



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604568

Καλλιθέα

16/11/2015

Αριθμός απόφασης: 4436

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ. 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την από 18/06/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου/22-06-2015 ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατοίκου ΚΑΒΑΛΑΣ, οδός, κατά της υπ' αριθ. .../2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οικονομικού έτους 2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οικονομικού έτους 2012 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 20/04/2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 02/11/2015 εισήγηση του Α 3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 18/06/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου/22-06-2015 ενδικοφανούς προσφυγής της 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ./2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οικονομικού έτους 2012, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 74.639,25 €, πλέον 57.840,56 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας και 7.990,12 € εισφορά αλληλεγγύης.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον από τον έλεγχο διαπιστώθηκε εισόδημα το οποίο δεν μπορεί να υπαχθεί ευθέως σε κάποια από τις κατηγορίες εισοδήματος Α' έως Ζ' της § 2 του άρθρου 4 του Ν 2238/1994 και για τους λόγους αυτούς θεωρείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του Ν 2238/94 ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίου επαγγέλματος.

Συγκεκριμένα από την από 20/04/2015 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (άρθρου 24, 25 & 26 Ν 4174/2013) των ελεγκτών του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. και, προκύπτει ότι:

Διενεργήθηκε έλεγχος σύμφωνα με την/20-11-2014 εντολή μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καθόσον η προσφεύγουσα στη χρήση 2011 απέστειλε στην BANK OF CYPRUS στην Λάρνακα της Κύπρου δύο (2) εμβάσματα συνολικού ποσού 1.050.000,00 ευρώ από τους κάτωθι κοινούς λογαριασμούς με συνδικαιούχους: α)του, β) του και γ) του :

ΑΡ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΠΟΣΟ ΕΜΒΑΣΜΑΤΩΝ
.....	18-04-2011	ΠΕΙΡΑΙΩΣ(ΠΡΩΗΝ ΑΓΡΟΤΙΚΗ)	200.000,00 €
.....	28-04-2011	ΠΕΙΡΑΙΩΣ(ΠΡΩΗΝ ΑΓΡΟΤΙΚΗ)	850.000,00 €
		ΣΥΝΟΛΟ	1.050.000,00 €

Ο έλεγχος σχημάτισε κατάσταση προσδιορισμού κεφαλαίου των οικονομικών ετών 2005 έως και 2012, από την οποία προέκυψε ότι τα ποσά των εμβασμάτων που στάλθηκαν στο εξωτερικό κατά αναλογία του 1/3 αυτών, ήτοι ποσό 350.000,00 ευρώ (1.050.000,00 Χ 1/3) που αφορά την προσφεύγουσα, το οικονομικό έτος 2012, δεν καλύπτονται από τα προκύπτοντα εισοδήματα των προηγούμενων ετών και η διαφορά όπως απεικονίζεται στον παρακάτω πίνακα, αποτελεί προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του Ν 2238/94:

ΤΕΛΙΚΟ ΠΡΟΟΔΕΥΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΣΧΗΜΑΤΙΣΘΕΝΤΟΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΠΑΡΕΛΘΟΝΤΩΝ ΕΤΩΝ ΕΩΣ ΤΗΝ 31/12/2011	167.265,51 €
ΠΟΣΟ ΕΜΒΑΣΜΑΤΩΝ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ 2011 (1.050.000Χ1/3)	350.000,00 €

ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΗ ΩΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΡΘΡΟΥ 48§3 Ν2238/94	182.734,49 €
--	--------------

Η υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους 2012 κρίθηκε ανακριβής και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με την οποία καταλογίστηκαν οι διαφορές φόρου, το ποσό ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, καθώς και ο πρόσθετος φόρος ανακρίβειας.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης ή άλλως τον επαναπροσδιορισμό του φόρου εισοδήματος, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Ο επιμερισμός του ποσού των εμβασμάτων στους συνδικαιούχους των κοινών τραπεζικών λογαριασμών έγινε καταρχήν δεκτός από την προσφεύγουσα, δεδομένου ότι ήταν προστατευόμενο μέλος του πατέρα της και ως συνδικαιούχος των πάσης φύσεως τραπεζικών λογαριασμών το όποιο ετήσιο εισόδημα από τόκους των οικογενειακών καταθέσεων το δήλωνε ο πατέρας της στη δήλωσή του κατά τα 2/3/ αυτών. Κατά συνέπεια το συνολικό ποσό τόκων καταθέσεων της περιόδου μέχρι την 31/12/2003 από την στιγμή που δηλώθηκε για λογαριασμό της και έγινε αποδεκτό από την φορολογική αρχή σύμφωνα με τις αρχικές ή συμπληρωματικές φορολογικές δηλώσεις των ετών αυτών αποτελεί ατομικό της εισόδημα. Με τα δεδομένα αυτά δικαιωματικά της ανήκει το 1/3 του συνολικού ποσού καταθέσεων της 31/12/1999 το οποίο προκύπτει από τις συνημμένες βεβαιώσεις των τραπεζών και ανέρχεται στο συνολικό ποσό των 358.050,39 ευρώ (201.519,00 + 124.900,83 + 31630,56). Επικαλείται το 1/3 του ποσού αυτού ήτοι ποσό 119.350,13 ευρώ.

2) Επίσης επικαλείται το 1/3 των δηλωθέντων για λογαριασμό της από τον πατέρα της τόκων των οικονομικών ετών 2001 έως και 2004, ήτοι ποσό 32.357,94 ευρώ (5.259,05 + 10.840,77 + 10.951,34 + 5.306,78) που διαγράφεται από την κατάσταση προσδιορισμού κεφαλαίου του πατέρα της, δεδομένου ότι για τα εν λόγω οικονομικά έτη ήταν προστατευόμενο μέλος.

3) Βάσει των ανωτέρω επικαλούμενων εισοδημάτων, υποβάλει κατάσταση προσδιορισμού κεφαλαίου. Δεν αναγράφει ποσά ελάχιστης διαβίωσης και τεκμήριο αυτοκινήτου στην κατάσταση προσδιορισμού κεφαλαίου καθόσον κατοικεί στο σπίτι των γονέων της και συντηρείται από αυτούς. Στη προκειμένη περίπτωση το ζητούμενο είναι οι πραγματικές αναλώσεις εισοδήματος και όχι οι πλασματικές που κατά τις διατάξεις του άρθρου 19§2 περ. ζ' του Ν 2238/94 θεωρητικά έχουν αναλωθεί.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 5 του Ν 2238/94, ορίζεται ότι:

3. Το εισόδημα των ανήλικων τέκνων προστίθεται στα εισοδήματα του γονέα που έχει το μεγαλύτερο συνολικό εισόδημα και φορολογείται στο όνομά του. Αν οι γονείς έχουν ίσο ποσό συνολικού εισοδήματος, το εισόδημα του ανήλικου τέκνου προστίθεται στο εισόδημα του πατέρα και φορολογείται στο όνομά του. Αν ο υπόχρεος γονέας δεν έχει τη γονική μέριμνα, το εισόδημα προστίθεται στα εισοδήματα του άλλου γονέα και φορολογείται στο όνομά του.

Τα προηγούμενα εδάφια έχουν εφαρμογή και στην περίπτωση που το εισόδημα των ανηλίκων τέκνων προέρχεται από ακίνητα που περιήλθαν σε αυτά από ανιόντες, στους οποίους είχαν μεταβιβασθεί από τους γονείς των ανηλίκων.

4. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου δεν εφαρμόζονται για τα εισοδήματα τα οποία προκύπτουν από:

α) την παροχή εργασίας του ανήλικου τέκνου, με σχέση ανεξάρτητης ή εξαρτημένης εργασίας ή μίσθωσης έργου,

β) περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν στο ανήλικό τέκνο από κληρονομιά,

γ) περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν στο ανήλικό τέκνο από χαριστικές παροχές, εκτός από εκείνα που προέρχονται από χαριστικές παροχές γονέα του.

δ) περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν στο ανήλικό τέκνο από χαριστικές παροχές, που έγιναν σε αυτό από γονέα του, ο οποίος έχει αποβιώσει κατά το χρόνο που προκύπτει το εισόδημα από αυτά τα περιουσιακά στοιχεία,

ε) συντάξεις που απονεμήθηκαν στο ανήλικό τέκνο, λόγω θανάτου του πατέρα του ή της μητέρας του και

στ) περιουσιακά στοιχεία που με βάση δικαστική απόφαση περιέχονται στο ανήλικό, ως υποκατάστατα στοιχείων που αναφέρονται στις προηγούμενες περιπτώσεις αυτής της παραγράφου.

Για τα εισοδήματα αυτά το ανήλικό τέκνο έχει δική του φορολογική υποχρέωση, με εξαίρεση το εισόδημα από περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν σε αυτό από χαριστικές παροχές από τους γονείς του, καθώς και το αντίστοιχο υποκατάστατό τους.

Το εισόδημα από περιουσιακό στοιχείο που περιήλθε στο ανήλικό με χαριστική παροχή γονέα του φορολογείται στο όνομα του γονέα που το παραχώρησε. Αν η αξία του υποκατάστατου υπερβαίνει την αξία του περιουσιακού στοιχείου το οποίο εκποιήθηκε, το εισόδημα που προκύπτει θεωρείται ότι αποτελεί μέρος χαριστικής παροχής που έγινε στο τέκνο από το γονέα του που έχει το μεγαλύτερο ποσό εισοδήματος και φορολογείται, επιμεριζόμενο αναλόγως, στο όνομα αυτού του γονέα.

Σε περίπτωση που για το ανήλικό τέκνο, συντρέχει μία ή περισσότερες από τις περιπτώσεις α' έως στ' της παραγράφου αυτής, τότε στην υποβαλλόμενη δήλωσή του περιλαμβάνεται και το εισόδημα που προέρχεται από περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν σε αυτό από χαριστικές παροχές από τους γονείς του, καθώς και το αντίστοιχο υποκατάστατό τους.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 της ΠΟΛ. 1228/15-10-2014, ορίζεται ότι:

Κατανομή κοινών λογαριασμών στους συνδικαιούχους

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 εμπειριστατωμένη (σχετ. διατ. άρθ. 28 και 64 ν. 4174/2013).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 12 της ΠΟΛ. 1033/21-02-2013, ορίζεται ότι:

Γίνονται δεκτά χρηματικά ποσά που υπήρχαν σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα στο τέλος του έτους 1999, εφόσον αποδεικνύεται από επίσημα δικαιολογητικά (βεβαίωση από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα) και εφόσον έχουν υποβληθεί οι σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Στην ηλεκτρονική εφαρμογή συμπληρώνεται το πεδίο "Αφορολόγητα και φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο" στο οικον. έτος 2000, με το ποσό αυτό. Στην περίπτωση που ο δικαιούχος χρησιμοποιήσει χρηματικά διαθέσιμα που υπήρχαν σε πιστωτικά ιδρύματα στο τέλος του έτους 1999, δε μπορεί να επικαλεσθεί και ανάλωση προηγούμενων ετών.

Επειδή από την από 20/04/2015 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (άρθρου 24, 25 & 26 Ν 4174/2013) των ελεγκτών του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. και, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα δεν έχει υποβάλει δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2000, 2001, 2002, 2003 και 2004, δεδομένου ότι ήταν προστατευόμενο μέλος του του (πατέρας της), όπως αυτό προκύπτει από τις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του προαναφερόμενου και τα εισοδήματα από τόκους καταθέσεων κατά το μέρος που αφορούν την προσφεύγουσα συμπεριελήφθησαν στα δηλωθέντα εισοδήματα του. Η πρώτη δήλωση φορολογίας εισοδήματος υπεβλήθη από την προσφεύγουσα για το οικονομικό έτος 2005.

Κατά συνέπεια κατόπιν των προαναφερομένων διατάξεων, ορθώς ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη για τον προσδιορισμό του αναλωθέντος κεφαλαίου οικονομικών ετών 2005 έως 2012 της προσφεύγουσας, το 1/3 του υπολοίπου των κοινών τραπεζικών λογαριασμών της 31/12/1999, (η προσφεύγουσα είναι συνδικαιούχος με: α) του και β) του), καθώς και του ποσού των τόκων καταθέσεων κατά την αναλογία αυτών που την αφορά, των οικονομικών ετών 2000, 2001, 2002, 2003 και 2004, δεδομένου ότι συμπεριελήφθησαν στα δηλωθέντα εισοδήματα των

οικείων δηλώσεων φόρου εισοδήματος του (πατέρα της) επειδή η προσφεύγουσα ήταν προστατευόμενο μέλος αυτού.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι:

«2. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη του τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία και με τα οποία περιορίζεται η διαφορά που προκύπτει.

Στις περιπτώσεις αυτής της παραγράφου ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης. Τα ποσά αυτά ιδίως είναι :

«ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου αυτού ανά έτος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' της παραγράφου αυτής και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 16 και 17, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών. Αν δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 16 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τις τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για άγαμο και πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ προκειμένου για συζύγους, το ποσό που πρέπει να εκπέσει προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και τις αποδεδειγμένες δαπάνες διαβίωσής τους και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των τριών χιλιάδων (3.000) και πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, αντίστοιχα.»

Η περίπτωση ζ' της παραγράφου 2 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 7 του άρθρου 3 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ Α' 58) και ισχύει σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου για δαπάνες που πραγματοποιούνται από 1.1.2010 και μετά.

Η περίπτωση που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:

ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

«Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κάθε έτους από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά, τα οριζόμενα στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 16 και 17, εφόσον εμπίπτουν στις διατάξεις περί εφαρμογής του τεκμηρίου. Το προηγούμενο εδάφιο εφαρμόζεται για εισοδήματα που αποκτώνται

και δαπάνες που πραγματοποιούνται από το οικονομικό έτος 2009 και επόμενα. Στην περίπτωση που δεν υπάρχουν δαπάνες με βάση το άρθρο 16 ή αν το ποσό τους είναι μικρότερο από τις δύο χιλιάδες εννιακόσια (2.900) ευρώ, το ποσό που πρέπει να εκπνεσθεί αντί αυτών προσδιορίζεται με βάση την κοινωνική, οικονομική και οικογενειακή κατάσταση των φορολογουμένων και των αποδειγμένων δαπανών διαβίωσής τους και σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να είναι κατώτερο των δύο χιλιάδων εννιακοσίων (2.900) ευρώ.».

Επειδή σύμφωνα με τη παράγραφο 4 του άρθρου 4 του ν. 3296/2004, ορίζεται ότι:

4. Το δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος αντικαθίσταται ως εξής:
«Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κάθε έτους από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, τα χρηματικά ποσά, τα οριζόμενα στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' και οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που ο προσδιορισμός τους ορίζεται από τα άρθρα 16 και 17, ανεξάρτητα από το αν απαλλάσσονται της εφαρμογής του τεκμηρίου.»

Επειδή εν προκειμένω για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου οικονομικών ετών 2005 έως και 2012 ελήφθησαν υπόψη τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί καθώς και αυτά που νόμιμα έχουν απαλλαγεί από το φόρο, από τα οποία αφαιρέθηκαν:

α) Το ελάχιστο ποσό διαβίωσης που βαρύνει την προσφεύγουσα στα οικονομικά έτη 2005, 2006, 2009, 2010, 2011 και 2012.

β) Το τεκμήριο του υπ' αριθμ. ΕΙΧ αυτοκινήτου που βαρύνει την προσφεύγουσα στα οικονομικά έτη 2007, 2008, 2011 και 2012.

γ) Τα ποσά των εμβασμάτων που στάλθηκαν στο εξωτερικό κατά αναλογία του 1/3 αυτών, ήτοι ποσό 350.000,00 ευρώ (1.050.000,00 X 1/3) που αφορά την προσφεύγουσα, το οικονομικό έτος 2012.

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι στη προκειμένη περίπτωση το ζητούμενο είναι οι πραγματικές αναλώσεις εισοδήματος και όχι οι πλασματικές που κατά τις διατάξεις του άρθρου 19§2 περ. ζ' του Ν 2238/94 θεωρητικά έχουν αναλωθεί, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 20/04/2015 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (άρθρου 24, 25 & 26 Ν 4174/2013) του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, 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 υπ' αριθμ./22-06-2015 ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2012

ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2012
Διαφορά φόρου	74.639,25 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης Ν 3986/2011	7.990,12 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (35 μήνες X 2%= 70%)	57.840,56 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	140.469,93 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ α/α**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).