



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 23/05/2016

Αριθμός απόφασης: 1890

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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από «.....» και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή, 1) του «.....», μόνιμου κατοίκου εξωτερικού «.....», με ΑΦΜ «.....» με αντίκλητο του για τους σκοπούς της παρούσης τον κ. «.....», δικηγόρο, κάτοικο «.....», «.....» και 2) της «.....», το γένος «.....», μόνιμης κατοίκου εξωτερικού «.....», με ΑΦΜ «.....», με αντίκλητο της για τους σκοπούς της παρούσης τον κ. «.....», δικηγόρο, κάτοικο «.....» κατά

1) Της υπ' αριθμ. πρωτ. «.....» οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ που αφορά στο οικονομικό έτος 2011 (εισόδημα από 01.01.2010 έως 31.12.2010), **2)** της υπ' αριθμ. «.....» οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ που αφορά στο οικονομικό έτος 2012 (εισόδημα από 01.01.2011 έως 31.12.2011), **3)** της υπ' αριθμ. «.....»

οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν.3986/2011 του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ που αφορά στο οικονομικό έτος 2011 και της 4) υπ' αριθμ. «.....» οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν.3986/2011 του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ που αφορά στο οικονομικό έτος 2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της από «.....» και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής, 1) του «.....», μόνιμου κατοίκου εξωτερικού «.....», με ΑΦΜ «.....» και 2) της «.....», το γένος «.....» μόνιμης κατοίκου εξωτερικού «.....», με 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:

1) Με την υπ' αρ. «.....» Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου από 01.01.2010 έως 31.12.2010), του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων φόρος εισοδήματος ποσού 61.874,62 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 69.299,57 ευρώ ήτοι συνολικού ποσού **131.174,19** ευρώ.

2) Με την υπ' αρ. «.....» Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου από 01.01.2011 έως 31.12.2011), του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων φόρος εισοδήματος ποσού 50.270,38 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ποσού 44.237,93 ευρώ ήτοι συνολικού ποσού **94.508,31** ευρώ.

3) Με την υπ' αρ. «.....» Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης οικ. έτους 2011 (διαχειριστικής περιόδου από 01.01.2010 έως 31.12.2010), του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 ποσού 25.786,56 ευρώ, πλέον πρόσθετης εισφοράς ανακρίβειας ποσού 27.849,48 ευρώ ήτοι συνολικού ποσού **53.636,04** ευρώ.

4) Με την υπ' αρ. «.....» Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης οικ. έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου από 01.01.2011 έως 31.12.2011), του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 ποσού 6.798,32 ευρώ, πλέον πρόσθετης εισφοράς ποσού 5.982,52 ευρώ ήτοι συνολικού ποσού **12.780,84** ευρώ.

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι, στα πλαίσια γενόμενου ελέγχου στα εισοδήματα των προσφευγόντων, διαχειριστικών περιόδων 1/1-31/12/2009, 1/1-31/12/2010 και 1/1-31/12/2011, από το ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π για την εφαρμογή των διατάξεων της Φορολογίας Εισοδήματος, κατόπιν των υπ' αριθ. «.....» και «.....» εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου της για τον προσφεύγοντα και την προσφεύγουσα αντίστοιχα, και λαμβανομένων υπ όψιν των εμβασμάτων που αυτοί απέστειλαν στο εξωτερικό κατά το έτος 2010 και 2011, διαπιστώθηκε προσαύξηση της

περιουσίας τους από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, κατά την έννοια των διατάξεων της παρ 3 του άρθρου 48 Ν 2238/94 όπως ισχύει, **ποσού 152.065,74 ευρώ στη χρήση 2010 και ποσού 125.407,38 ευρώ στη χρήση 2011, που δεν δικαιολογούνται από τα δηλωθέντα εισοδήματά τους** όπως αυτά αναφέρονται στις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Τα ποσά εμβασμάτων που αναλογούν στους ελεγχόμενους για τα οποία ο έλεγχος εξέτασε εάν καλύπτονται από τα δηλωθέντα εισοδήματά τους είναι τα εξής:

Ημερομηνία	Ποσό Εμβάσματος	Νόμισμα	Ισοτιμία	Ποσό εμβάσματος σε ευρώ	Ποσοστό	Ποσό εμβάσματος σε ευρώ που αναλογεί στους ελεγχόμενους
06/05/2010	350.000,00	USD	1,3373	261.721,38	2/3	174.480,92
Σύνολο εμβασμάτων στη χρήση 2010				261.721,38		174.480,92
15/04/2011	115.720,00	USD	1,4136	81.861,91	2/3	54.574,61
18/04/2011	95.486,00	USD	1,4136	67.548,10	2/3	45.032,07
06/06/2011	55.060,00	USD	1,4227	38.701,06	2/3	25.800,71
Σύνολο εμβασμάτων στη χρήση 2011				188.111,07		125.407,38

Ειδικότερα βάσει της από «.....» έκθεσης Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος των ελεγκτών του ΚΕΦΟΜΕΠ «.....», ο έλεγχος, από τη διασταύρωση των ποσών που εμβάστηκαν στο εξωτερικό τις ελεγχόμενες χρήσεις και από τους συνημμένους πίνακες προσδιορισμού κεφαλαίου για τα οικονομικά έτη 2009 έως 2012, βάσει των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και των εκκαθαριστικών σημειωμάτων φόρου εισοδήματος διαπίστωσε τα παρακάτω:

- Από τα χρηματικά ποσά που μεταφέρθηκαν στο εξωτερικό στη χρήση 2010, το ποσό των 174.480,92 ευρώ που αναλογεί στον προσφεύγοντα και τη γυναίκα του που δεν δικαιολογήθηκε, δεν καλύπτεται από τα προκύπτοντα κεφάλαια, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 19 του ν. 2238/1994, βάσει των δηλώσεων που υποβλήθηκαν και βάσει των εγγράφων δικαιολογητικών που είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος, οπότε προκύπτει προσαύξηση περιουσίας ποσού 152.065,74 € όπως παρουσιάζεται στον παρακάτω πίνακα:

Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων (έως 31-12-2009)	22.415,18 €
Μείον :έμβασμα στο εξωτερικό (04-05-2010)	174.480,92 €
Προσαύξηση περιουσίας στη χρήση 2010	152.065,74 €

- Από τα χρηματικά ποσά που μεταφέρθηκαν στο εξωτερικό στη χρήση 2011, το ποσό των 125.407,38 € που αναλογεί στον προσφεύγοντα και τη γυναίκα του δεν καλύπτεται από τα προκύπτοντα κεφάλαια, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 19 του ν. 2238/1994, βάσει των δηλώσεων που υποβλήθηκαν και βάσει των εγγράφων δικαιολογητικών που είχε στη διάθεσή του ο έλεγχος, οπότε προκύπτει προσαύξηση περιουσίας ποσού 96.284,70€ όπως παρουσιάζεται στον παρακάτω πίνακα:

Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων (έως 05/05/2010)	0
Πλέον :Υπόλοιπο εισόδημα χρήσης 01/01/2010-31/12/2010	29.122,68 €
Μείον :Εμβάσματα στο εξωτερικό (15/04/2011, 18/04/2011, 06/06/2011)	125.407,38 €
Υπόλοιπο ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων (06-06-2011)	96.284,70€

Επίσης επιβλήθηκε Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης άρθρου 29 Ν. 3986/2011 για το οικονομικό έτος 2011 και 2012 λόγω των διαφορών εισοδήματος που διαπιστώθηκε όπως πιο πάνω αναφέρουμε.

Οι προσφεύγοντες , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Προσδιορισμός εισοδήματος κατ' ασφαμένη ερμηνεία και εφαρμογή της νομοθεσίας περί αντικειμενικών δαπανών (άρθρα 15-19 του Ν. 2238/1994) και συγκεκριμένα, ο έλεγχος απέρριψε δηλωθέντα και φορολογηθέντα εισοδήματα από αμοιβές Δ.Σ. το οικονομικό έτος 2011 ποσού 202.853,14 € και 202.910,30 € τα οποία είχαν λάβει από την εταιρεία «.....»Α.Ε. και ασφαμένα εφαρμόζει τη σχετική περί τεκμηρίων νομοθεσία και μεθοδολογία για τη διαπίστωση υπάρχοντος κεφαλαίου προς δικαιολόγηση των εμβασμάτων που πραγματοποιήθηκαν προς τον εξωτερικό κατά τα έτη 2010 – 2011.

2. Εσφαλμένη εφαρμογή και ερμηνεία της νομοθεσίας περί έμμεσων τεχνικών ελέγχου

Ως προς το Έμβασμα 350.000 δολαρίων το έτος 2010 οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι προέρχεται κυρίως από πρωτογενείς καταθέσεις μισθωμάτων στους σχετικούς τραπεζικούς λογαριασμούς τους και καλύπτουν το ανωτέρω έμβασμα στο εξωτερικό. Προς επίρρωση του ισχυρισμού αυτού προσκομίζουν κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών και αναλυτικούς πίνακες με μισθώματα, τα οποία πιστώνονταν σε αυτούς τους λογαριασμούς από το έτος 2005 και έπειτα (δηλαδή πρωτογενείς καταθέσεις-πιστώσεις).

Ως προς τα Εμβάσματα έτους 2011 και συγκεκριμένα το έμβασμα ύψους 115.720 δολαρίων (81.861,91 ευρώ) που πραγματοποιήθηκε την «.....», το έμβασμα ύψους 95.486 δολαρίων (67.548,10 ευρώ) που πραγματοποιήθηκε την «.....»και το έμβασμα ύψους 55.060 δολαρίων (38.701,06 ευρώ) που πραγματοποιήθηκε την «.....», ισχυρίζονται ότι προέρχονταν κατά κύριο λόγο από τα δηλωθέντα και φορολογηθέντα μισθώματα που εισπράττανε στους τραπεζικούς λογαριασμούς τους, κινήσεις των οποίων προσκομίζονται και δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη αιτία.

Για το λόγο αυτό και για τον προσδιορισμό των κεφαλαίων τους θα πρέπει να ληφθούν υπόψη όλα τα έγγραφα και τα τραπεζικά στοιχεία που προσκομίζουν και επικαλούνται , όπως προβλέπει η νομοθεσία και οι οδηγίες της Διοίκησης σχετικά με την εφαρμογή των έμμεσων τεχνικών ελέγχων.

3. Εσφαλμένος προσδιορισμός ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης για το οικονομικό έτος 2011 (χρήση 2010) και 2012 (χρήση 2011)

4. Εσφαλμένος υπολογισμός(αριθμητικά σφάλματα) φόρου εισοδήματος και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης για το οικονομικό έτος 2012(χρήση 2011)

5. Εσφαλμένος ο Προϊστάμενος του ΚΕΦΟΜΕΠ εφάρμοσε αναδρομικά για τη χρήση τη διάταξη περί προσαύξησης περιουσίας.

Επειδή δεν προσκομίστηκαν στην Υπηρεσία μας νέα στοιχεία, ούτε έγινε επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών από τους προσφεύγοντες , δεν κρίνεται απαραίτητη η κλήση σε ακρόαση.

Επίσης δεν υφίσταται αλληλογραφία μετά την παραλαβή της ενδικοφανούς προσφυγής από την Υπηρεσία μας.

Επειδή, με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994 όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010, ορίζεται ότι « Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2

του άρθρου 4. Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε **την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη**, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

Επειδή στην εγκύκλιο 1095/2011 §§ 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.

3. **Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη.** Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ.

5. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες....

6...10. 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**

....

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, σχετικά με την ισχύ των διατάξεων του άρθρου 15 παρ.3 του Ν.3888/2010 το οποίο προστέθηκε στο άρθρο 48 παρ.3 του Ν.2238/94, ως δεύτερο εδάφιο, **ορίζεται ότι αυτές ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις**

30.09.2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30/09/2010

Επειδή σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις τα ποσά που θεωρούνται ως προσαύξηση περιουσίας πρέπει να προέρχονται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή. Επίσης η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1095/2011 Υπ.Οικ. οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, **για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες.** Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται.

Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων, απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται τα πραγματικά στοιχεία, όπως αναφέρονται παραπάνω, και επίσης να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν ή όχι τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων όπως ορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 18 του Κ.Φ.Ε.

Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις.

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε. « ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 - Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας».

α) Η προσαύξηση της περιουσίας που μπορεί να εντοπιστεί από τις ελεγκτικές αρχές δεν είναι μόνο η χρηματική προσαύξηση περιουσίας αλλά και μεταβολές σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.). Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησης της.

β) Ο ελεγχόμενος μπορεί να δικαιολογήσει την προσαύξηση περιουσίας του με όλους του νόμιμους τρόπους κι έτσι φυσικά να αποφύγει την φορολογία.

γ) Ξεκαθαρίζεται ότι, ο φορολογούμενος μπορεί να επικαλεστεί για τη δικαιολόγηση της αύξησης περιουσίας και εισοδήματα τα οποία δεν ήταν υποχρεωμένος βάσει διατάξεων να είχε καταχωρήσει στις φορολογικές του δηλώσεις, εφόσον φυσικά έχει αποδεικτικά στοιχεία για αυτά τα εισοδήματα.

δ)

ε)

στ) Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.

Επειδή στην ΠΟΛ 1228/15-10-2014, ορίζονται, μεταξύ άλλων, και τα εξής:

“Σε συνέχεια της εγκυκλίου διαταγής ΠΟΛ 1033/21.2.2013 με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 όπως ίσχυε στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογουμένων που απέστειλαν εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011 παρέχουμε τις παρακάτω πρόσθετες διευκρινίσεις .

Με τις διατάξεις του ως άνω άρθρου και νόμου προβλέπεται ότι :«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 λαμβάνοντας υπόψη, τα ποσά που θεωρήθηκαν από τον έλεγχο ως προσαύξηση περιουσίας με βάση την έκθεση ελέγχου, την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος όπως αυτοί αναφέρονται στην κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, αναφέρουμε **ανά περίπτωση τα εξής:**

ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ 2011 (ΔΙΑΧ/ΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 2010)

ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΕΜΒΑΣΜΑ ΠΟΣΟΥ 350.000 ΔΟΛΑΡΙΩΝ ΤΟ ΕΤΟΣ 2010.

Επειδή από τα προσκομιζόμενα από τους προσφεύγοντες αντίγραφα αναλυτικών κινήσεων α) του υπ' αριθμ. «.....»κοινού λογαριασμού της Τράπεζας Eurobank για τα έτη 2005, 2006 και 2007 (**Σχετ. 13-15**), β) του υπ' αριθμ. «.....»κοινού λογαριασμού της Τράπεζας Eurobank για το έτος 2007 (άνοιγμα λογαριασμού 19.04.2007) , για το έτος 2008 και το έτος 2009 (**Σχετ. 16, 19, 30**), γ) του υπ' αριθμ. «.....»κοινού λογαριασμού της τράπεζας Πειραιώς για το χρονικό διάστημα από 07.09.2008 έως 25.06.2010 (**Σχετ. 21**) καθώς και δ) του λογαριασμού «.....» της τράπεζας Πειραιώς απ τον οποίο απεστάλη το έμβασμα προκύπτουν τα ακόλουθα:

Α) Ανάλυση του λογαριασμού «.....»της τράπεζας Πειραιώς ανά φθίνουσα ημερομηνία (από νεότερη προς παλαιότερη), από τον οποίο απεστάλη το έμβασμα στο εξωτερικό ποσού **350.000 δολλαρίων USD.**

Ημερομηνία	χρέωση	πίστωση	ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ- ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΝΑ ΚΙΝΗΣΗ
06/05/2010	350.000,00 USD		54.879,91	ΕΞΕΡΧΟΜΕΝΟ ΕΜΒΑΣΜΑ
06/05/2010		673,68	404.879,91	ΤΟΚΟΙ Π/Κ
06/05/2010		404.206,12	404.206,23	ΛΗΞΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ
06/04/2010	78,49		0,11	ΦΟΡΟΣ ΤΟΚΩΝ

06/04/2010	404.206,12		78,57	ΕΝΑΡΞΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ ΑΙΤΗΣΗ «.....»
6/04/2010		784,58	404.284,69	ΤΟΚΟΙ Π/Κ
6/04/2010		403.500,00	403.500,11	ΛΗΞΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ
02/03/2010	403.500,00 USD		0,11	ΕΝΑΡΞΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ ΑΙΤΗΣΗ «.....»
02/03/2010		403.500,00	403.500,11	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ «.....»της τράπεζας Πειραιώς ποσού 300.000,00 ΕΥΡΩ ΚΑΙ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΣΕ ΔΟΛΛΑΡΙΑ
31/12/2009		0,06	0,11	ΤΟΚΟΙ 1/1/2010

Β)Ανάλυση του λογαριασμού 5119-038379-092 της τράπεζας Πειραιώς ανά φθίνουσα ημερομηνία (από νεότερη προς παλαιότερη)

Ημερομηνία	χρέωση	πίστωση	ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ- ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΝΑ ΚΙΝΗΣΗ
02/03/2010	300.000,00		13.166,86	ΔΙΑΚΟΠΗ Π/Κ «.....» ΚΑΙ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ «.....»της τράπεζας Πειραιώς ποσού 300.000,00 ΕΥΡΩ ΚΑΙ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΣΕ ΔΟΛΛΑΡΙΑ
02/03/2010		483,78	313.166,86	ΤΟΚΟΙ Π/Κ
02/03/2010		311.000,00	312.683,08	ΛΗΞΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ Π/Κ «.....»
16/02/2010	100,00		1.683,08	ΦΟΡΟΣ ΤΟΚΩΝ
16/02/2010	84,00		1.783,08	
16/02/2010	205,00		1.867,08	
16/02/2010	1.800.000,00		2.072,08	
16/02/2010		840,00	1.802.072,08	
16/02/2010		1.800.000,00	1.801.232,08	
10/02/2010	4,32		1.232,08	
»	56,00		1.236,40	
»	311.000,00		1.292,40	ΕΝΑΡΞΗ Π/Κ «.....»
»	1.800.000,00		312.292,40	
»		43,19	2.112.292,40	
»		560,00	2.112.249,21	
10/02/2010		311.000,00	2.111,689,21	ΛΗΞΗ Π/Κ «.....»
10/02/2010		1.800.000,00	1.800,689,21	
»	18,14		689,21	
»	311.000,00		707,35	ΕΝΑΡΞΗ Π/Κ «.....»
»		181,42	311.707,35	
05/02/2010		311.000,00	311.525,93	ΛΗΞΗ Π/Κ «.....»
»	56,00		525,93	
»	1.800.000,00		581,93	
»		560,00	1.800.581,93	
03/02/2010		1.800.000,00	1.800.021,93	
27/01/2010	1.800.000,00		21,93	
26/01/2010		1.800.000,00	1.800.021,93	ΕΙΣΕΡΧΟΜΕΝΟ ΕΜΒΑΣΜΑ ΕΝΔΕΙΞΗ «.....»
»	2,40		21,93	
»	311.000,00		24,35	ΕΝΑΡΞΗ Π/Κ «.....»
»		24,19	311.024,35	
22/01/2010		311.000,00	311.000,16	ΛΗΞΗ Π/Κ «.....»
»	0,22		0,00	
»	311.000,00		0,22	ΕΝΑΡΞΗ Π/Κ «.....»

»		2,16	311.000,38	
14/01/2010		310.998,22	310.998,22	ΛΗΞΗ Π/Κ «.....»
»	0,22		0,00	ΦΟΡΟΣ ΤΟΚΩΝ
»	310.998,22		0,22	ΕΝΑΡΞΗ Π/Κ «.....»
»		2,16	310.998,44	
13/01/2010		310.996,28	310.996,28	ΛΗΞΗ Π/Κ «.....»
»	181,83		0,00	ΦΟΡΟΣ ΤΟΚΩΝ
»	310.996,28		181,83	ΕΝΑΡΞΗ Π/Κ «.....»
»		1.818,30	311.178,11	ΤΟΚΟΙ
12/01/2010		309.352,09	309.359,81	ΛΗΞΗ Π/Κ «.....»
31/12/2009		7,72	7,72	ΤΟΚΟΙ
12/10/2009	59,83		0,00	
12/10/2009	309.352,09		59,83	ΕΝΑΡΞΗ Π/Κ «.....»

Επειδή από την λεπτομερή ανάλυση των παραπάνω δύο λογαριασμών υπ' αριθμ. «.....» και του υπ' αριθμ. «.....» της τράπεζας Πειραιώς, προκύπτει ότι το ποσό των **350.000,00 δολλαρίων USD** που εμβάστηκε από το λογαριασμό «.....» **προέρχεται από μεταφορά από το λογαριασμό «.....»** της τράπεζας Πειραιώς, και όλες οι κινήσεις των λογαριασμών αυτών από 01/01/2010 αφορούν χρεωπιστώσεις προθεσμιακών καταθέσεων καθώς και τόκους αυτών, εκτός από το ποσό του 1.800.000,00 ευρώ που πιστώθηκε στο λογαριασμό «.....» της τράπεζας Πειραιώς στις 26/01/2010 με αιτιολογία **“ΕΙΣΕΡΧΟΜΕΝΟ ΕΜΒΑΣΜΑ ΕΝΔΕΙΞΗ «.....»”** και επενδυόταν σε προθεσμιακές καταθέσεις έως και τις **16/02/2010** που εμβάστηκε στο εξωτερικό.

Ο έλεγχος στην έκθεση ελέγχου για το ποσό αυτό αναφέρει τα εξής :

« Αναφορικά με το έμβασμα του ποσού των 1.800.000,00 ευρώ αναφέρουμε τα ακόλουθα:

Από τα προσκομισθέντα στοιχεία προκύπτει ότι :

➤ τις 26-01-2010 πραγματοποιήθηκε ένα έμβασμα ποσού 1.800.000,00 ευρώ από την εταιρεία «.....» με έδρα την Κύπρο με χρέωση του λογαριασμού «.....» της Τράπεζας Κύπρου στην Κύπρο με αποδέκτη τον «.....» με πίστωση του λογαριασμού «.....» της Τράπεζας Πειραιώς.

➤ Στις 16-02-2010 πραγματοποιήθηκε έμβασμα ποσού 1.800.000,00 ευρώ από τον «.....» με χρέωση του λογαριασμού «.....» της Τράπεζας Πειραιώς με αποδέκτη την εταιρεία «.....» με έδρα την Κύπρο με πίστωση του λογαριασμού «.....» της Τράπεζας Κύπρου στην Κύπρο.

Ο ελεγχόμενος ισχυρίζεται ότι το ποσό που εμβάστηκε στις «.....» αφορά επιστροφή του ποσού που είχε εμβαστεί σε αυτόν από την «.....» εταιρεία στις «.....». Προσκόμισε τη φόρμα «.....» (δήλωση στοιχείων προσώπων Η.Π.Α. αναφορικά με ορισμένες αλλοδαπές εταιρείες) καθώς αποσπασματική μετάφραση της για τις χρήσεις 2009 και 2010, από την οποία προκύπτει ότι ο «.....» είναι μέτοχος της εταιρείας «.....» με ποσοστό 100%. Επίσης προσκόμισε κίνηση λογαριασμού από τον οποίο προκύπτει ότι το ποσό των 1.800.000,00 ευρώ που κατατέθηκε στις 26-01-2010 στον υπ' αριθμό «.....» κοινό λογαριασμό της ΤΡΑΠΕΖΑΣ ΠΕΙΡΑΙΩΣ είναι το ίδιο κεφάλαιο που εμβάστηκε από τον ίδιο λογαριασμό στην «.....» εταιρεία στις «.....».

Ο παρών έλεγχος δέχεται τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου ότι το ποσό των 1.800.000,00 ευρώ αφορά επιστροφή ποσού και όχι εισόδημα του ελεγχόμενου και ως εκ τούτου δε θα εξεταστεί εάν το ποσό αυτό καλύπτεται από τα δηλωθέντα εισοδήματα προηγούμενων χρήσεων. Επιπρόσθετα συντάχθηκαν τα με αρ. πρωτ. «.....» και «.....» δελτία πληροφοριών προς τη

Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά και τη Διεύθυνση Οικονομικών Σχέσεων του Υπουργείου Οικονομικών αντίστοιχα ,σχετικά με τη διερεύνηση της συναλλαγής του ποσού των 1.800.000,00 ευρώ. Ο έλεγχος επιφυλάσσεται να επανέλθει εφόσον προκύψουν νέα στοιχεία από τα δελτία πληροφοριών.»

Επειδή δεν υπάρχουν άλλες πρωτογενείς πιστώσεις στους πιο πάνω λογαριασμούς που να μη δικαιολογούνται , αποδεικνύεται ότι το ποσό των **350.000 δολαρίων** προϋπήρχε στις 31/12/2009 και δημιουργήθηκε σε προηγούμενα έτη .

Επίσης από τη αναλυτική κίνηση του λογαριασμού «.....» της τράπεζας Πειραιώς από 17/09/2008 έως και 31/12/2009 καθώς και από την αναλυτική κίνηση του λογαριασμού «.....»της Τράπεζας Eurobank, προκύπτει ότι την 16.09.2008 μεταφέρθηκε από τον υπ αριθμ. «.....»λογαριασμό της Eurobank στο λογαριασμό «.....»της τράπεζας Πειραιώς, ποσό 290.000,00 ευρώ όπου το ποσό αυτό επενδύεται συνεχώς έως και την 02.03.2010 και στη συνέχεια όπως πιο πάνω αναλυτικά αναφέρουμε μεταφέρεται στον λογαριασμό από τον οποίο απεστάλη το επίμαχο έμβασμα .

Επειδή οι προσφεύγοντες προσκομίζουν όλη την κίνηση του λογαριασμού «.....» της Eurobank από την έναρξή τους στις 19.04.2007 προς αιτιολόγηση του σχηματισμού του ποσού των 290.000 ευρώ από την οποία προκύπτει ότι ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται στο μεγαλύτερο μέρος με πρωτογενείς καταθέσεις με αιτιολογία «.....», με μία πίστωση ύψους 87.272,33 ευρώ που πιστώθηκε την «.....»και αφορά εισαγωγή συναλλάγματος βάσει της με αριθμ. πρωτ. «.....»βεβαίωσης της τράπεζας Eurobank με την συνημμένη Βεβαίωση Εισαγωγής Χρηματικών Κεφαλαίων από το Εξωτερικό της ίδιας ως άνω Τράπεζας, καθώς και με άλλες πιστώσεις που αφορούν λήξεις επενδυτικών προϊόντων και πωλήσεις ομολόγων.

Επίσης οι προσφεύγοντες προσκομίζουν και όλη την κίνηση του υπ' αριθμ. «.....»κοινού λογαριασμού της Τράπεζας Eurobank για τα έτη 2005, 2006 και 2007 και σχετικούς πίνακες μισθωμάτων που πρωτογενώς πιστώνονταν στον ανωτέρω κοινό λογαριασμό με αιτιολογία «.....» .

Επειδή από την κίνηση των μισθωμάτων που πρωτογενώς πιστώνονταν από το 2005 έως και το 2008 στους υπ' αριθμ. «.....»και «.....»λογαριασμούς της Eurobank συγκεντρώθηκε το ποσό των 290.000 ευρώ. Στο ποσό αυτό συμπεριλαμβάνεται και ποσό εισαγωγής συναλλάγματος ύψους 87.272,33 ευρώ που πιστώθηκε την 03.07.2007 στον υπ' αριθμ. «.....»λογαριασμό .Το ποσό των 290.000 ευρώ την 16.09.2008 μεταφέρθηκε από τον υπ αριθμ. «.....»λογαριασμό της Eurobank στον υπ' αριθμ. «.....»λογαριασμό της τράπεζας Πειραιώς, όπου και παρέμεινε επενδυόμενο έως και την 02.03.2010. Την 02.03.2010 το ποσό των 300.000 ευρώ μετατράπηκε στο ισοδύναμο ποσό των 403.500 δολαρίων και μεταφέρθηκε στον υπ' αριθμ. «.....»δολαριακό λογαριασμό της Πειραιώς, από όπου ποσό 350.000 δολαρίων εμβάστηκε την 06.05.2010.

ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ 2012 (ΔΙΑΧ/ΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 2011)

Σχετικά με τα έμβασματα των ποσών 115.060 δολαρίων στις 15/04/2011 και 55.060 δολαρίων στις 6/6/2011

Επειδή από τα προσκομιζόμενα από τους προσφεύγοντες αντίγραφα αναλυτικών κινήσεων α) του υπ' αριθμ. «.....»κοινού λογαριασμού της Τράπεζας Eurobank για το έτος 2007 (άνοιγμα λογαριασμού 19.04.2007) , το έτος 2008 και το έτος 2009 (**Σχετ. 16, 19,30**), β) του υπ αρ.

«.....»κοινού λογαριασμού της Τράπεζας Eurobank για το έτος 2009,2010,2011 (**ΣΧΕΤ. 31 ,37,44**) γ) του υπ' αριθμ. «.....»κοινού λογαριασμού της τράπεζας Πειραιώς για το χρονικό διάστημα από 15/09/2010-30/06/2011 (**ΣΧΕΤ. 46**) καθώς και του λογαριασμού «.....»της τράπεζας Πειραιώς για το χρονικό διάστημα από 15/09/2010-11/08/2011 (**ΣΧΕΤ. 47**) απ τον οποίο απεστάλησαν τα εμβάσματα προκύπτουν τα ακόλουθα:

Α) Ανάλυση του λογαριασμού «.....»της τράπεζας Πειραιώς ανά φθίνουσα ημερομηνία (από νεότερη προς παλαιότερη), από τον οποίο απεστάλησαν τα ανωτέρω εμβάσματα στο εξωτερικό ποσών **115.060 δολαρίων USD στις 15/04/2011 και 55.060 δολαρίων USD στις 6/6/2011.**

Ημερομηνία	χρέωση	πίστωση	ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ- ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΝΑ ΚΙΝΗΣΗ
06/06/2011	55.060,00 USD		180,99	ΕΞΕΡΧΟΜΕΝΟ ΕΜΒΑΣΜΑ
2/06/2011	0,01		55.240,99	ΦΟΡΟΣ ΤΟΚΩΝ
2/06/2011		0,08	55.241,00	ΤΟΚΟΙ Π/Κ
2/06/2011		55.240,55	55.240,92	ΛΗΞΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ
01/06/2011	7,84		0,37	ΦΟΡΟΣ ΤΟΚΩΝ
01/06/2011	55.240,55		8,21	ΕΝΑΡΞΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ
01/06/2011		78,39	55.248,76	ΤΟΚΟΙ Π/Κ
01/06/2011		55.170,00	55.170,37	ΛΗΞΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ
29/04/2011	55.170,00		0,37	ΕΝΑΡΞΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ
28/04/2011	7,12		55.170,37	ΦΟΡΟΣ ΤΟΚΩΝ
28/04/2011		71,17	55.177,49	ΤΟΚΟΙ Π/Κ
28/04/2011		55.100,00	55.106,32	ΛΗΞΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ
15/04/2011	361,56		6,32	ΕΞΟΔΑ ΕΞΕΡΧΟΜΕΝΟΥ ΕΜΒΑΣΜΑΤΟΣ
15/04/2011	115.720,00		367,88	ΕΞΕΡΧΟΜΕΝΟ ΕΜΒΑΣΜΑ
14/04/2011		116.073,00	116.087,88	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ «.....»της τράπεζας Πειραιώς ΚΑΙ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΣΕ ΔΟΛΛΑΡΙΑ ποσού 81.000 ευρώ (116.073 δολαρίων)
28/03/2011	6,42		14,88	ΦΟΡΟΣ ΤΟΚΩΝ
28/03/2011	55.100,00		21,30	ΕΝΑΡΞΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ
28/03/2011		64,23	55.121,30	ΤΟΚΟΙ Π/Κ
28/03/2011		55.055,00	55.057,07	ΛΗΞΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ
28/02/2011	7,33		2,07	ΦΟΡΟΣ ΤΟΚΩΝ
28/02/2011	55.055,00		9,40	ΕΝΑΡΞΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ
28/02/2011		73,32	55.064,40	ΤΟΚΟΙ Π/Κ
28/02/2011		54.990,00	54.991,08	ΛΗΞΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ
27/01/2011	7,09		1,08	ΦΟΡΟΣ ΤΟΚΩΝ
27/01/2011	54.990,00		8,17	ΕΝΑΡΞΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ
27/01/2011		70,91	54.998,17	ΤΟΚΟΙ Π/Κ
27/01/2011		54.900,00	54.927,26	ΛΗΞΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ
31/12/2010		1,36	27,26	ΤΟΚΟΙ
27/12/2010	7,08		25,90	ΦΟΡΟΣ ΤΟΚΩΝ
27/12/2010	54.900,00		32,98	ΕΝΑΡΞΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ

Β) Ανάλυση του λογαριασμού «.....»της τράπεζας Πειραιώς ανά φθίνουσα ημερομηνία (από νεότερη προς παλαιότερη) από **31/12/2010-14/04/2011**

Ημερομηνία	χρέωση	πίστωση	ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ- ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΝΑ ΚΙΝΗΣΗ
14/04/2011	81.000, 00		37,28	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ «.....»της τράπεζας Πειραιώς ΚΑΙ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗ ΣΕ ΔΟΛΛΑΡΙΑ ποσού 81.000 ευρώ (116.073 δολαρίων)
14/04/2011		206,67	81.037,28	ΤΟΚΟΙ Π/Κ

14/04/2011		80.000,00	80.830,61	ΛΗΞΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ
14/03/2011	18,67		830,61	ΦΟΡΟΣ ΤΟΚΩΝ
14/03/2011	80.000,00		849,28	ΕΝΑΡΞΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ
14/03/2011		186,67	80.849,28	ΤΟΚΟΙ Π/Κ
14/03/2011		80.000,00	80.662,61	ΛΗΞΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ
14/02/2011	21,23		662,61	ΦΟΡΟΣ ΤΟΚΩΝ
14/02/2011	80.000,00		683,94	ΕΝΑΡΞΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ
14/02/2011		213,33	80.683,94	ΤΟΚΟΙ Π/Κ
14/02/2011		80.000,00	80.470,61	ΛΗΞΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ
13/01/2011	22,04		470,61	ΦΟΡΟΣ ΤΟΚΩΝ
13/01/2011	80.000,00		492,65	ΕΝΑΡΞΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ
13/01/2011		220,44	80.492,65	ΤΟΚΟΙ Π/Κ
13/01/2011		80.000,00	80.272,21	ΛΗΞΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ
31/12/2010		0,04	272,21	ΤΟΚΟΙ
13/12/2010	22,76		272,171	ΦΟΡΟΣ ΤΟΚΩΝ
13/12/2010	80.000,00		294,93	ΕΝΑΡΞΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ

Επειδή από την λεπτομερή ανάλυση των παραπάνω δύο λογαριασμών υπ' αριθμ. «.....» και του υπ' αριθμ. «.....» της τράπεζας Πειραιώς, προκύπτει ότι το ποσό των **115.060 δολαρίων USD στις 15/04/2011** που εμβάστηκε από το λογαριασμό «.....» προέρχεται από μεταφορά από το λογαριασμό «.....» της τράπεζας Πειραιώς και όλες οι κινήσεις του λογαριασμού αυτού από 01/01/2011 αφορούν χρεωπιστώσεις προθεσμιακής κατάθεσης καθώς και τόκους αυτής .

Επειδή δεν υπάρχουν άλλες πρωτογενείς πιστώσεις στους πιο πάνω λογαριασμούς που να μη δικαιολογούνται , αποδεικνύεται ότι το ποσό των **115.060 δολαρίων USD** προϋπήρχε στις 31/12/2010 και δημιουργήθηκε σε προηγούμενα έτη .

Επίσης από τη αναλυτική κίνηση του λογαριασμού «.....» της τράπεζας Πειραιώς από 15/09/2010-30/06/2011 καθώς και από την αναλυτική κίνηση του υπ αρ. «.....» κοινού λογαριασμού της Τράπεζας Eurobank για το έτος 2009,2010,2011, προκύπτει ότι το ποσό των 80.000 ευρώ στον υπ' αριθμ. «.....» λογαριασμό της τράπεζας Πειραιώς προέρχεται από μεταφορά την 11.11.2010 από τον υπ' αριθμ. «.....» λογαριασμό της Eurobank .

Από την αναλυτική κίνηση του λογαριασμού «.....» της Eurobank από το άνοιγμά του ήτοι στις 12/02/2009 έως και 31/12/2010 προκύπτει ότι σχεδόν το σύνολο των πρωτογενών πιστώσεων που γίνονται σ' αυτόν προέρχονται από μεταφορές από τον υπ' αριθμ. «.....» λογαριασμό της Eurobank βάσει της αναλυτικής κίνησης του λογαριασμού και συγκεκριμένα στις 12/02/2009 ποσού 55.00,00 ευρώ , στις 13/05/2009 ποσού 35.108,00 στις 12/03/2010 ποσού 40.000,00 ευρώ και στις 30/03/2009 ποσού 17.554,00 ευρώ . Όπως προαναφέραμε ο υπ αριθμ. «.....» λογαριασμό της Eurobank πιστώνεται στο μεγαλύτερο μέρος με πρωτογενείς καταθέσεις με αιτιολογία «.....» από την έναρξή του.

Επειδή όσον αφορά το ποσό των **55.060 δολαρίων USD στις 6/6/2011,** από την λεπτομερή ανάλυση του υπ' αριθμ. «.....» λογαριασμού, προκύπτει ότι προέρχεται από υπόλοιπο που παρέμεινε στο λογαριασμό στις 6/5/2010 μετά το έμβασμα στο εξωτερικό του ποσού των 350.000,00 **USD** η δημιουργία του οποίου αναλύθηκε πιο πάνω.

Σχετικά με το έμβασμα ποσού 95.486,00 δολαρίων το έτος 2011.

Επειδή από την λεπτομερή ανάλυση του λογαριασμού «.....» της τράπεζας της Eurobank από το άνοιγμά του ήτοι, 24/08/2009 ανά φθίνουσα ημερομηνία (από νεότερη προς παλαιότερη),

από τον οποίο εμβάστηκε στο εξωτερικό το ποσό των **95.486,00 δολαρίων στις 18/04/2011**
προκύπτουν τα ακόλουθα:

Ημερομηνία	χρέωση	πίστωση	ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ- ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΝΑ ΚΙΝΗΣΗ
18/04/2011	95.486,00		351,28	ΕΞΕΡΧΟΜΕΝΟ ΕΜΒΑΣΜΑ
15/04/2011		71.575,00	95.837,28	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ από τον υπ' αριθμ. «.....» λογαριασμό της Eurobank ποσού 50.000,00 και μετατροπή σε 71.575 δολάρια
03/01/2011	1,24		24.262,28	ΦΟΡΟΣ ΤΟΚΩΝ
03/01/2011		12,40	24.263,52	ΤΟΚΟΙ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ
01/07/2010	1,22		24.251,12	ΦΟΡΟΣ ΤΟΚΩΝ
01/07/2010		12,19	24.252,34	ΤΟΚΟΙ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ
04/01/2010	0,85		24.240,15	ΦΟΡΟΣ ΤΟΚΩΝ
04/01/2010		8,48	24.241,00	ΤΟΚΟΙ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ
27/08/2009	7,01		24.232,52	ΦΟΡΟΣ ΤΟΚΩΝ
27/08/2009		24.239,53	24.239,53	«.....»
24/08/2009			0,00	

Β) Ανάλυση του λογαριασμού «.....» της τράπεζας **Eurobank**, ανά φθίνουσα ημερομηνία (από νεότερη προς παλαιότερη) από **31/12/2010-15/04/2011**.

Ημερομηνία	χρέωση	πίστωση	ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ- ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΝΑ ΚΙΝΗΣΗ
15/04/2011	50.000,00		10.964,30	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΤΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ «.....» της Eurobank ποσού 50.000,00 και μετατροπή σε 71.575 δολάρια
15/04/2011		50.000,00	60.964,30	ΠΡΟΩΡΗ ΑΝΑΛΗΨΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ
15/04/2011	9,78		10.964,30	
15/04/2011	30,56		10.974,08	
15/04/2011		97,78	11.004,64	ΤΟΚΟΙ Π/Κ
12/04/2011	9,00		10.906,86	
12/04/2011	920,00		10.915,86	
11/04/2011		3.939,72	11.835,86	COSMOTE PAYMENT
11/04/2011		3.939,72	7.896,14	COSMOTE PAYMENT
11/04/2011		3.939,72	3.956,42	COSMOTE PAYMENT
24/03/2011	50.000,00		16,70	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΣΕ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΚΗΣ
24/03/2011		4.250,00	50.016,70	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ
14/03/2011		4.715,16	45.766,70	COSMOTE PAYMENT
14/03/2011		4.715,16	41.051,54	COSMOTE PAYMENT
14/03/2011		4.715,16	36.336,38	COSMOTE PAYMENT
11/03/2011	518,38		31.621,22	
08/03/2011	440,00		32.139,60	
01/03/2011	1.080,00		32.579,60	
28/02/2011	9,00		33.659,60	
28/02/2011	2000,00		33.668,60	
28/02/2011	415,00		35.668,60	
23/02/2011	379,42		36.083,60	
04/02/2011		3.675,10	36.463,02	COSMOTE PAYMENT
04/02/2011		3.675,10	32.787,92	COSMOTE PAYMENT
04/02/2011		3.675,10	29.112,82	COSMOTE PAYMENT
01/02/2011	317,70		25.437,72	
31/01/2011	2.000,00		25.755,42	

18/01/2011	2.636,00		27.755,42	
14/01/2011	88,56		30.391,42	
12/01/2011		3.675,10	30.479,98	COSMOTE PAYMENT
12/01/2011		3.675,10	26.804,88	COSMOTE PAYMENT
12/01/2011		3.675,10	23.129,78	COSMOTE PAYMENT
03/01/2011	0,35		19.454,68	
03/01/2011		3,45	19.455,03	
24/12/2010	9.000,00		19.451,58	

Επειδή από τα ως άνω προκύπτει ότι το έμβασμα των 95.486 δολαρίων που εμβάστηκε στο εξωτερικό την 18.04.2011 από τον υπ' αριθμ. «.....» λογαριασμό της Eurobank, η τροφοδότηση του έγινε κυρίως με μεταφορά ποσού από τον υπ' αριθμ. «.....» λογαριασμό (ενοικίων) της Eurobank και συγκεκριμένα με την μεταφορά ποσού 71.575 δολαρίων (50.000 ευρώ) την 15.04.2011.

Επειδή ο σχηματισμός του ποσού των 71.575 δολαρίων (50.000 ευρώ) στις 15/04/2011 προέρχεται από δικαιολογημένες καταθέσεις και συγκεκριμένα με αιτιολογία «.....».

Το υπόλοιπο ποσό των 24.239,53 προέρχεται από υπόλοιπο του λογαριασμού στις 31/12/2010 και είναι μεταφορά ποσού 24.239,53 δολαρίων στις 27/08/2009 από τον υπ' αριθμ. «.....» δολαριακό λογαριασμό της τράπεζας Πειραιώς.

Επίσης όπως προκύπτει από την 15.01.2015 πρωτότυπη βεβαίωση της ίδιας τράπεζας και το σχετικό έγγραφο εντολής πληρωμής το ποσό των 24.239,53 δολαρίων προήλθε από πίστωση ποσού 32.404,06 δολαρίων στον υπ' αριθμ. «.....» λογαριασμό που πραγματοποιήθηκε από την Τράπεζα Alpha Bank.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της [παραγράφου 3 του άρθρου 48](#) του ν. [2238/1994](#), και της ΠΟΛ 1095/2011, κρίσιμος είναι, κατ' αρχήν, **όχι ο χρόνος διενέργειας του εμβάσματος**, με αφορμή το οποίο έγινε ο έλεγχος και διαπιστώθηκε η περιουσιακή προσαύξηση, αλλά είτε ο χρόνος της κατάθεσης του επίμαχου ποσού (ή, σε περίπτωση τμηματικής κατάθεσής του, ο χρόνος που κατατέθηκε καθένα από τα τμήματά του) στον τραπεζικό λογαριασμό του δικαιούχου, μέσω του οποίου έγινε το έμβασμα, είτε ο προγενέστερος αυτού χρόνος κατά τον οποίο προκύπτει ότι επήλθε η αντίστοιχη προσαύξηση της περιουσίας του.

Ο προσδιορισμός του ως άνω κρίσιμου χρόνου, που συνιστά πραγματικό ζήτημα (διακριτό της ύπαρξης περιουσιακής προσαύξησης άγνωστης πηγής ή αιτίας) και διενεργείται κατ' ενάσκηση δέσμιας αρμοδιότητας, πρέπει να γίνεται από τη φορολογική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία, συλλεγόμενα κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, από την ανωτέρω άποψη, στα οποία συμπεριλαμβάνονται, ιδίως, η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση πληροφοριών και εγγράφων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα.

Εάν η επίμαχη, άγνωστης προέλευσης, περιουσιακή προσαύξηση, που φορολογείται ως εισόδημα, επήλθε σε χρονικό σημείο ευρισκόμενο εντός της διαχειριστικής περιόδου κατά τη διάρκεια της οποίας διενεργήθηκε το αντίστοιχο έμβασμα, είναι (κατ' αποτέλεσμα) ορθή, **αν το επίμαχο ποσό (προκύπτει ότι) εισήχθη στην περιουσία του δικαιούχου του λογαριασμού, αυξάνοντάς την, κατά την προαναφερόμενη διαχειριστική περίοδο, δηλαδή στην περίπτωση που το έτος της γένεσης της περιουσιακής προσαύξησης συμπίπτει με εκείνο της πραγματοποίησης του εμβάσματος.** (Σχετ. ΣΤΕ 884/2016Β' Τμήμα επταμ).

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 η φορολογική αρχή είχε στη διάθεση της τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών των προσφευγόντων από τις οποίες μπορούσε να διαπιστώσει το σχηματισμό του κεφαλαίου των προσφευγόντων καθώς και το χρόνο που σχηματίστηκε αυτό και αν φορολογείται ή απαλλάσσεται νομίμως.

Επειδή η Φορολογική Διοίκηση διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της **εξετάζοντας πάντα τα πραγματικά περιστατικά.**

Επειδή οι προσφεύγοντες απέδειξαν ότι δεν υφίσταται προσαύξηση της περιουσίας τους τα υπό κρίση έτη 2010 και 2011 όπως πιο πάνω αναλυτικά αναφέρουμε καθώς επίσης και την προέλευση των ποσών αυτών.

Επομένως δεν συντρέχει ο λόγος που κατά την κρίση της φορολογικής αρχής αποτέλεσε την νομική βάση για την έκδοση των προσβαλλόμενων καταλογιστικών πράξεων, ήτοι δεν προκύπτει προσαύξηση περιουσίας τα έτη 2010 και 2011 και ως εκ τούτου δεν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48 παρ 3 του Ν 2238/94 .

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ ΤΟΥ Ν.3986 / 11

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 & 2 του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 ορίζεται ότι : "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 προσμετρούνται 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.. 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."

Επειδή τα συνολικά ποσά των μερισμάτων, είτε εισάγονται στην Ελλάδα είτε όχι και ανεξάρτητα από το νόμισμα με το οποίο εισπράττονται (π.χ. σε δολάρια Η.Π.Α. κτλ), σε κάθε περίπτωση αποτελούν εισόδημα και δηλώνονται στη φορολογική δήλωση στους κωδικούς **659-660** και δεν αντιμετωπίζονται σαν ποσά που αφορούν εισαγωγή συναλλάγματος, τα οποία δηλώνονται στους κωδικούς **781-782**.

Επειδή στην υποβληθείσα δήλωση του οικονομικού έτους 2011 ο προσφεύγων και η σύζυγός του είχαν δηλώσει τα ποσά των 202.853,14 ευρώ και 202.910,30 ευρώ στους κωδικούς 781 και 782 - χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων ,εισαγωγή

χρηματικών κεφαλαίων αλλοδαπής, δάνεια, δωρεές - .Ως δικαιολογητικά των ποσών αυτών προσκόμισε δύο βεβαιώσεις από την εταιρεία «.....». με Α.Φ.Μ«.....», αρμοδιότητας Φ.Α.Ε. Πειραιά με τις οποίες βεβαιώνεται ότι:

- ο για το χρονικό διάστημα από 01/01/2010 έως 31/12/2010 καταβλήθηκε στον Πρόεδρο και Διευθύνοντα Σύμβουλο Δ.Σ. «.....» **καθαρό ποσό αμοιβής 202.853,14 ευρώ μετά την παρακράτηση του φόρου 22.539,24 ευρώ .**

- ο για το χρονικό διάστημα από 01/01/2010 έως 31/12/2010 καταβλήθηκε στο Μέλος Δ.Σ. «.....» **καθαρό ποσό αμοιβής 202.853,14 ευρώ μετά την παρακράτηση του φόρου 22.539,24 ευρώ .**

- ο για το χρονικό διάστημα από 01/01/2010 έως 31/12/2010 καταβλήθηκε στο Μέλος Δ.Σ. «.....» **καθαρό ποσό μερίσματος 57,16 ευρώ μετά την παρακράτηση φόρου 6,35 ευρώ.**

Τα ποσά που αφορούν τις καθαρές αμοιβές έπρεπε να δηλωθούν στους κωδικούς 659 και 660 –εισοδήματα που αποκτήθηκαν το 2010 ,τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο καθώς και από μερίσματα Α.Ε. και Ε.Π.Ε. κτλ. - και ο φόρος που παρακρατήθηκε έπρεπε να δηλωθούν στους κωδικούς 433 και 434 –Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα της περ. 3 και στα καθαρά κέρδη της περ.5 .

Ως εκ τούτου τα ως άνω ποσά λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό της ειδικής εισφοράς.

Επειδή μετά τα παραπάνω παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή λόγων .

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Κατόπιν αυτών εισηγούμεστε **την μερική αποδοχή** της από «.....» και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής, 1) του «.....», και 2) της «.....», και την τροποποίηση **1)** Της υπ' αριθμ. πρωτ. «.....» οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ που αφορά στο οικονομικό έτος 2011 (εισόδημα από 01.01.2010 έως 31.12.2010), **2)** της υπ' αριθμ. «.....» οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ που αφορά στο οικονομικό έτος 2012 (εισόδημα από 01.01.2011 έως 31.12.2011), **3)** της υπ' αριθμ. «.....» οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν.3986/2011 του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ που αφορά στο οικονομικό έτος 2011 και της **4)** υπ' αριθμ. «.....» οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης Ν.3986/2011 του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ που αφορά στο οικονομικό έτος 2012 .

Α) Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2011 βάσει της παρούσας απόφασης :

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΧΡΗΣΗΣ 2010 (Οικ. Έτος 2011)		
	Του Υπόχρεου	Της Συζύγου
Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα βάσει δήλωσης(του συζύγου και της συζύγου)	41.750,34 €	41.750,34 €
Προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994	76.032,87 €	76.032,87 €
Φορολογητέα εισοδήματα οριστικής πράξης διορθωτικού προσδ. φόρου βάσει ελέγχου	117.783,21 €	117.783,21 €
Μείον ποσό που δεν αποτελεί Προσαύξηση περιουσίας και διαγράφεται με την παρούσα εισήγηση.	76.032,87 €	76.032,87 €
Φορολογητέο εισόδημα βάσει της παρούσας απόφασης	41.750,34 €	41.750,34 €

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

ΧΡΗΣΗΣ 2010 (Οικ. Έτος 2011)

	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά
Φόρος	21.327,22	83.201,84	21.327,22	0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. Φόρου εισοδήματος)		69.299,57		
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	21.327,22	152.501,40	21.327,22	0,00 €

**B1 Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου ως προς την ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ
ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ του ν.3986 / 11 οικ έτους 2011**

Α. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.	
	Ατομικά	Συζύγου	Ατομικά	Συζύγου	Ατομικά	Συζύγου
	41.750,34 €	41.750,34 €	343.175,59 €	343.239,10 €	267.142,72	267.206,23

	βάσει δήλωσης Ατομικά & Συζύγου		βάσει ελέγχου Ατομικά & Συζύγου		βάσει απόφασης Ατομικά & Συζύγου		Διαφορά Ατομικά & Συζύγου
Προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός εισφοράς	835,01 €	835,01 €	13.727,02 €	13.729,56 €	10.685,71	10.688,25	19.703,94
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής 108,00%			13.923,37 €	13.926,12 €	10.638,76	10.641,50	21.280,26
Σύνολο οφειλής	835,01 €	835,01 €	27.650,40 €	27.655,68 €	21.324,47	21.329,75	40.984,20

Α) Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2012 βάσει της παρούσας απόφασης :

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΧΡΗΣΗΣ 2011 (Οικ. Έτος 2012)		
	Του Υπόχρεου	Της Συζύγου
Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα βάσει δήλωσης(του συζύγου και της συζύγου)	44.550,49 €	44.550,49 €
Προσαύξηση περιουσίας της <u>παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994</u>	62.703,69 €	62.703,69 €
Φορολογητέα εισοδήματα οριστικής πράξης διορθωτικού προσδ. φόρου βάσει ελέγχου	107.254,18 €	107.254,18 €
Μείον ποσό που δεν αποτελεί Προσαύξηση περιουσίας και διαγράφεται με την παρούσα εισήγηση.	62.703,69 €	62.703,69 €
Φορολογητέο εισόδημα βάσει της παρούσας απόφασης	44.550,49 €	44.550,49 €

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

ΧΡΗΣΗΣ 2011 (Οικ. Έτος 2012)

	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά
Φόρος	30.989,16	81.259,54	30.989,16	0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. Φόρου εισοδήματος)		44.237,93		
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	30.989,16	125.497,47	30.989,16	0,00 €

B1 Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου ως προς την ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ του ν.3986 / 11 έτους 2012

Α. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά Απόφασης Δ.Ε.Δ.	
	Ατομικά	Συζύγου	Ατομικά	Συζύγου	Ατομικά	Συζύγου
	44.550,49 €	44.550,49 €	107.254,18 €	107.254,18 €	44.550,49 €	44.550,49 €

	βάσει δήλωσης		βάσει ελέγχου		βάσει απόφασης		Διαφορά
	Ατομικά & Συζύγου		Ατομικά & Συζύγου		Ατομικά & Συζύγου		Ατομικά & Συζύγου
Προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός εισφοράς	891,01 €	891,01 €	4.290,17 €	4.290,17 €	891,01 €	891,01 €	0,00
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής 108,00%			2.991,26 €	2.991,26 €			0,00
Σύνολο οφειλής	891,01 €	891,01 €	7.281,43 €	7.281,43 €	891,01 €	891,01 €	0,00

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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).