των (49.024,11 : 2 =) 24.512,06 ευρώ και δηλώθηκαν με τη δήλωσή μου του οικονομικού έτους 2011.

Ομοίως, τόσο το ποσό των δηλωθέντων εισοδημάτων μου της χρήσης 2010 (49.024,11 €), όσο και το ποσό του απομένοντος κατά τον έλεγχο κεφαλαίου της 31.12.2010 (36.924,11 €), πλέον των εισοδημάτων μου του πρώτου εξαμήνου της χρήσης 2011, ανερχομένων στο ποσό των (41.809,49 : 2 =) 20.904,75 ευρώ και δηλωθέντων με τη δήλωσή μου του οικονομικού έτους 2012, υπερκαλύπτει το ποσό του έτερου πράγματι αποσταλέντος την 9.8.2011 στο εξωτερικό εμβάσματος των 32.000,00 ευρώ.

Στο σημείο αυτό, επαναλαμβάνω για μια ακόμη φορά ότι ουδεμία σχέση έχω με τα εμβάσματα των 550.000,00 € και των 30.000,00 € που απεστάλησαν στο εξωτερικό κατά τις ίδιες ημερομηνίες της 22.7.2010 και της 9.8.2011 αντίστοιχα και αφορούν στο γιο μου και ελεγχόμενο από την ίδια Υπηρεσία, γεγονός που επιβεβαιώνεται και από την κοινή λογική, αφού δεν δικαιολογείται η τμηματική από μέρους μου μεταφορά χρηματικών ποσών, προερχόμενων από τον ίδιο τραπεζικό λογαριασμό και κατά τις ίδιες ημερομηνίες !

2.Διότι, άλλως, προσάγω και ενώπιον της Υπηρεσίας Σας με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή και επικαλούμαι αντίγραφα πινακιδίων εκτελέσεως εντολών πώλησης μετοχών της και βεβαίωσης εξαγοράς μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων της, από τα οποία προκύπτει και αποδεικνύεται ότι, μόνον κατά το χρονικό διάστημα από 25.1.1999 έως 19.4.2000, αποκτήθηκαν νόμιμα ποσά συνολικού ύψους 116.779.178 δραχμών (ή 342.712,19 ευρώ), προερχόμενα από την πώληση μετοχών και την εξαγορά μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων (βλέπ.σχετ.14). Των ποσών των αντιστοίχων κερδών, άλλοτε φορολογούμενων αυτοτελώς και άλλοτε πλήρως απαλλασσόμενων από φορολόγηση, ουδείς υπείχε την υποχρέωση αναγραφής στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, πλην, ενός μικρού μέρους αυτών και εφόσον απαιτούνταν, για τη δικαιολόγηση των εκάστοτε προσδιοριζόμενων τεκμηρίων και την κάλυψη των δαπανών διαβίωσης. Προσωπικά, δεν

ενθυμούμαι να επικαλέστηκα ποτέ την κτήση και ανάλωση τέτοιων ποσών, αφού οι δαπάνες της διαβίωσής μου καλύπτονταν πάντοτε πλήρως από τα δηλούμενα εισοδήματά μου.

Όμως, ουδείς δύναται να αρνηθεί να αποδεχθεί ότι τα κέρδη που προήλθαν από την αγοραπωλησία μετοχών ή την εξαγορά μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων, νόμιμα και από ολοφάνερη πηγή προσαύξησαν την περιουσία του ανυποψίαστου δικαιούχου (μετόχου ή μεριδιούχου), ο οποίος, κατά τον κρίσιμο χρόνο της φορολογικής απαλλαγής του, δεν είχε κατά νου πως, έπειτα από δεκαπέντε χρόνια (!), θα καλούνταν από τη Διοίκηση να δικαιολογήσει την επωφελέστερη γι' αυτόν τοποθέτηση των κερδών του, ώστε να προνοήσει, συμπεριλαμβάνοντας τα εν λόγω ποσά στις δηλώσεις του φορολογίας εισοδήματος.

Τα ίδια ως άνω έγγραφα προσκομίσθηκαν στον προκείμενο φορολογικό έλεγχο με την ήδη αναφερθείσα υπ' αριθ. Πρωτ./2014 έγγραφη επιστολή του (βλέπ.σχετ.12), πλην όμως, κατά παράβαση του επιβαλλόμενου καθήκοντος αληθείας, ουδόλως ελήφθησαν υπόψη από αυτόν, αλλ' ούτε και κάπου μνημονεύθηκαν στην έκθεση ελέγχου.

3.Διότι, τα ελεγκτικά όργανα επικαλούνται ως δήθεν έρεισμα του διενεργηθέντος ελέγχου τη διάταξη της παρ.3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010, με την οποία προστέθηκε νέο εδάφιο στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. (Ν.2238/1994) ως εξής: «Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη 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».

Όμως, η διάταξη αυτή τέθηκε σε ισχύ από 30.9.2010 (άρθρο 20 Ν.3888/ 2010). Επιπλέον, η ίδια διάταξη εμφανίζει προβλήματα συνταγματικότητας, καθώς καταλήγει σε αναδρομική φορολόγηση «εισοδημάτων» αναγομένων σε χρόνο πέραν του προηγούμενου της φορολογίας έτους. Ειδικότερα, η προπαρατεθείσα διάταξη επιτρέπει τελικώς στη φορολογική Αρχή να αχθεί σε έτη (χρήσεις), που δεν έχουν υποπέσει μεν ακόμη σε παραγραφή, πλην όμως υπερβαίνουν το ένα έτος προ της θεσπίσεώς της και, δυνάμει αυτής, να φορολογήσει «εισοδήματα», τα οποία, με βάση το προϊσχύσαν νομοθετικό καθεστώς, δεν υπόκεινταν σε φορολογία. Έτσι, όμως, παραβιάζεται ο κανόνας της περιορισμένης αναδρομικότητας του φόρου, που καθιερώνεται στη διάταξη της παρ.2 του άρθρου 78 του Συντάγματος. Κατά συνέπεια, η εν λόγω μέθοδος φορολόγησης ερείδεται σε διάταξη αντικείμενη στο συνταγματικό περιορισμό του άρθρου 78 παρ.2 και, ως εκ τούτου, τυγχάνει μη εφαρμοστέα.

4.Διότι παράνομα και καταχρηστικά καταλογίζονται επιπλέον κύριες και πρόσθετες εισφορές αλληλεγγύης επί ανύπαρκτων και μηδέποτε κτηθέντων εισοδημάτων.»

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 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 [παραγραφο 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 παρ. 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 ταμιευτηρίου 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.

Επειδή λανθασμένα ισχυρίζεται ο προσφεύγων ότι «Αόριστα, αντιφατικά και αναπόδεικτα ο έλεγχος μου καταλόγισε επιπλέον εμβάσματα στο εξωτερικό ύψους 550.000,00 ευρώ την 22.7.2010 και 30.000,00 ευρώ την 8.9.2011, αν και ευθέως συνομολογείται από αυτόν αφενός μεν ότι τα ποσά αυτά εκταμιεύθηκαν από κοινό λογαριασμό με τον γιο μου και αφετέρου ότι φέρουν ως αποδέκτη στον τόπο προορισμού τους (.....) τον τελευταίο (βλέπ.σελ.2-3 και 15 της έκθεσης ελέγχου). Και τούτο, ανεξάρτητα από το ότι ο έλεγχος, μεταβάλλοντας την διατυπωθείσα επί του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού αρχική κρίση του, αποδέχθηκε πως «το έμβασμα των 550.000,00 € θα πρέπει να μερισθεί ισομερώς ήτοι 275.000,00 € έκαστος», διότι δεδομένου ότι από τα προσκομιζόμενα στοιχεία τα εν λόγω εμβάσματα προς την της από την της με αρ. λογ/σμου προήλθε από ισόποση (550.000€) μεταφορά στις 21-7-2010 από τον με αρ. λογαριασμό της που ανοίχθηκε στις 2-10-1987 με συνδικαιούχους τους, - σύζυγο και (βλ. σελ. 13 έκθεσης ελέγχου) και βάσει των διατάξεων των άρθρων 1-4 του Ν.5638/1932 η κατάθεση «ανήκει εις πάντας τους δικαιούχους κατ' ίσα μέρη.» ενώ βάσει των αναφερομένων στην ΠΟΛ 1033/21-2-2013 παρ. 18 «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.».

Ο προσφεύγων όμως αφενός δεν επικαλείται ισομέρεια στον επιμερισμό των εμβασμάτων και αφετέρου ουδέποτε απέδειξε με απτά αποδεικτικά στοιχεία το ισχυρισμό του, δηλαδή ότι οι εν λόγω καταθέσεις στον συγκεκριμένο λογαριασμό έγιναν από κεφάλαια αποκλειστικά και μόνον του υιού του, ενώ τα στοιχεία που επικαλείται, ήτοι ο δικαιούχος του λογαριασμού που κατατέθηκαν τα εμβάσματα και η σειρά των δικαιούχων στους λογαριασμούς από τους οποίους απεστάλησαν, δεν έχουν στην προκείμενη ουσιαστική σημασία ως προς τον προσδιορισμό του καταθέτη του περιεχομένου ο οποίος και βαρύνεται με την απόδειξη.

Ακόμα, επειδή η μία συνδικαιούχος του εν λόγω λογαριασμού με αρ. της -..... τυγχάνει σύζυγος του προσφεύγοντος, ακόμα επειδή το εισόδημα για την κάλυψη των εμβασμάτων υπολογίζεται σε οικογενειακή βάση (κοινή δήλωση) και επειδή δεν καταλογίστηκαν από την φορολογική αρχή σε βάρος της μέρος των εμβασμάτων, ούτε προβλήθηκε από τους προσφεύγοντες ότι μέρος των κεφαλαίων την αφορούν, κατά συνέπεια δεν ηγέρθη θέμα και συνεπώς δεν εξετάστηκε επιπλέον επιμέρους επιμερισμός.

Επειδή περαιτέρω, ο προσφεύγων απεδέχθη ότι τα ποσά των εμβασμάτων ύψους 380.00,00€ στην χρήση 2010 και 32.000,00€ στην χρήση 2011 τον αφορούν αποκλειστικά και αμιγώς προσωπικά και κατά συνέπεια εφόσον δεν υπήρξε διαφορετικός καταμερισμός από την Δ.Ο.Υ. τα δεδομένα αυτά δεν τέθηκαν εν αμφισβητήσει και δεν εξετάζονται με την παρούσα.

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατόπιν ελέγχου που αφορούσε αποκλειστικά τον και όχι τον υιό του για τον οποίον απαιτείται ιδιαίτερος έλεγχος, για το κατ' αναλογία ποσό των συγκεκριμένων εμβασμάτων.

Επειδή από την παρ. 3 του άρθρου 4 της **ΠΟΛ.1002/Αθήνα, 31 Δεκεμβρίου 2013 απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων εσόδων προβλέπεται** ότι «3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με τα παραπάνω οριζόμενα. Στην περίπτωση αυτή, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να ζητά από την αρμόδια φορολογική αρχή τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, τάσσοντας ρητή προθεσμία προκειμένου η τελευταία να της αποστείλει το σχετικό πόρισμα της. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης.»

Επειδή ο προσφεύγων επικαλέστηκε «νέα στοιχεία» δηλαδή α) διαθέσιμο εισόδημα προηγούμενων ετών αρχής γενομένης από το οικ. έτος 1987 έως το οικ. έτος 1999, προσκομίζοντας στην αρχή αντίγραφα φορολογικών δηλώσεων και εκκαθαριστικά σημειώματα από το οικ. έτος 1993 και έως το οικ. έτος 1999, και β) κέρδη από επενδυτικά προϊόντα και αγοροπωλησίες μετοχών, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση με το αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΜΠ 24-10-2014 διαβιβαστικό, προκειμένου να επεξεργαστούν και να μας αποστείλει σχετικό πόρισμα εντός προθεσμίας πέντε ημερών. με το με Α.Π./2014 «σημείωμα συμπληρωματικών ελεγκτικών επαληθεύσεων επί προσθέτων λόγων και στοιχείων», κατόπιν επεξεργασίας των στοιχείων που αποστάλθηκαν μας γνωρίζει ότι:

1. «Από τον επισυναπτόμενο πίνακα της νέας ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων που προστέθηκαν τα εισοδήματα των οικ. έτων 1993 – 1999 προέκυψε ποσό διαθεσίμου εισοδήματος επί πλέον ποσού 66273,97€» Το ποσό στην οικεία έκθεση αναλύεται ως εξής: οικ. 1993 ποσό 8021,08€, οικ. έτος 1994 ποσό 8670,49€, για το οικ. έτος 1995 ποσό - 9309,19€, για το οικ. έτος 1996 ποσό 9461,74€, για το οικ. έτος 1997 ποσό 13615,76€, για το οικ. έτος 1998 ποσό 16028,28€ και για το οικ. έτος 1999 ποσό 19785,81€.
2. Ως προς το ποσά από αγοροπωλησίες μετοχών, δεδομένου ότι «από τα πινάκια αγοράς και πώλησης μετοχών εισηγμένων στο χρηματιστήριο διαπιστώνουμε ότι κατά το διάστημα από 29-5-1997 μέχρι 29-6-1999 αγόρασε μετοχές εισηγμένες στο χρηματιστήριο, συνολικής αξίας 45.442.030δρχ ήτοι 133358,85 ευρώ τις οποίες πούλησε κατά το διάστημα από 25-1-1999 μέχρι 19-4-2000 και εισέπραξε 116.779.178δρχ ήτοι ποσό 342.712,187 ευρώ. Το ποσό της πώλησης των μετοχών δεν έχει συμπεριληφθεί στις φορολογικές δηλώσεις. Από τα ανωτέρω ποσά της πώλησης μετοχών λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη των ποσών των εμβασμάτων τα εξής α) Ολόκληρο το τίμημα της πώλησης

των μετοχών μέχρι 31-12-1999, ήτοι ποσό 110.310.690δρχ, σε ευρώ 323729,10 ευρώ σύμφωνα με την ΠΟΛ 1228/14 περ. 2γ, και β) για τις πωλήσεις μετοχών κατά το έτος 2000 μόνο τα 100 τεμάχια της τεμ. 100* 15822,15-1852215δρχ ή 4643,33€ (πινάκιο Νο 501763/03-01-2000) για τα οποία προσκομίστηκαν τεμάχια αγοράς Νο/28-6-1999 ,/28-6-1999 και/29-6-1999 σύμφωνα με την ΠΟΛ 1228/14 περ. 2^α». Το ως άνω πόρισμα γίνεται δεκτό από την Υπηρεσία μας

Επειδή για τα οικ. έτη 1987 και έως το 1992 προσκομίστηκαν από το προσφεύγοντα στην Υπηρεσία μας, δηλώσεις και εκκαθαριστικά μεταγενέστερα της αναπομπής με το αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΜΠ 24-10-2014 διαβιβαστικό και βάσει των οποίων γίνεται δεκτό από την υπηρεσία μας επιπλέον ποσό ανάλωσης ύψους 38482,26€ όπως αυτό προκύπτει από τον παρακάτω πίνακα:

Όικ. Έτος	Εισόδημα	Λοιπά ποσά	Τεκμήρια	Υπόλοιπο σε δρχ	Υπόλοιπο σε ευρώ
1987	1856268		493000	1363268	4000,79
1988	1988690		464000	1524690	4474,51
1989	2149695	248051	464000	1933746	5674,97
1990	2844399	297714	464000	2678113	7859,47
1991	3270296		720000	2550296	7484,36
1992	3782716		720000	3062716	8988,16
		Σύνολα		13112829	38482,26

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 29 παρ. 1 του ν. 3986/1 Ιουλίου 2011 «Ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα» «1. Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών 2011 - 2015.

2. Για την επιβολή της εισφοράς, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς. Το τεκμαρτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε.. «Εξαιρούνται και δεν προσμετρώνται τα εισοδήματα των προσώπων που είναι ολικώς τυφλοί, καθώς και των προσώπων που παρουσιάζουν βαριές κινητικές αναπηρίες σε ποσοστό από ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω, τα εισοδήματα της παρ. 1 του άρθρου 14 και της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε.. Επίσης, εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής ειδικής εισφοράς οι μακροχρόνια άνεργοι που είναι εγγεγραμμένοι στα μητρώα ανέργων του ΟΑΕΔ, καθώς και όσοι λαμβάνουν επίδομα ανεργίας από τον εν λόγω οργανισμό, εφόσον κατά το χρόνο της βεβαίωσης δεν έχουν πραγματικά εισοδήματα.

3. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής:

α) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από δώδεκα χιλιάδες ένα (12.001) ευρώ έως είκοσι χιλιάδες 5 (20.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή ένα τοις εκατό (1%) επί ολόκληρου του ποσού.

β) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από είκοσι χιλιάδες ένα (20.001) ευρώ έως και πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) επί ολόκληρου του ποσού.

γ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πενήντα χιλιάδες ένα (50.001) έως και εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) επί ολόκληρου του ποσού.

δ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από εκατό χιλιάδες ένα (100.001) ευρώ και άνω, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό (4%) επί ολόκληρου του ποσού....

4.α) Η εισφορά του παρόντος βεβαιώνεται οίκοθεν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος για τη φορολογία του φυσικού προσώπου ή της σχολάζουσας κληρονομιάς με βάση τους τίτλους βεβαίωσης που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 74 του Κ.Φ.Ε.. (παρ. 1β «βάσει των φύλλων ελέγχου του άρθρου 68 του ΚΦΕ»).

Κατά συνέπεια νόμιμα επιβάλλεται έκτακτη εισφορά επί την βάσει και του καταλογισθέντος ως αποκρυβέντος εισοδήματος, και εν προκειμένω εφόσον τέτοιο προκύπτει μετά την επανεξέταση της υπόθεσης με την παρούσα.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94 :... «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παραγράφου 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.». (το δεύτερο εδάφιο προστέθηκε με την παράγραφο . 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/2010).

Σύμφωνα με την παρ. 10 της ΠΟΛ 1095/29-4-2011, η οποία έχει ως θέμα την προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/2010. : ... «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. Η Π.Ο.Λ. αυτή παρέχει διευκρινίσεις σχετικά με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/2010 για την ορθή εφαρμογή τους .

Επειδή η κρίση περί αντισυνταγματικότητας της διάταξης της παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/2010 δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διεύθυνσης Επίλυσης διαφορών.

Σημειώνεται πάντως ότι η διάταξη αυτή δεν επιβάλλει φόρο και μάλιστα αναδρομικά , αλλά αφορά την ελεγκτική διαδικασία .

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.

Για τους λόγους αυτούς,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της από και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος με ΑΦΜ ως προς το

διαθέσιμο υπόλοιπο κεφαλαίου των χρήσεων 2010 και 2011 και την απόρριψή της ως προς το ανά χρήση καταλογιζόμενο ποσό εμβάσματος.

Κατόπιν **αποφασίζουμε** την τροποποίηση των προσβαλλόμενων με αρ. 1875, 1876/2014 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. ετών 2011 και 2012, ως εξής:

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

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2011	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Προοδευτικό υπόλοιπο σχηματισθέντος κεφαλαίου μέχρι 31-12-2010	410681,32	843809,98 (38482,26+440031,18+36924,11+323729,10+4643,33)
Ποσό εμβάσματος	655000,00	655000,00
Διαφορά φορολογουμένη ως εισόδημα άρθρου 48 § 3 του Ν. 2238/94	244318,68	0,00

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2012	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Προοδευτικό υπόλοιπο σχηματισθέντος κεφαλαίου μέχρι 31-12-2011	26553,49	215363,47 (υπόλοιπο 188809,98+26553,49)
Ποσό εμβάσματος	62000,00	62000
Διαφορά φορολογουμένη ως εισόδημα άρθρου 48 § 3 του Ν. 2238/94	35446,51	0,00

Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2011 βάσει της παρούσας απόφασης :

Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα μετά της συζύγου βάσει δήλωσης	30949,27
Προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει ελέγχου	244318,68
Φορολογητέα εισοδήματα μετά της συζύγου βάσει οριστικής πράξης διορθωτικού προσδ. φόρου	275627,95
Μείον ποσό που δεν αποτελεί προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 και προτείνεται με την παρούσα απόφαση να διαγραφεί.	244318,68
Φορολογητέο εισόδημα βάσει της παρούσας απόφασης	30949,27

Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2012 βάσει της παρούσας απόφασης :

Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα μετά της συζύγου βάσει δήλωσης	32484,09
Προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει ελέγχου	35446,51
Φορολογητέα εισοδήματα μετά της συζύγου βάσει οριστικής πράξης διορθωτικού προσδ. φόρου	67930,60
Μείον ποσό που δεν αποτελεί προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 και προτείνεται με την παρούσα απόφαση να διαγραφεί.	35446,51
Φορολογητέο εισόδημα βάσει της παρούσας απόφασης :	32484,09

Προσδιορισμός Έκτακτης Εισφοράς άρθρου 29 παρ. 1 του ν. 3986/2011, βάσει της παρούσας απόφασης:

Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2011 για την επιβολή Έκτακτης Εισφοράς άρθρου 29 παρ. 1 του ν. 3986/2011, βάσει της παρούσας απόφασης :

Φορολογητέα εισοδήματα επιβολής εισφοράς βάσει δήλωσης:	49.669,25
Φορολογητέα εισοδήματα επιβολής εισφοράς βάσει οριστικής πράξης διορθωτικού προσδ. φόρου:	293987,93
Μείον ποσό που δεν αποτελεί προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 και προτείνεται με την παρούσα απόφαση να διαγραφεί.	244318,68
Φορολογητέα εισοδήματα επιβολής εισφοράς βάσει της παρούσας απόφασης	49.669,25

Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2012 για την επιβολή Έκτακτης Εισφοράς άρθρου 29 παρ. 1 του ν. 3986/2011, βάσει της παρούσας απόφασης :

Φορολογητέα εισοδήματα επιβολής εισφοράς βάσει δήλωσης:	32.484,09
Φορολογητέα εισοδήματα επιβολής εισφοράς βάσει οριστικής πράξης διορθωτικού προσδ. φόρου	67930,60
Μείον ποσό που δεν αποτελεί προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 και προτείνεται με την παρούσα απόφαση να διαγραφεί.	35446,51
Φορολογητέα εισοδήματα επιβολής εισφοράς βάσει της παρούσας απόφασης	32.484,09

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

	Δήλωσης	Ελέγχου	Παρούσας απόφασης	Διαφορά (με βάση την δήλωση)
οικ. έτους 2011	64,34	105751,14	64,34	0,00
οικ. έτους 2012	5731,69	19931,03	5731,69	0,00

Β) Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό Έκτακτης Εισφοράς άρθρου 29 παρ. 1 του ν. 3986/2011, βάσει της παρούσας απόφασης :

	Δήλωσης	Ελέγχου	Παρούσας απόφασης	Διαφορά (με βάση την δήλωση)
οικ. έτους 2011	993,39	11759,51	993,39	0,00
οικ. έτους 2012	649,68	2037,92	649,68	0,00

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).