



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

08/12/2016

Αριθμός απόφασης:

16

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 11/09/2015 και με αρ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή των: **α)** της του, Συνταξιούχου, κατοίκου, οδός αρ., με Α.Φ.Μ., **ατομικώς και ως νομίμου κληρονόμου του αποβιώσαντος** του, με Α.Φ.Μ. **β)** του..... του, Εργάτη, κατοίκου, οδός αρ., με Α.Φ.Μ., **ως νομίμου κληρονόμου του αποβιώσαντος** του, με Α.Φ.Μ. **γ)** της του, οικοκυράς, κατοίκου, οδός αρ., με Α.Φ.Μ., **ως νομίμου κληρονόμου του αποβιώσαντος** του, με Α.Φ.Μ., κατά της υπ' αρ./15-07-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου

Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π.) οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2011) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /15-07-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π.) οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2011) της οποίας ζητείται η ακύρωση ή άλλως τροποποίηση, καθώς και την από 15/07/2015 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 08/01/2016 εισήγηση του Α5 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 11/09/2015 και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής των: **1) του, με Α.Φ.Μ., ατομικώς και ως νομίμου κληρονόμου του αποβιώσαντος του, με Α.Φ.Μ., 2) του, με Α.Φ.Μ., ως νομίμου κληρονόμου του αποβιώσαντος του, και 3) του, με Α.Φ.Μ., ως νομίμου κληρονόμου του αποβιώσαντος 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. /15-07-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π.) οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2011) επιβλήθηκε σε βάρος του αποβιώσαντος του και της προσφεύγουσας συζύγου του φόρος εισοδήματος ποσού 122.185,68 €, πλέον πρόσθετος φόρος ποσού 100.095,79 € λόγω ανακρίβειας καθώς και Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης ποσού 13.078,90 €, ήτοι συνολικού ποσού 235.360,37 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι, στα πλαίσια γενόμενου ελέγχου στα εισοδήματα της προσφεύγουσας και του αποβιώσαντος συζύγου της, λαμβανομένων υπ όψιν των εμβασμάτων που απεστάλησαν στο εξωτερικό κατά το έτος 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 163.333,34 ευρώ στον καθένα, που δεν δικαιολογείται από τα δηλωθέντα εισοδήματά τους όπως αυτά αναφέρονται στις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.** Ειδικότερα την χρήση 2011 εστάλησαν τα κάτωθι εμβάσματα :

1) Ένα (1) έμβασμα στις 21/07/2011, ποσού **190.000,00 €** από την Τράπεζα- Κατάστημα, με χώρα προορισμού την (.....) προς την Τράπεζα αποδέκτη τον και κωδικό τράπεζας αποδέκτη

2) Ένα (1) έμβασμα στις 07/11/2011, ποσού **300.000,00 €** από την Τράπεζα- Κατάστημα, με χώρα προορισμού την (.....) προς την Τράπεζα , αποδέκτη τον και κωδικό τράπεζας αποδέκτη

Η μεταφορά των ως άνω εμβασμάτων έγινε από τον με αρ. λογαριασμό της με τρεις δικαιούχους, α) τον του, για λογ/σμό του αποφαίνονται οι προσφεύγοντες κληρονόμοι του, β) του (σύζυγος του αποθανόντος), προσφεύγουσα και για λογ/σμό της και γ) τον υιό τους του

Ο έλεγχος επιμέρισε ισομερώς τα ποσά των εμβασμάτων και στους τρεις (3) συνδικαιούχους του τραπεζικού λογαριασμού με Νο που τηρείται στην Τράπεζα, και συνεπώς το ποσό του εμβάσματος που αναλογεί επιμεριστικά στον θανόντα του και στην προσφεύγουσα σύζυγό του του ανέρχεται στο ποσό των **163.333,34 € (490.000,00/3) στον καθένα**.

Οι προσφεύγοντες , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Κατά παγία νομολογία, οι φορολογικές διατάξεις πρέπει να ερμηνεύονται στενά, με εφαρμογή αποκλειστικώς της γραμματικής ερμηνευτικής μεθόδου, όπως επιτάσσουν οι αρχές της νομιμότητας και βεβαιότητας του φόρου, που θεμελιώνονται στις διατάξεις του άρθρου 78 του Συντάγματος

Η «προσαύξηση περιουσίας», κατά την έννοια του δευτέρου εδαφίου του άρθρου 48§3 του Ν. 2238/1994, για πρώτη φορά αποτέλεσε αντικείμενο φορολογίας με την τεθείσα διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/2010 και δεν δύναται να τύχει εφαρμογής για «προσαύξηση περιουσίας», που προέκυψε τα προηγούμενα από τη θέσπιση της εν λόγω διατάξεως έτη. Επομένως, δεν νομιμοποιείται να έχει αναδρομική ισχύ, δηλαδή να καταλαμβάνει οικονομικά έτη πριν από τη θέση της σε ισχύ. Κατά συνέπεια, η διάταξη του άρθρου 15§3 του Ν. 3888/2010, η οποία τέθηκε σε ισχύ στις 30-09-2010, δεν καταλαμβάνει χρήσεις προηγούμενες του έτους 2010.

2. Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση, που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής.

Στην προκειμένη περίπτωση, η προσβαλλομένη καταλογιστική πράξη του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλόγισε διαφορά φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2011, προερχομένη από δήθεν διαπίστωση «προσαυξήσεως περιουσίας», η οποία, όμως, τελικώς φέρεται ως διαπιστωθείσα όχι κατά την εν λόγω χρήση 2011, για την οποία και εκδόθηκε η προσβαλλομένη καταλογιστική πράξη, αλλά σε προγενέστερες διαχειριστικές περιόδους, ανεξαρτήτως του γεγονότος ότι τα οικεία χρηματικά εμβάσματα διενεργήθηκαν κατά τη χρήση 2011

3. Πλήρως αποδεικνύεται ότι ήταν μόνιμοι και φορολογικοί κάτοικοι, όπου και αποκτούσαν εισόδημα από την παροχή της εργασίας τους και από τη χορήγηση συντάξεώς τους.

Τα ελεγχόμενα εμβάσματα δεν σχετίζονται με τυχόν «προσαύξηση περιουσίας του» στην του θανόντος,, και της συζύγου του,, παρά συνδέονται στο ακέραιο με την επί δεκαετίες εργασία τους στη, της οποίας αποτελούσαν (και εξακολουθεί να αποτελεί η σύζυγος και μετά τον θάνατο του συζύγου) μόνιμους και φορολογικούς κατοίκους, με αποτέλεσμα να μην καταλείπεται νόμιμο έδαφος τυχόν καταλογισμού εις βάρος μας της οποιασδήποτε τυχόν διαφοράς φόρου εισοδήματος και, συνακόλουθα, η προσβαλλομένη καταλογιστική πράξη του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. να αποβαίνει παράνομη και ακυρωτέα

Επειδή, με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994 όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010, ορίζεται ότι « Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4. Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε **την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της** είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται

από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

Επειδή στην εγκύκλιο 1095/2011 §§ 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.

.....

.....

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. Ειδικά για τις περιπτώσεις εκείνες των φορολογουμένων, οι οποίοι επικαλούνται έσοδα από εισοδήματα τα οποία έχουν φορολογηθεί τεκμαρτά με βάση τις ισχύουσες διατάξεις και λοιπές περιπτώσεις, όπως αναφέρονται ενδεικτικά παραπάνω στην παράγραφο 6 και εφόσον αυτά αποδεικνύονται από άλλα στοιχεία, ακαθάριστα έσοδα, βιβλία, τιμολόγια κλπ., οι εν λόγω διατάξεις δεν εφαρμόζονται για προσαύξηση περιουσίας που προκύπτει πριν τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του νόμου.

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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 19 ν. 2238/1994 ορίζεται ότι :«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 καλύπτεται ή περιορίζεται η διαφορά που προκύπτει. Στις περιπτώσεις αυτής της παραγράφου ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης. Τα ποσά αυτά ιδίως είναι:

α) Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον ίδιο, τη σύζυγο του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν και τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Αν τα εισοδήματα αυτά αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή, αναγνωρίζονται, εφόσον υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα ή απαλλάσσονται νομίμως από αυτόν.

β) Χρηματικά ποσά που δε θεωρούνται εισόδημα κατά τις ισχύουσες διατάξεις.

.....

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.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 2 περ. δ του Ν 2238/94, το συνάλλαγμα αναγνωρίζεται εφόσον δικαιολογείται η απόκτηση του στην αλλοδαπή. Δεν απαιτείται η δικαιολόγηση της απόκτησης αυτού του συναλλάγματος για τα πρόσωπα:

αα) που κατοικούν μόνιμως στο εξωτερικό,

ββ) που είχαν διαμείνει τρία (3) τουλάχιστον χρόνια στην αλλοδαπή και η εισαγωγή του συναλλάγματος γίνεται μέσα σε δύο (2) χρόνια από τη μετοικεσία τους,

γγ) που είχαν διαμείνει πέντε (5) τουλάχιστον συνεχή χρόνια στην αλλοδαπή και το επικαλούμενο ποσό συναλλάγματος προέρχεται από καταθέσεις στο όνομα τους ή στο όνομα του άλλου συζύγου σε τράπεζα της Ελλάδας ή σε υποκατάστημα ελληνικής τράπεζας στο εξωτερικό κατά το χρόνο που διέμεναν στην αλλοδαπή ή από καταθέσεις τους μέσα σε ένα (1) χρόνο από τη μετοικεσία τους στην Ελλάδα χωρίς το συνάλλαγμα αυτό να έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή.

Εν προκειμένω ο θανών του και η προσφεύγουσα σύζυγός του του υπέβαλαν δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος στη Δ.Ο.Υ Τρικάλων. Για τις χρήσεις 1997-2011 σύμφωνα με την από 15/07/2015 έκθεση ελέγχου του ΚΕΦΟΜΕΠ και τον πίνακα σχηματισμού κεφαλαίου προηγούμενων ετών δήλωναν ελάχιστα εισοδήματα από εκμίσθωση γαιών μέχρι τη χρήση 2011 που δεν επαρκούσαν ούτε για το ελάχιστο κόστος διαβίωσης. Κατά το έτος 2011 απεστάλησαν στο εξωτερικό 2 εμβάσματα στην, ποσού 190.000,00 € και 300.000,00 € στις **21/07/2011 και 07/11/2011** αντίστοιχα, από κοινό λογαριασμό που τηρείται στην, με τρεις δικαιούχους, τον του, τη του (σύζυγος του αποθανόντος), και τον υιό τους του Ο έλεγχος επιμέρισε το συνολικό ποσό των εμβασμάτων και επομένως στον του με ΑΦΜ (αποθανών την 06/02/2013), για λογισμό του οποίου προσφεύγουν οι ως άνω κληρονόμοι του αντιστοιχεί το ποσό των 163.333,33€ και στην ελεγχόμενη προσφεύγουσα για λογισμό της του με ΑΦΜ (σύζυγο του αποθανόντος), αναλογεί το ποσό των 163.333,33€ και ζητήθηκε να δικαιολογηθούν τα ανωτέρω ποσά που τους αναλογούν δεδομένου ότι από τις υποβληθείσες δηλώσεις εισοδήματος όπως πιο πάνω αναφέρουμε δεν προκύπτει κανένα εναπομείναν εισόδημα ώστε να υπάρχει τραπεζικό διαθέσιμο το έτος 2011.

Οι προσφεύγοντες δεν προσκόμισαν ούτε στον έλεγχο αλλά ούτε και στην υπηρεσία μας οποιοδήποτε στοιχείο που να δικαιολογεί την προέλευση αυτών των ποσών καθώς και αντίγραφο του εν λόγω λογαριασμού από τον οποίο απεστάλησαν τα εμβάσματα ώστε να **αποδειχτεί ότι ο χρόνος που κατατέθηκαν τα ποσά στο λογαριασμό είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο και ως εκ τούτου να φορολογηθεί σε διαφορετική χρήση**.

Επομένως ορθώς ο Προϊστάμενος του ΚΕΦΟΜΕΠ εξέδωσε Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου στο έτος που διαπίστωσε την προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με την παρ.11 της ΠΟΛ.1095 και ο περί αντιθέτου ισχυρισμός των προσφευγόντων κρίνεται αόριστος και αβάσιμος.

Επειδή από τα στοιχεία που προσκόμισαν οι προσφεύγοντες στην υπηρεσία μας

αποδεικνύεται ότι ο θανών του και η προσφεύγουσα σύζυγός του του ήταν μόνιμοι και φορολογικοί κάτοικοι από το έτος 1971. Τα προσκομισθέντα στοιχεία είναι τα εξής:

α) Η από 03-11-2012 Βεβαίωση του Δημάρχου της πόλεως του, με την οποία πιστοποιείται ότι **ήταν εγγεγραμμένοι σε αυτή ως κάτοικοι από τις 05-10-1972.**

β) Η από 26-11-2014 Βεβαίωση ως προς τον χρόνο ασφαλίσεως της προσφεύγουσας,, από το έτος 1974 .

γ) Η από 14-06-1994 Απόφαση Συνταξιοδότησεως της,, το έτος 1994, στην οποία εμφανίζεται και η συνεχής εργασία της στη από το έτος 1964.

δ) Η από 18-05-1967 Άδεια Εργασίας του αποβιώσαντος,

ε) Η από 20-12-1984 Απόφαση Αναγνωρίσεως Αναπηρίας του αποβιώσαντος,

στ) Η από Ιουνίου 2012 Επιστολή του Συστήματος Ασφαλίσεως – Συντάξεων (..... Συνταξιοδοτικός Φορέας) προς τον αποβιώσαντα,, με την οποία αυτός ενημερώθηκε για την αναπροσαρμογή της συντάξεώς του από 01-07-2012

ζ) Η από 30-04-2013 Βεβαίωση Χρόνου Ασφαλίσεως του αποβιώσαντος,

η) Το από 29-06-1999 έγγραφο του Ο.Γ.Α., από το οποίο **προκύπτει η συνεχής παραμονή στη από το έτος 1971 και η εγγραφή στο Ταμείο, από το έτος 1973 έως το έτος 1999**, του αποβιώσαντος,

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1033/21-2-2013 παρ. 9 περ. β ορίζεται ότι : «α. Οι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος που υποστηρίζουν ότι είναι κάτοικοι εξωτερικού, οφείλουν να κάνουν τις απαραίτητες ενέργειες αλλαγής κατοικίας σύμφωνα με όσα ορίζει η ΠΟΛ.1142/31.5.2012 διαταγή.

β. Οι κάτοικοι εξωτερικού που υποχρεούνται σε φορολογική δήλωση εισοδήματος στην Ελλάδα, εφόσον εισήγαγαν στην Ελλάδα ποσό ή ποσά τα οποία την τριετία 2009-2011 εμβάστηκαν στο εξωτερικό, μπορούν να υποβάλουν συμπληρωματικές δηλώσεις εισαγωγής χρηματικού κεφαλαίου από το εξωτερικό, εφόσον επιθυμούν να το χρησιμοποιήσουν και για κάλυψη τεκμηρίων.

Στην περίπτωση που επιθυμούν να καλύψουν μόνο το ποσό του εμβάσματος, αναγράφουν στην κατάσταση προσδιορισμού κεφαλαίου σωρευτικά στο χρόνο που πραγματοποιήθηκε το έμβασμα, το ποσό ή τα ποσά της εισαγωγής χρηματικού κεφαλαίου από το εξωτερικό που πραγματοποιήθηκαν κατά τα προηγούμενα έτη, τα οποία προκύπτουν από βεβαιώσεις χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, χωρίς την υποβολή συμπληρωματικής δήλωσης.

γ. Οι κάτοικοι εξωτερικού που δεν υποχρεούνται σε φορολογική δήλωση εισοδήματος στην Ελλάδα, εφόσον εισήγαγαν με κάθε νόμιμη μορφή στην Ελλάδα ποσό ή ποσά τα οποία την τριετία 2009-2011 εμβάστηκαν στο εξωτερικό, αναγράφουν μόνο στην κατάσταση προσδιορισμού κεφαλαίου, σωρευτικά στο χρόνο που πραγματοποιήθηκε το έμβασμα, το ποσό ή τα ποσά της εισαγωγής χρηματικού κεφαλαίου από το εξωτερικό που πραγματοποιήθηκαν κατά τα προηγούμενα έτη, τα οποία προκύπτουν από βεβαιώσεις χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, χωρίς την υποβολή δήλωσης.»

Επειδή οι προσφεύγοντες, αόριστα αβάσιμα και αδικαιολόγητα ισχυρίζονται ότι το ποσό που ήταν κατατεθειμένο στον με αρ. κοινό τραπεζικό λογαριασμό της από τον οποίο εστάλησαν τα εμβάσματα στο εξωτερικό προέρχεται από εισοδήματα που απέκτησε ο αποβιώσας του και η προσφεύγουσα σύζυγός του στην για τους εξής λόγους :

1) Τα προσκομισθέντα Μοναδικά Δελτία –Δηλώσεις Εισαγομένων Μετρητών και Αξιών καθώς και Βεβαιώσεις Αγοράς Συναλλάγματος σε φωτοτυπίες, καλύπτουν χρονικό διάστημα από το έτος 1989 έως 1994 και δεν μπορούν να γίνουν δεκτά διότι σύμφωνα με την παράγραφο 12 της ΠΟΛ 1033/21-2-2013 και την παράγραφο 1 της ΠΟΛ 1228/15-10-2014, ορίζεται ότι «για την κάλυψη του εμβάσματος γίνονται δεκτά χρηματικά ποσά που υπήρχαν σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα στο τέλος του έτους 1999 (τελευταίο παραγεγραμμένο έτος), εφόσον αποδεικνύεται από επίσημα δικαιολογητικά (βεβαίωση από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα) και εφόσον έχουν υποβληθεί οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος».

2) Σύμφωνα με την αριθ. πρωτ. Π/29-09-2014 έγγραφη απάντηση της Δ/σης Κανονιστικής Συμμόρφωσης της Τράπεζας, η οποία έλαβε αριθ. πρωτ. Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. ΕΜ/7/01-10-2014, κατόπιν του με αριθ. πρωτ./04-09-2014 εγγράφου, ο με Νο λογαριασμός - από τον οποίο έφυγαν τα εμβάσματα στο εξωτερικό -ανοίχτηκε στις 19/08/2002 με συνδικαιούχους τους του, του και του

Επομένως δεν μπορεί να συνδεθούν τα Μοναδικά Δελτία –Δηλώσεις Εισαγομένων Μετρητών και Αξιών καθώς και Βεβαιώσεις Αγοράς Συναλλάγματος που αφορούν τα έτη 1989 έως 1994 με τα ποσά που ήταν κατατεθειμένα στον υπό κρίση λογαριασμό .

3) Οι προσφεύγοντες δεν προσκόμισαν κινήσεις του τραπεζικού λογαριασμού ή κινήσεις άλλου λογαριασμού από τον οποίο να προκύπτει ότι έγινε μεταφορά των ποσών από άλλο λογαριασμό ή κάποιο λογαριασμό της από τον οποίο να γίνεται μεταφορά ποσών απευθείας στον υπό κρίση λογαριασμό .

4) Ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι τα χρήματα από τη στην Ελλάδα μεταφερόταν σε μετρητά διότι δεν υπήρχε έλεγχος μεταφερομένων κεφαλαίων, ώστε να απαιτείται να τα δηλώνουν, παρά μόνο για τα ποσά άνω των 10.000,00 Ευρώ δεν ευσταθεί διότι αφενός το ποσό των 490.000,00 ευρώ που ήταν κατατεθειμένο στον τραπεζικό λογαριασμό ήταν πολύ μεγάλο ώστε η μεταφορά να γινόταν σταδιακά και μόνο σε μετρητά και αφετέρου και πάλι δεν προσκομίστηκε αντίγραφο κίνησης του λογαριασμού ώστε να φαίνεται η ροή των χρημάτων, οι ημερομηνίες κατάθεσης καθώς και ποιος ήταν ο καταθέτης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ 1 Ν 2238/94(όπως ίσχυε έως 30/3/2011)

1. Σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα ανεξάρτητα από την ιθαγένεια και τον τόπο κατοικίας ή διαμονής του. Επίσης, ανεξάρτητα από την ιθαγένειά του, σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο για τα εισοδήματά του που προκύπτουν στην αλλοδαπή, εφόσον έχει την κατοικία του στην Ελλάδα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ 1 Ν 2238/94 (όπως ισχύει από 31/3/2011 με την παρ. 1 του άρθρου 12 του Ν.3943/2011 (ΦΕΚ Α'66/31-03-2011))

1. Σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα. Σε φόρο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από τον τόπο κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του. Ως συνήθης θεωρείται η διαμονή στην Ελλάδα η οποία υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις ημέρες συνολικά μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος. Η διαμονή τεκμαίρεται ως συνήθης, εκτός αν ο φορολογούμενος αποδείξει διαφορετικά.

Επομένως, τα φυσικά πρόσωπα που δεν είναι ούτε κάτοικοι Ελλάδας, ούτε συνήθως διαμένοντες στην Ελλάδα, φορολογούνται για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα. Ένας κάτοικος Ελλάδας ή συνήθως διαμένων στην Ελλάδα φορολογείται στη χώρα μας για το σύνολο

των εισοδημάτων που αποκτά, τόσο στην ημεδαπή, όσο και στην αλλοδαπή, ενώ ο κάτοικος αλλοδαπής φορολογείται στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που αποκτά από πηγές Ελλάδας.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 15/07/2015 έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου 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 από 11/09/2015 και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής των: **1)** του, με Α.Φ.Μ., **ατομικώς και ως νομίμου κληρονόμου του αποβιώσαντος** του, με Α.Φ.Μ., **2)** του, με Α.Φ.Μ., **ως νομίμου κληρονόμου του αποβιώσαντος** του, και **3)** του, με Α.Φ.Μ., **ως νομίμου κληρονόμου του αποβιώσαντος** του και την επικύρωση της υπ' αρ./15-07-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2011).

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:

Οικ. έτος 2012 – περίοδος 1/1/2011-31/12/2011

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο Εισόδημα του συζύγου	152,98	152,98	152,98	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα (Ακίνητα) της συζύγου	152,98	152,98	152,98	0,00
Διαφορά εισοδήματος (άρθ 48 § 3 του Ν.2238/94) του συζύγου		163.333,34	163.333,34	163.333,34
Διαφορά εισοδήματος (άρθ 48 § 3 του Ν.2238/94) της συζύγου		163.333,34	163.333,34	163.333,34
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται στον σύζυγο	5.357,02			
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται στον σύζυγο	5.357,02			

Φόρος	68,01	122.253,69	122.253,69	122.185,68
Τέλη χαρτοσήμου από εκμίσθωση	9,66	9,66	9,66	0,00
ΟΓΑ στα τέλη	1,94	1,94	1,94	0,00
Πρόσθετος Φόρος Ανακρίβειας	0,00	100.095,79	100.095,79	100.095,79
Εισφορά Αλληλεγγύης	0,00	13.078,90	13.078,90	13.078,90
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	79,61			
Σύνολο Φόρων Τελών & Εισφορών		235.439,98	0,00	235.360,37

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
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).