



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9569815

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 02/03/2015

Αριθμός απόφασης: 813

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 01/12/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου, κατά α) της υπ' αριθ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οικονομικού έτους 2011 και β) της υπ' αριθ..... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν. 3986/2011 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οικονομικού έτους 2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. α) Την υπ' αριθ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οικονομικού έτους 2011 και β) την υπ' αριθ..... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν. 3986/2011 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οικονομικού έτους 2011 των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από .../2014 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 02/03/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 01/12/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς 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:

Με την υπ' αρ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οικονομικού έτους 2011 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ποσού 32.134,42 €, πλέον 28.278,29 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Με την υπ' αρ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν. 3986/2011 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οικονομικού έτους 2011 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.529,94 € πλέον 2.023,95 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ύστερα από μερικό φορολογικό έλεγχο που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. με σκοπό τον προσδιορισμό του εισοδήματος του, καθώς σύμφωνα με στοιχεία του Υπουργείου Οικονομικών απεστάλησαν α) κατά το οικονομικό έτος 2010 (07/03/2009) ένα (1) έμβασμα από ημεδαπό τραπεζικό λογαριασμό σε τραπεζικό λογαριασμό της αλλοδαπής συνολικού ύψους 412,00 ευρώ, β) κατά το οικονομικό έτος 2011 (23 & 24/03/2010) δύο (2) εμβάσματα από ημεδαπό τραπεζικό λογαριασμό σε τραπεζικό λογαριασμό της αλλοδαπής συνολικού ύψους 900.000,00 ευρώ και γ) κατά το οικονομικό έτος 2012 (15/11/2011) ένα (1) έμβασμα από ημεδαπό τραπεζικό λογαριασμό σε τραπεζικό λογαριασμό της αλλοδαπής συνολικού ύψους 6.682,50 ευρώ.

Ο λογαριασμός από τον οποίο απεστάλησαν τα εμβάσματα ανήκε στους εξής συνδικαιούχους: α) τον προσφεύγοντα, β) τη μητέρα του προσφεύγοντα ... και γ) τη σύζυγο του προσφεύγοντα

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

- Τα εμβάσματα των χρήσεων 2009 και 2011 αφορούν προϊόντα ενδοκοινοτικών συναλλαγών, όπως αποδεικνύεται από τους προσαγόμενους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων δεδομένης της εμπορικής του δραστηριότητας.(παραγωγή οίνου από σταφύλια)
- Το συνολικό ποσό των εμβασμάτων που απεστάλησαν σε τραπεζικό λογαριασμό της αλλοδαπής ύψους 900.000,00 € κατά το έτος 2010 δεν αφορούν προσωπικό του εισόδημα αλλά προϊόν αποταμίευσης οικογενειακού εισοδήματος προηγούμενων ετών των τριών συνδικαιούχων και επιμερίζεται ως εξής α) ποσό 54.050,59 € ανήκει στην ..., β) ποσό 542.594,43 € ανήκει στην και ποσό 385.136,86 € ανήκει στον προσφεύγοντα. Ο επιμερισμός αυτός αποδεικνύεται από τις υποβληθείσες δηλώσεις των τελευταίων ετών των τριών συνδικαιούχων και είναι ανάλογος με τα νομίμως δηλωθέντα.
- Κατά το διενεργηθέντα έλεγχο δεν ελήφθησαν υπόψη όλα τα πραγματικά περιστατικά όπως απαιτεί ο νόμος και διεξήχθη το λανθασμένο συμπέρασμα ότι από το συνολικό ποσό των εμβασμάτων που απεστάλησαν σε τραπεζικό λογαριασμό της αλλοδαπής ύψους 900.000,00 € κατά το έτος 2010, ο προσφεύγων είναι ο πραγματικός δικαιούχος των 450.000,00 € και η μητέρα του ... ο πραγματικός δικαιούχος των υπόλοιπων 450.000,00 €.
- Οι προβαλλόμενες πράξεις καθώς και οι εκθέσεις ελέγχου δεν φέρουν τις απαραίτητες

υπογραφές των ελεγκτών, του επόπτη και του Προϊσταμένου κι επομένως δεν είναι νόμιμες διοικητικές πράξεις.

- Η έλλειψη σαφούς και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας ως προς το προσδιορισμό της συμμετοχής του προσφεύγοντα στα εξαχθέντα στην αλλοδαπή κεφάλαια, καθιστούν την έκθεση ελέγχου πλημμελή και τις προσβαλλόμενες πράξεις ακυρωτές.
- Η Φορολογική Αρχή εξέδωσε τις οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μετά την εκπνοή του οριζόμενου από το άρθρο 28 παρ. 2 του Ν. 4174/2013 χρόνου από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του προσφεύγοντα και ως εκ τούτου οι προσβαλλόμενες πράξεις τυγχάνουν ακυρωτές.
- Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι ακυρωτές γιατί ο εν λόγω έλεγχος διεξήχθη από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. αναρμοδίως.
- Η επιβολή προστίμων σε βάρος του προσφεύγοντα παραβιάζει την αρχή της αναλογικότητας.

Επειδή, όπως αναφέρεται και στην από .../2014 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα ότι τα εμβάσματα των χρήσεων 2009 και 2011 αφορούσαν ενδοκοινοτικές συναλλαγές της επαγγελματικής του δραστηριότητας έγιναν αποδεκτοί στο σύνολο τους και δεν υπολογίστηκε προσαύξηση περιουσίας για αυτά.

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 επαγγελματίων 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 επαγγελματίων 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 επαγγελματίων 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 τραπεζής 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 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 στην εγκύκλιο ΠΟΛ 1228/15-10-14 παρ. 3 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 και εφόσον συμμετέχει ανήλικος έχουν εφαρμογή και οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2238/1994 όπως ίσχυαν. Σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του. Επί αμφισβήτησης του ισχυρισμού του ελεγχόμενου από τη φορολογική αρχή η ίδια οφείλει να αιτιολογήσει την αναλογία που αυτή επικαλείται εάν αυτή είναι διαφορετική του ισομερούς επιμερισμού. Η αιτιολόγηση αυτή πρέπει να είναι ειδική και εμπεριστατωμένη (σχετ. διατ. άρθ. 28 και 64 ν. 4174/2013)».

Επειδή η φορολογική αρχή κατά τη σύνταξη της εκθέσεως ελέγχου ενήργησε βάσει των διατάξεων του άρθρου 64 του Ν.4174 σύμφωνα με τις οποίες 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. Ο έλεγχος έλαβε υπόψη του όλα τα προσκομισθέντα στοιχεία και έλαβε αιτιολογημένη θέση σχετικά με αυτά.

Επειδή τα εμβάσματα της χρήσης 2010 απεστάλησαν στο εξωτερικό από κοινό τραπεζικό λογαριασμό, ο οποίος ανοίχτηκε στις .../2009, με δικαιούχους τον προσφεύγοντα, τη μητέρα του και τη σύζυγό του, την οποία νυμφεύθηκε την .../07/2008. Ο κοινός αυτός λογαριασμός της πρώην ..., κατά το άνοιγμά του στις .../2009, πιστώθηκε με το ποσό των 500.000,00 €, το οποίο προήλθε από τον κοινό οικογενειακό τραπεζικό λογαριασμό (προσφεύγοντα & γονέων) της, που είχε ανοιχτεί από την 28/06/1997 και αφορούσε οικογενειακές καταθέσεις. Το ποσό αυτό μαζί

με άλλα χρηματικά ποσά που πιστώθηκαν σε αυτόν το λογαριασμό, παρέμειναν μέχρι τις ημερομηνίες αποστολής των εμβασμάτων (23 & 24/03/2010). Ο πατέρας του προσφεύγοντα ..., ο οποίος συμμετείχε στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό που τροφοδότησε τον λογαριασμό του εμβάσματος, απεβίωσε την .../2010 (ενάμισι μήνα μετά την αποστολή των εμβασμάτων), χωρίς όμως να είναι όσο ζούσε συνδικαιούχος του λογαριασμού των εμβασμάτων, παρότι αυτός ο λογαριασμός είχε ανοιχθεί ενάμιση χρόνο πριν το θάνατό του. Ωστόσο ως συνδικαιούχος του λογαριασμού αυτού, δηλώθηκε μόλις επτά (7) μήνες μετά το γάμο τους, η σύζυγος του προσφεύγοντος

Επειδή από τις υποβληθείσες κοινές φορολογικές δηλώσεις, του ελεγχόμενου και της συζύγου του, δεν προκύπτουν εισοδήματα αυτής για το χρονικό διάστημα από την ημερομηνία που αυτή έγινε συνδικαιούχος στο λογαριασμό των εμβασμάτων έως την ημερομηνία αποστολής αυτών στην αλλοδαπή. Επίσης ο προσφεύγων δεν απέδειξε ως όφειλε ότι η τροφοδοσία του εν λόγω λογαριασμού έγινε και από τη σύζυγο του. Επομένως ο ισχυρισμός του ότι το ποσό των 54.050,59 € προήλθε από εισοδήματα της συζύγου του από σχηματισθέν κεφάλαιο παρελθόντων ετών, όταν αυτή υπέβαλε φορολογικές δηλώσεις μόνη της πριν από το γάμο, απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή ο προσφεύγων επικαλείται επιμερισμό των εμβασμάτων με διαφορετική αναλογία και όχι ισομερώς χωρίς να τεκμηριώνει αυτόν τον επιμερισμό με πραγματικά στοιχεία και παραστατικά. Επομένως ορθώς ο έλεγχος επιμέρισε ισομερώς τα ποσά των εμβασμάτων στους δύο (2) πραγματικούς δικαιούχους του τραπεζικού λογαριασμού, ήτοι 450.000,00 € στον προσφεύγοντα και 450.000,00 € στη μητέρα του ... εφόσον όπως προαναφέρθηκε απέρριψε τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα ότι μέρος του επίμαχου λογαριασμού τροφοδοτήθηκε από την τρίτη συνδικαιούχο σύζυγο του.

Επειδή σύμφωνα με το άρθ. 16 παρ. 1 του ν. 2690/1999: «Η διοικητική πράξη είναι έγγραφη, αναφέρει την εκδούσα αρχή και τις εφαρμοζόμενες διατάξεις, φέρει δε χρονολογία, καθώς και υπογραφή του αρμόδιου οργάνου. Στην ατομική διοικητική πράξη αναφέρεται, επίσης, η τυχόν δυνατότητα άσκησης της, κατ άρθρο 25, ειδικής διοικητικής, ή ενδικοφανούς, προσφυγής, γίνεται δε μνεία του αρμόδιου για την εξέτασή της οργάνου, της προθεσμίας, καθώς και των συνεπειών παράλειψης της άσκησης της....».

Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις και η έκθεση ελέγχου είναι πιστά αντίγραφα των πρωτοτύπων, όπως βεβαιώνεται από την ελεγκτή υπάλληλο Επιπλέον έχει τεθεί επ' αυτών η στρογγυλή σφραγίδα του Ελληνικού Δημοσίου και η σχετική υπογραφή του ελεγκτή υπαλλήλου. Συνεπώς αυτά (έκθεση ελέγχου και προσβαλλόμενες πράξεις) έχουν ισχύ πρωτοτύπου, παράγουν τεκμήριο γνησιότητας και ως δημόσια έγγραφα μπορούν να προσβληθούν μόνο επί πλαστότητι. Οι πρωτότυπες πράξεις φέρουν αριθμό και χρονολογία έκδοσης, το έτος 2014. Ο αριθμός αυτός είναι μοναδικός, ορίστηκε αυτόματα από το ηλεκτρονικό σύστημα ELENXIS και αφορά αυτή και μόνο, την εκάστη εκδοθείσα πράξη. Στο πρωτότυπο των εκδοθεισών πράξεων και των εκθέσεων ελέγχου, τα οποία παραμένουν στον οικείο φάκελο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., έχουν τεθεί οι ιδιόχειρες υπογραφές του Ελεγκτή, του Επόπτη, του Υποδιευθυντή και του Προϊσταμένου Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καθώς επίσης και οι προσωπικές σφραγίδες αυτών. Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του

προσφεύγοντα περί μη σύννομης έκδοσης της προσβαλλόμενης διοικητικής πράξης και της έκθεσης ελέγχου απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε μεν μετά την παρέλευση του ενός μηνός που ορίζει η παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του, πλην όμως εντός ευλόγου χρονικού διαστήματος δεδομένου ότι ο ίδιος ο προσφεύγων με την απάντησή του δήλωσε την ύπαρξη συνδικαιούχων του τραπεζικού λογαριασμού από όπου απεστάλησαν τα εμβάσματα, οι οποίοι έπρεπε να ελεγχθούν με ιδιαίτερη εντολή ελέγχου και να προβάλλουν τις απόψεις τους σύμφωνα με την προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία ελέγχου. Περαιτέρω, εφόσον στο προαναφερόμενο άρθρο δεν υπάρχει ποινή ακυρότητας, ο χρόνος έκδοσης δεν αποτελεί στοιχείο του κύρους της προσβαλλόμενης πράξεως. Άλλωστε ο προσφεύγων δεν επικαλείται ότι προξενήθηκε σε εκείνον βλάβη καθ' οιονδήποτε τρόπο λόγω της καθυστέρησης. Συνεπώς, δεν υφίσταται λόγος που να καθιστά τις πράξεις ακυρωτές και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως νομικά αβάσιμος.

Επειδή στην εγκύκλιο ΠΟΛ 1124/29-05-13 αναφέρεται ότι «...στην αρμοδιότητα του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) υπάγονται και οι υποθέσεις φορολογουμένων οι οποίοι τα ημερολογιακά έτη 2009, 2010 και 2011 απέστειλαν στο εξωτερικό χρηματικά εμβάσματα ποσού πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ και άνω σε οποιαδήποτε από τα παραπάνω έτη. Το Κέντρο Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) καθίσταται αρμόδιο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.2343/1995, όπως ισχύει, για την έκδοση των φύλλων ελέγχου, των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και των λοιπών καταλογιστικών πράξεων καθώς και των τυχόν συμπληρωματικών φύλλων ή πράξεων, εφόσον συντρέχει περίπτωση, που αφορούν στις υποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου, καθώς και για την περαιτέρω διαδικασία επίλυσης των σχετικών φορολογικών διαφορών και βεβαίωσης των καταλογιζόμενων διαφορών φόρων, πρόσθετων φόρων, προσαυξήσεων, τελών, εισφορών και προστίμων με τη σύνταξη και αποστολή στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. των οικείων χρηματικών καταλόγων κατά τις ισχύουσες διατάξεις». Επομένως ο εν λόγω έλεγχος αρμοδίως διεξήχθη από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1, άρθρου 1 του Ν. 2523/97 : «Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεση του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου: α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης, β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης, γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης».

Επειδή εν προκειμένω, διαπιστώθηκε από τον έλεγχο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ότι ο προσφεύγων υπέβαλε ανακριβώς τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2011 αποκρύπτοντας φορολογητέο εισόδημα και ως εκ τούτου εκδόθηκε οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Με αυτή του επιβλήθηκε διαφορά φόρου καθώς και πρόσθετος φόρος λόγω της ανακρίβειας της δήλωσης, ο οποίος υπολογίστηκε με ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) για

κάθε μήνα καθυστέρησης. Σε κάθε περίπτωση δεν επιβλήθηκε πρόστιμο σε βάρος του προσφεύγοντος αλλά φόρος εισοδήματος και πρόσθετος φόρος, οπότε ο ισχυρισμός του ότι η επιβολή προστίμων σε βάρος του παραβιάζει την αρχή της αναλογικότητας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με το άρθ. 29 παρ. 1-2 του ν. 3986/2011: «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 της περίπτωσης θ' της παραγράφου 5 του άρθρου 6, της παραγράφου 1 του άρθρου 14 και της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε...»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1149/20.06.2013 η ειδική εισφορά αλληλεγγύης επιβάλλεται, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθ. 29 του ν. 3986/2011, σε όλα τα εισοδήματα, ακόμη και τα απαλλασσόμενα φόρου, εκτός από τις εξαιρέσεις που ρητά ορίζονται στην παράγραφο αυτή, συμπεριλαμβανομένων και των επιδομάτων – βοηθημάτων που αποτελούν σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. εισόδημα ...

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από .../2014 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και μερικού ελέγχου προσδιορισμού εισφοράς αλληλεγγύης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, 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 με αριθ. πρωτ. ... ενδικοφανούς προσφυγής στο σύνολό της και την επικύρωση:

α)της υπ'αριθμ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οικονομικού έτους 2011 .

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:

	ΠΟΣΑ ΣΕ €
Διαφορά φόρου	32.134,42 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ως οικεία πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος)	28.278,29 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	60.412,71 €

β) της υπ' αριθμ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οικονομικού έτους 2011.

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:

	ΠΟΣΑ ΣΕ €
Διαφορά φόρου	2.529,94 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ως οικεία πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος)	2.023,95 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	4.553,89 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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).