



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 22/01/2018

Αριθμός απόφασης 652

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. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

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

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

ε. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

2. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης **11/12/2014** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, **ΑΦΜ**, κατοίκου, κατά της **υπ'αριθμ...../2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος** οικ. έτους 2011, του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.), και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την **υπ'αριθμ...../2014 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος** οικ. έτους 2011, του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

6. Την **υπ'αριθμ...../2015** Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας με την οποία απορρίφθηκε η ως άνω ενδικοφανή προσφυγή ως απαράδεκτη λόγω **εκπρόθεσμης υποβολής**.

7. Την με **αριθμ. καταχώρησης ΠΡΦ...../2015** δικαστική προσφυγή του του κατά της **υπ' αριθμ. /2015** Απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας.

8. Την υπ'αριθμ...../2017 Απόφαση του 3^{ου} Τριμελούς Τμήματος του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών επί της ως άνω δικαστικής προσφυγής με την οποία δέχεται την εν λόγω δικαστική προσφυγή, ακυρώνει την υπ' αριθμ./2015 Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας και αναπέμπει την υπόθεση στην Υπηρεσία μας προκειμένου να εξεταστεί κατ' ουσίαν η ενδικοφανής προσφυγή κατά της υπ'αριθμ...../2014 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2011, του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.).

9. Το υπ'αριθμ...../2017 έγγραφο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. με το οποίο μας διαβιβάσθηκε η ως άνω απόφαση του 3^{ου} Τριμελούς Τμήματος του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών με το φάκελο της υπόθεσης. Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **11/12/2014** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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'αριθμ...../2014 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2011, του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.), καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 5.904,07 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 4.723,26, εισφορά αλληλεγγύης ποσού 691,97 ευρώ πλέον πρόσθετη εισφορά αλληλεγγύης 525,90 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **11.845,20 ευρώ**.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 29/08/2014 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ελεγκτή του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου,

Συγκεκριμένα ο προσφεύγων απέστειλε στο εξωτερικό (Αυστραλία), σε δολάρια Αυστραλίας τα παρακάτω εμβάσματα:

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΧΩΡΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΟΥ	ΠΟΣΟ ΣΕ AUD	ΕΠΙΣΗΜΗ ΙΣΟΤΙΜΙΑ AUD/1€	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ
21/01/2009		ΑΥΣΤΡΑΛΙΑ	400.000,00	1,9937	200.631,99
21/07/2009		ΑΥΣΤΡΑΛΙΑ	200.000,00	1,7438	114.692,05
			600.000,00		315.324,04
03/01/2010		ΑΥΣΤΡΑΛΙΑ	49.000,00	1,5885	30.846,71
10/06/2010		ΑΥΣΤΡΑΛΙΑ	28.102,00	1,431	19.638,02
			77.102,00		50.484,73
21/02/2011		ΑΥΣΤΡΑΛΙΑ	350.000,00	1,3521	258.856,59
21/02/2011		ΑΥΣΤΡΑΛΙΑ	160.000,00	1,3521	118.334,44
			510.000,00		377.191,04
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΜΒΑΣΜΑΤΩΝ 2009,2010 ΚΑΙ 2011			1.187.102,00		742.999,80

Λόγω αποστολής των ως άνω εμβασμάτων, με εντολέα τον προσφεύγοντα, διενεργήθηκε έλεγχος για την διαπίστωση της εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 15 -19 και 48 παρ.3 του ν.2238/1994 για τις χρήσεις 2009, 2010 και 2011.

Στα πλαίσια του διενεργηθέντος ελέγχου απεστάλη στον προσφεύγοντα το υπ'αριθμ...../2014 αίτημα παροχής πληροφοριών, επί του οποίου ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε, και εν συνεχεία βάσει των

υπηρεσιακών στοιχείων συντάχθηκε από τον έλεγχο ο πίνακας προσδιορισμού κεφαλαίου προηγούμενων οικονομικών ετών από 1997 έως 2012 και προέκυψε ότι τα ποσά των εμβασμάτων δεν καλύπτονται από τα δηλωθέντα εισοδήματα και συγκεκριμένα, ανά έτος διαπιστώθηκε:

Οικονομικό έτος 2010 (Χρήση 2009)	
Υπόλοιπο από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων	314.388,69
Εμβάσματα που απεστάλησαν στο εξωτερικό στο οικ.έτος 2010	315.324,04
Διαφορά ποσού εμβάσματος μη καλυπτόμενη	-935,35

Οικονομικό έτος 2011(Χρήση 2010)	
Υπόλοιπο από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων	18.205,94
Εμβάσματα που απεστάλησαν στο εξωτερικό στο οικ.έτος 2011	50.484,73
Διαφορά ποσού εμβάσματος μη καλυπτόμενη	-32.278,79

Οικονομικό έτος 2012(Χρήση 2011)	
Υπόλοιπο από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων	2.250,22
Εμβάσματα που απεστάλησαν στο εξωτερικό στο οικ.έτος 2012	377.191,04
Διαφορά ποσού εμβάσματος μη καλυπτόμενη	-374.940,82

Σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν.4174/2013 ο έλεγχος απέστειλε το υπ' αριθμ...../2014 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, με συνημμένες τις σχετικές προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού προκειμένου ο προσφεύγων να υποβάλλει τις έγγραφες απόψεις και αντιρρήσεις του. Επί του εν λόγω σημειώματος ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε και εν συνεχεία η ελεγκτική υπηρεσία προέβη σε οριστικό προσδιορισμό και καταλογισμό των διαπιστωθεισών διαφορών φόρου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση, ενδικοφανή προσφυγή αλλά και με την δικαστική προσφυγή που υπέβαλε ενώπιον του 3^{ου} Τμήματος του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, ζητά να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας κατ' ουσίαν τους παρακάτω ισχυρισμούς :

- Εσφαλμένα εκλαμβάνεται ότι το ποσό των επίμαχων εμβασμάτων αποτελεί εισόδημά του που δεν περιέλαβε στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος καθώς για τα ποσά των πέντε εκ των συνολικά έξι επίμαχων εμβασμάτων (πλην του εμβάσματος ποσού 28.102,00 ευρώ) ισχυρίζεται ότι αφορούσαν χρήματα του αδελφού του και τα απέστειλε σε αυτόν ενεργώντας ως αντιπρόσωπος αυτού.
- Εσφαλμένα θεωρείται ότι απέστειλε έμβασμα ποσού 28.102 δολαρίων Αυστραλίας καθόσον δεν απέστειλε ποτέ το ποσό αυτό.

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο του Υπ. Οικ **ΠΟΛ 1095/2011**, ορίζεται μεταξύ των άλλων ότι: «**..8)** Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών, 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 ΚΦΕ..».

Επειδή επίσης όπως έχει κριθεί από την νομολογία (**ΣΤΕ 884/2016**), από τις εγκυκλίους της **Διοίκησης ΠΟΛ1033/2013, ΠΟΛ1228/2014 και ΠΟΛ1175/2017**, ως προς τον χειρισμό εμβασμάτων και καταλογισμού προσαύξησης περιουσίας και τα σχετικά έγγραφα που έχουν εκδοθεί στο πλαίσιο οδηγιών ελέγχου προσαύξησης περιουσίας, ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης και του κρίσιμου χρόνου καταλογισμού του φόρου, πρέπει να γίνεται από την ελεγκτική αρχή με βάση πρόσφορα και επαρκή στοιχεία τα οποία συλλέγονται κατόπιν της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου στα οποία συμπεριλαμβάνονται ιδίως η κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων και η αναζήτηση πληροφοριών και στοιχείων από τα εμπλεκόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, ώστε η αιτιολόγηση του καταλογισμού να είναι ειδική και εμπεριστατωμένη (σχετ. διατ. άρθ. 28 και 64 Ν. 4174/2013).

Επειδή με το με αρ πρωτ. **ΔΕΑΦΑ1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015** έγγραφο της Διοίκησης σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων.

Επειδή στο **άρθρο 64 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** ορίζεται:

«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 εν προκειμένω, όπως προκύπτει από το **κεφ. «ΑΙΤΙΑ-ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ»** της οικείας έκθεσης ελέγχου από στοιχεία που διαβιβάσθηκαν στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. από την Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων προκύπτει ότι απεστάλησαν στο εξωτερικό (Αυστραλία), σε δολάρια Αυστραλίας, με εντολέα τον προσφεύγοντα, τα παρακάτω εμβάσματα:

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΧΩΡΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΟΥ	ΠΟΣΟ ΣΕ AUD	ΕΠΙΣΗΜΗ ΙΣΟΤΙΜΙΑ AUD/1€	ΠΟΣΟ ΣΕ ΕΥΡΩ
21/01/2009		ΑΥΣΤΡΑΛΙΑ	400.000,00	1,9937	200.631,99
21/07/2009		ΑΥΣΤΡΑΛΙΑ	200.000,00	1,7438	114.692,05
			600.000,00		315.324,04
03/01/2010		ΑΥΣΤΡΑΛΙΑ	49.000,00	1,5885	30.846,71
10/06/2010		ΑΥΣΤΡΑΛΙΑ	28.102,00	1,431	19.638,02
			77.102,00		50.484,73
21/02/2011		ΑΥΣΤΡΑΛΙΑ	350.000,00	1,3521	258.856,59
21/02/2011		ΑΥΣΤΡΑΛΙΑ	160.000,00	1,3521	118.334,44
			510.000,00		377.191,04
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΜΒΑΣΜΑΤΩΝ 2009,2010 ΚΑΙ 2011			1.187.102,00		742.999,80

Επειδή στα πλαίσια του διενεργηθέντος ελέγχου απεστάλη στον προσφεύγοντα το υπ'αριθμ...../2014 αίτημα παροχής πληροφοριών, επί του οποίου ο προσφεύγων δεν

ανταποκρίθηκε, και εν συνεχεία βάσει των υπηρεσιακών στοιχείων συντάχθηκε από τον έλεγχο ο πίνακας προσδιορισμού κεφαλαίου προηγούμενων οικονομικών ετών από 1997 έως 2012 και προέκυψε ότι τα ποσά των εμβασμάτων δεν καλύπτονται από τα δηλωθέντα εισοδήματα και καταλογίσθηκαν αρχικώς οι προσωρινές διαφορές φόρου. Σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν.4174/2013 ο έλεγχος απέστειλε το υπ' αριθμ...../2014 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, με συνημμένες τις σχετικές προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού και επ' αυτού ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε και η ελεγκτική υπηρεσία προέβη σε οριστικό προσδιορισμό και καταλογισμό των διαπιστωθεισών διαφορών φόρου.

Επειδή ο προσφεύγων κατά το ενδικοφανές στάδιο (στο οποίο αρχικώς απορρίφθηκε από την Υπηρεσία μας, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της ενδικοφανούς προσφυγής) αλλά και με την από 06.03.2015 δικαστική προσφυγή ενώπιον του Τριμελούς Τμήματος του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, ισχυρίζεται ότι τα ποσά των πέντε εκ των έξι εμβασμάτων (πλην του εμβάσματος ποσού 28.102,00 ευρώ) αφορούσαν χρήματα του αδελφού του και τα απέστειλε σε αυτόν, ενεργώντας ως αντιπρόσωπος αυτού και προς απόδειξη αυτών προσκόμισε την από 03/12/2014 βεβαίωση και φωτοαντίγραφο των υπ' αριθμ...../2005, υπ' αριθμ...../2010 πληρεξουσίων και συγκεκριμένα στην εν λόγω βεβαίωση αναφέρεται:

«...Ως πληρεξούσιος του αδελφού σας κ. του κάτοχο του λογαριασμού ταμιευτήριου σε AUD δολάρια Αυστραλίας 356/91122002, πραγματοποιήσατε τις παρακάτω αναλήψεις για λογαριασμό του με σκοπό την αποστολή εμβασμάτων στην Αυστραλία με αποδέκτη τον αδελφό σας ως κάτωθι:

1)21/01/2009 ποσού 400.000,00 AUD (βάσει του υπ' αριθμόν πληρεξουσίου του Συμβολαιογράφου)

2)21/07/2009 ποσού 200.000,00 AUD (βάσει του υπ' αριθμόν πληρεξουσίου του Συμβολαιογράφου)

3)01/03/2010 ποσού 49.000,00 AUD (βάσει του υπ' αριθμόν πληρεξουσίου του Συμβολαιογράφου)

4)21/02/2011 ποσού 350.000,00 AUD (βάσει του υπ' αριθμόν πληρεξουσίου του Γραμματέα στο Προξενείο της Ελλάδος στη Μελβούρνη)

5)21/02/2011 ποσού 160.000,00 AUD (βάσει του υπ' αριθμόν πληρεξουσίου του Γραμματέα στο Προξενείο της Ελλάδος στη Μελβούρνη).

Επειδή, ως προς το έμβασμα ποσού 28.102,00 δολαρίων Αυστραλίας, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν απέστειλε το εν λόγω έμβασμα και προς επίρρωση αυτού προσκομίζει την από 04/12/2014 βεβαίωση της στην οποία αναφέρεται ότι «...δεν αποστείλαμε από το κατάστημά έμβασμα (εντολή εξωτερικού) με το ποσό των AUD 28.102,00 προς την Αυστραλία και με δικαιούχο τον κ. του».

Επειδή η ελεγκτική αρχή στην έκθεση απόψεων άρθρο 129 Κ.Δ.Δ., ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου, ανέφερε ότι ο έλεγχος δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν εμφανίσθηκε σε κανένα στάδιο της διαδικασίας

ελέγχου, στηρίχτηκε σε στοιχεία που χορηγήθηκαν στην ελεγκτική αρχή από την Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών τα οποία είχε παραλάβει από όλες τις τράπεζες και στο ότι η αναφέρει τον αριθμό φορολογικού μητρώου και το ονοματεπώνυμο του προσφεύγοντος ως αποστολέα των εμβασμάτων.

Ως προς την από 03/12/2014 βεβαίωση σημειώνει ότι δεν αναφέρεται σε αποστολή εμβασμάτων αλλά σε αναλήψεις με σκοπό την αποστολή εμβασμάτων και επειδή δεν προσκομίζεται κανένα άλλο στοιχείο (εντολές εμβασμάτων, τραπεζικός λογαριασμός- κινήσεις) θεωρεί ότι δεν τεκμηριώνεται το περιεχόμενο της βεβαίωσης.

Ως προς την από 04/12/2014 βεβαίωση, σημειώνει ότι η εν λόγω βεβαίωση αναφέρει ότι δεν είναι αποστολέας εμβάσματος από το συγκεκριμένο κατάστημα (.....), χωρίς να αποκλείεται το έμβασμα να στάλθηκε από άλλο κατάστημα και επιπλέον δεν προσκομίζεται βεβαίωση της που να βεβαιώνει ότι για τα ελεγχόμενα έτη δεν στάλθηκε έμβασμα ποσού 28.102 δολαρίων Αυστραλίας.

Επειδή στα πλαίσια επανεξέτασης της υπόθεσης κατόπιν αναπομπής δυνάμει της υπ'αριθμ...../2017 Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, και δεδομένου ότι δεν υπήρχαν στο αρχείο της Ελεγκτικής αρχής παραστατικά τεκμηρίωσης των συναλλαγών των υπό κρίση εμβασμάτων, στάλθηκε το με **αριθμ.πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2017 ΕΜΠ/24-10-2017** έγγραφο της Υπηρεσίας μας προς την Διεύθυνση Κανονιστικής Συμμόρφωσης και Εποπτείας Συναλλαγών, με το οποίο ζητήθηκαν συμπληρωματικά και διευκρινιστικά στοιχεία ως προς το περιεχόμενο των ως άνω βεβαιώσεων της και συγκεκριμένα:

α)ως προς την από 04/12/2014 Βεβαίωση εκδοθείσα από την ζητήθηκε η ενημέρωση για την ύπαρξη συναλλαγής αποστολής εμβάσματος ποσού 28.102,00 AUD με εντολέα τον προσφεύγοντα, από οποιοδήποτε κατάστημα της Τράπεζας και σε περίπτωση πραγματοποίησης αυτής, όπως μας αποστείλει τα σχετικά έγγραφα τεκμηρίωσης της συναλλαγής (εντολέας, αποδέκτης εμβάσματος, κίνηση σχετικών λογαριασμών και στοιχεία δικαιούχων αυτών) .

β)ως προς την από 03/12/2014 Βεβαίωση εκδοθείσα επίσης από την ζητήθηκε όπως μας επιβεβαιώσει το «σκοπό της ανάληψης», ήτοι την αποστολή εμβασμάτων στο εξωτερικό, ως αναφέρεται στην προσκομισθείσα βεβαίωση, τις συγκεκριμένες ημερομηνίες αποστολής των εμβασμάτων αυτών, (ειδικώς για το ποσό των 49.000,00 AUD, όπως μας διευκρινίσει εάν υφίσταται αποστολή εμβάσματος την 01.03.2010 ή την 03.01.2010) και όπως μας αποστείλει τα σχετικά έγγραφα τεκμηρίωσης των συναλλαγών αποστολής εμβασμάτων (εντολέας, αποδέκτης εμβασμάτων, κίνηση σχετικών λογαριασμών και στοιχεία δικαιούχων αυτών).

Επειδή σε απάντηση του ως άνω εγγράφου της Υπηρεσίας μας, η Διεύθυνση Κανονιστικής Εποπτείας Συναλλαγών απέστειλε:

Α) με το με αριθμ.πρωτ...../2017(αριθμ.πρωτ.ΔΕΔ...../2017) έγγραφό της, αντίγραφα των υπ'αριθμ...../2005 και/2010 πληρεξουσίων καθώς και αντίγραφα παραστατικών εμβασμάτων και συγκεκριμένα για κάθε συναλλαγή εμβάσματος στάλθηκε:

-έμβασμα την 21/01/2009 ποσού 400.000,00 AUD

α)έντυπο αποστολής εμβάσματος/επιταγής στο εξωτερικό, στο οποίο εμφανίζεται εντολέας ο προσφεύγων με προμήθεια συναλλαγής 533,60 ευρώ,

β)παραστατικό έκδοσης ιδιωτικού εμβάσματος με στοιχεία δικαιούχου , και στοιχεία εντολέα/.....

γ) σχετική αίτηση-δήλωση συναλλάγματος με αναγραφόμενα τα ανωτέρω στοιχεία δικαιούχου και εντολέα.

-έμβασμα την 21/07/2009 ποσού 200.000,00 AUD

α)έντυπο αποστολής εμβάσματος/επιταγής στο εξωτερικό, στο οποίο εμφανίζεται εντολέας ο προσφεύγων με προμήθεια συναλλαγής 310,55 ευρώ,

β)παραστατικό έκδοσης ιδιωτικού εμβάσματος με στοιχεία δικαιούχου :/ , και στοιχεία εντολέα/

-έμβασμα την 01/03/2010 ποσού 49.000,00 AUD

α)έντυπο αποστολής εμβάσματος/επιταγής στο εξωτερικό, στο οποίο εμφανίζεται εντολέας ο προσφεύγων με προμήθεια συναλλαγής 105,38 ευρώ,

β)παραστατικό έκδοσης ιδιωτικού εμβάσματος με στοιχεία δικαιούχου :/..... , και στοιχεία εντολέα

γ)Βεβαίωση αγοράς συναλλάγματος στο όνομα και με έξοδα συναλλάγματος 105,38 τα οποία αναλήφθηκαν από τον λογαριασμό με δικαιούχο τον δυνάμει του υπ'αριθμ...../2005 πληρεξουσίου.

-έμβασμα την 06/10/2010 ποσού 28.102,00 AUD

α)έντυπο αποστολής εμβάσματος/επιταγής στο εξωτερικό, στο οποίο εμφανίζεται εντολέας ο προσφεύγων με προμήθεια συναλλαγής 95,00 ευρώ,

β)παραστατικό έκδοσης ιδιωτικού εμβάσματος με στοιχεία δικαιούχου :/..... , και στοιχεία εντολέα /.....

γ) σχετική αίτηση-δήλωση συναλλάγματος με αναγραφόμενα τα ανωτέρω στοιχεία δικαιούχου και εντολέα.

-έμβασμα την 21/02/2011 ποσού 350.000,00 AUD

α)έντυπο αποστολής εμβάσματος/επιταγής στο εξωτερικό, στο οποίο εμφανίζεται εντολέας ο προσφεύγων με προμήθεια συναλλαγής 674,16 ευρώ,

β)παραστατικό έκδοσης ιδιωτικού εμβάσματος με στοιχεία δικαιούχου:/ , και στοιχεία εντολέα/.....

γ)Βεβαίωση εισαγωγής χρηματικού κεφαλαίου με δικαιούχο τον και με έξοδα συναλλάγματος 674,16 τα οποία αναλήφθηκαν από τον λογαριασμό με δικαιούχο τον δυνάμει του υπ'αριθμ...../2010 πληρεξουσίου.

-έμβασμα την 21/02/2011 ποσού 160.000,00 AUD

α)έντυπο αποστολής εμβάσματος/επιταγής στο εξωτερικό, στο οποίο εμφανίζεται εντολέας ο προσφεύγων με προμήθεια συναλλαγής 321,76 ευρώ,

β)παραστατικό έκδοσης ιδιωτικού εμβάσματος με στοιχεία δικαιούχου :/ , και στοιχεία εντολέα/.....

γ)Βεβαίωση εισαγωγής χρηματικού κεφαλαίου με δικαιούχο τον και με έξοδα συναλλαγματος 321,76 τα οποία αναλήφθηκαν από τον λογαριασμό με δικαιούχο τον δυνάμει του υπ'αριθμ...../2010 πληρεξουσίου.

Β) με το με αριθμ.πρωτ...../2018(αριθμ.πρωτ.ΔΕΔ...../2018) έγγραφό της διευκρίνισε αναφέροντας το εξής:

«Αναφορικά με τα εμβάσματα που αναφέρονται στη βεβαίωση της 03/12/2014 του Καταστήματος της, όπως προκύπτει βάσει της αναλυτικής κίνησης, χρεώθηκε ο λογαριασμός υπ' αριθμ..... με δικαιούχο τον του Στη συνέχεια εκδόθηκαν πέντε εντολές στις οποίες εμφανίζεται ως εντολέας ο του, ο οποίος ενεργούσε ως πληρεξούσιος δυνάμει των υπ'αριθμ..... και πληρεξουσίων...».

Επειδή όπως προκύπτει από τα λοιπά στοιχεία του φακέλου τα οποία απεστάλησαν συμπληρωματικά από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. κατόπιν τηλεφωνικής επικοινωνίας και συγκεκριμένα από την αναλυτική κίνηση του υπ'αριθμ..... τραπεζικού λογαριασμού (η εν λόγω κίνηση αποτελεί στοιχείο συνημμένο στην από 11/09/2017 έκθεση ελέγχου βάση της με αριθμ.....2017 Προδικαστικής Απόφασης του 3^{ου} Τριμελούς Τμήματος του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., στον αδελφό του προσφεύγοντος) προκύπτει ότι στις ως άνω ημερομηνίες των υπό κρίση εμβασμάτων (πλην του εμβάσματος του ποσού των **28.102,00 AUD**) εμφανίζονται στον εν λόγω λογαριασμό αντίστοιχες ισόποσες χρεώσεις με αιτιολογία κίνησης ανάληψης «έκδοση εντολής».

Επειδή από τα ως άνω προσκομισθέντα στοιχεία συναλλαγής εμβασμάτων και από την αναλυτική κίνηση του υπ'αριθμ..... τραπεζικού λογαριασμού όπου εμφανίζονται πλήρη στοιχεία (ημερομηνία και ώρα συναλλαγής) προκύπτει ότι οι αναλήψεις από τον εν λόγω λογαριασμό, συσχετίζονται και χρονικά με την αποστολή των υπό κρίση εμβασμάτων, ως εκ τούτου, δεδομένου ότι στον εν λόγω λογαριασμό εμφανίζεται μοναδικός δικαιούχος ο αδελφός του προσφεύγοντος, κρίνουμε ότι τα εν λόγω εμβάσματα αφορούν τον προαναφερόμενο και δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι αφορούν τον προσφεύγοντα μόνο από το γεγονός ότι ο προσφεύγων εμφανίζεται ως εντολέας κατά την αποστολή αυτών. Σημειώνεται ότι η αποστολή των υπό κρίση εμβασμάτων (πλην του εμβάσματος του ποσού των **28.102,00 AUD**) θα πρέπει να ληφθεί υπόψη ως συμπληρωματικό στοιχείο στον διενεργηθέντα έλεγχο που αφορά τον αδελφό του προσφεύγοντος, **ΑΦΜ**

Επειδή ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος, ότι δεν απέστειλε έμβασμα ποσού 28.102,00 δολαρίων Αυστραλίας, διαπιστώνεται ότι σύμφωνα με τα στοιχεία που στάλθηκαν από την Διεύθυνση Κανονιστικής Συμμόρφωσης και Εποπτείας Συναλλαγών της Εθνικής Τράπεζας ο προσφεύγων απέστειλε στο εξωτερικό έμβασμα ποσού 28.102,00 ευρώ την 06/10/2010, ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή κατόπιν αυτών οι διαφορές δηλωθέντων εισοδημάτων και εμβασμάτων που αφορούν τον προσφεύγοντα διαμορφώνονται ως εξής:

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
Οικονομικό έτος 2010 (Χρήση 2009)		
Υπόλοιπο από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων	282.977,44	282.977,44
Υπόλοιπο κεφαλαίου χρήσης 2009	31.411,25	31.411,25
Εμβάσματα που απεστάλησαν στο εξωτερικό στην χρήση 2009	315.324,04	0,00
	-935,35	314.388,69

Οικονομικό έτος 2011(Χρήση 2010)		
Υπόλοιπο από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων	0,00	314.388,69
Υπόλοιπο κεφαλαίου χρήσης 2010	18.205,94	18.205,94
Εμβάσματα που απεστάλησαν στο εξωτερικό στην χρήση 2010	50.484,73	19.638,02
Διαφορά ποσού εμβάσματος μη καλυπτόμενη	-32.278,79	312.956,61

Οικονομικό έτος 2012(Χρήση 2011)		
Υπόλοιπο από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων	0,00	312.956,61
Υπόλοιπο κεφαλαίου χρήσης 2011	2.250,22	2.250,22
Εμβάσματα που απεστάλησαν στο εξωτερικό στην χρήση 2011	377.191,04	0,00
Διαφορά ποσού εμβάσματος μη καλυπτόμενη	-374.940,82	315.206,83

Συνεπώς βάσει του ανωτέρω πίνακα, δεν προκύπτει διαφορά ποσού εμβάσματος μη καλυπτόμενη ήτοι δεν προκύπτει διαφορά προς καταλογισμό και ο βασικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί ακύρωσης της προσβαλλόμενης πράξης βασίμως προβάλλεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **11/12/2014** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ** και την ακύρωση της **υπ'αριθμ...../2014 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος** οικ. έτους 2011, του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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 .