



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Καλλιθέα

04/05/2016

Αριθμός απόφασης:

1621

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 562
ΦΑΞ : 213 1604 567

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. 21716/08-10-2014

4. Την από-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ (Δ.Ο.Υ.), κατοίκου αλλοδαπής κατά της υπ' αρ.-2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου, οικ. έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010), και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αρ.-2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου, οικ. έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 01/01-

31/12/2010), της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από-2014 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Με την προσβαλλόμενη πράξη επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 531.641,42 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 435.945,96 €.

Η διαφορά του φόρου προέκυψε μετά από μερικό έλεγχο που διενήργησε στις σχετικές φορολογικές δηλώσεις των χρήσεων 2009, 2010 και 2011 του προσφεύγοντος, με αφορμή χρηματικό ποσό ύψους 998.676,58 GBP ή 1.211.104,27 ευρώ, που αυτός απέστειλε στις-2010 με χώρα προορισμού το και από τον έλεγχο των δηλώσεων αυτών, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν δήλωσε εισόδημα από καμμία πηγή, αλλά κατά τις χρήσεις 2009, 2010 και 2011 δήλωσε ως δευτερεύουσα κατοικία ένα ακίνητο στις».

Επειδή δεν προέκυψαν ποσά προς ανάλυση για τον προσδιορισμό, κατ' άρθρο 19 του ν. 2238/1994, κεφαλαίου με αποτέλεσμα να διαπιστωθεί ότι το αποσταλέν έμβασμα δεν προήρχετο από νόμιμα φορολογηθέντα εισοδήματα, και ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του ότι: α) ο ελεγχόμενος δεν προσκόμισε πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας, η γνησιότητα του οποίου να βεβαιώνεται σύμφωνα με τη, με αρ. Δ6Δ 1095210 ΕΞ 2014/25-6-2014 απόφαση της Διεύθυνσης Οργάνωσης, β) δεν προκύπτει ταύτιση του χρηματικού ποσού που μεταφέρθηκε στο εξωτερικό, με τα εισαχθέντα από το εξωτερικό ποσά και γ) οι προσκομισθείσες κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών, ήταν απλά φωτοαντίγραφα, χωρίς θεώρηση των οικείων πιστωτικών ιδρυμάτων, προέβη σε προσαύξηση της περιουσίας του ελεγχόμενου, μέσω αποστολής εμβάσματος στο εξωτερικό, ποσού 1.211.104,27 ευρώ, που δεν δικαιολογείται από τα δηλωθέντα εισοδήματα του όπως αυτά αναφέρονται στις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος κατά το οικονομικό έτος 2011 (χρήση 2010). Ως εκ τούτου, το ανωτέρω ποσό, θεωρήθηκε ότι δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες εισοδήματος Α' έως Ζ' της § 2 του άρθρου 4 του ν.2238/1994 και γι' αυτό αποτελεί εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίου επαγγέλματος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ. 3 του ν.2238/1994.

Με την προαναφερθείσα ενδικοφανή προσφυγή συνυποβλήθηκαν τα ακόλουθα στοιχεία:

«1.Βεβαίωση φορολογικής κατοικίας από τις φορολογικές αρχές φέρουσα την σφραγίδα της Σύμβασης της Χάγης, νομίμως μεταφρασμένη στην Ελληνική και φορολογική δήλωση νομίμως μεταφρασμένη και επικυρωμένη.

2.Αντίγραφα κίνησης του συνόλου των λογαριασμών μου, όπως ανωτέρω αναλυτικά αναφέρω στην, με θεώρηση από το πιστωτικό ίδρυμα, καθώς και τις σχετικές βεβαιώσεις για την εισαγωγή κεφαλαίων από το εξωτερικό και τίτλων, βεβαίωση ρευστοποίησής τους και τροπής του ποσού λογαριασμού από Ευρώ σε Λίρες και μεταφοράς στον λογαριασμό Λιρών Αγγλίας από τον οποίο έγινε το έμβασμα το 2010.

3.Την πράξη αποδοχής κληρονομιάς και τα συμβόλαιο πώλησης των ακινήτων που κληρονόμησα, χρήματα που εισέπραξα και ουδόλως έλαβε υπόψιν του ο έλεγχος.

4.Τις δηλώσεις φόρου εισοδήματος (ήδη κατατεθειμένες στην υπηρεσία σας)

5.Την σύμβαση δανείου ποσού 200.000 Ευρώ με την και την σχετική βεβαίωση της Τράπεζας ότι εξοφλήθη.

6.Την βεβαίωση καταβολής φόρου στις Φορολογικές Αρχές για το επίδικο έμβασμα της2010 νομίμως επικυρωμένο και μεταφρασμένο

7.Την βεβαίωση μεταφοράς χρημάτων από την στο σε λογαριασμό μου,

8. Την βεβαίωση μεταφοράς χρημάτων και αμοιβαίων κεφαλαίων από το εξωτερικό στην Ελλάδα τα έτη 2006 και 2009 και τις σχετικές κινήσεις μέχρι και το επίδοκο έμβασμα της2010, βεβαιωμένα από την Τράπεζα.

9. Την βεβαίωση αποπληρωμής του δανείου που έλαβα από την Τράπεζα.

10. Το έγγραφο της Τράπεζας του (το οποίο είχε προσκομισθεί) ότι ο λογαριασμός στο ανήκει σε εμένα, καθώς και λογαριασμός της μεταφορά τους στην

11. Αντίγραφα των προσβαλλομένων πράξεων που προαναφέρονται και της έκθεσης ελέγχου και των απόψεων που έχω ήδη καταθέσει.

12. Δήλωση περιουσιακής κατάστασης και εκκαθαριστικό ΦΑΠ για να καταδειχθεί η αξία του ακινήτου μου στην Ελλάδα.

13. Βεβαίωση από την Τράπεζα για την ρευστοποίηση των τίτλων που μετέφερα στην Ελλάδα.

14. Βεβαίωση από την Τράπεζα ότι ποσό που μετετράπη σε λίρες Αγγλίας αφορά σε ποσό που προέρχεται από τον λογαριασμό»

Η ως άνω ενδικοφανής προσφυγή απορρίφθηκε σιωπηρώς από την υπηρεσία μας, καθόσον δεν εξετάστηκε εντός της προβλεπόμενης από το άρθρο 63 του ν. 4174/2013 προθεσμίας.

Κατά της σιωπηρής αυτής απόρριψης ασκήθηκε ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου η με ΠΡΦ-2015 προσφυγή.

Επί της ως άνω προσφυγής εκδόθηκε η με αρ. /2015 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου, με την οποία ακυρώθηκε η σιωπηρή απόρριψη της υπ' αριθμ.-2014 ενδικοφανούς προσφυγής και αναπέμφθηκε η υπόθεση στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, προς τήρηση της νόμιμης διαδικασίας.

Ειδικότερα, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην ανωτέρω απόφαση και συγκεκριμένα στη σκέψη (5) αυτής:

«Επειδή, με την προαναφερόμενη διάταξη του άρθρου 63 του ν.4174/2013 ορίζεται ρητώς υποχρέωση του οικείου οργάνου (Επιτροπή Επανεξέτασης) να καλέσει τον διοικούμενο και εν προκειμένω τον προσφεύγοντα να εκθέσει τις απόψεις του σε περίπτωση υποβολής νέων, με την ενδικοφανή προσφυγή, στοιχείων και πριν την έκδοση δυσμενούς γι' αυτόν πράξης (τεκμαιρόμενη απόρριψη της προσφυγής), ώστε να υλοποιείται η αρχή του, κατ' άρθρο 20 του Συντάγματος, δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης και με δεδομένο ότι η επιβολή των ένδικων επιβαρύνσεων ερείδεται σε στοιχεία που αφορούν σε υποκειμενική και μάλιστα υπαίτια συμπεριφορά του. Ειδικότερα, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων, ο οποίος υπέβαλε και σχετικό αίτημα, με την ενδικοφανή προσφυγή του, προκειμένου να παραστεί η αντίκλητος δικηγόρος του ενώπιον της αρμόδια επιτροπής, και μολονότι όπως ισχυρίζεται προσκόμισε, ως νέα στοιχεία, την από2014 βεβαίωση φορολογικής κατοικίας της Αρχής φορολογίας Εισοδήματος και Τελωνείων που εδρεύει, το οποίο φέρει την επισημείωση της Σύμβασης της Χάγης (ν.1497/1984 ΦΕΚ Α' 188), σε νόμιμη μετάφραση και από την οποία αποδεικνύεται ότι είναι φορολογικός πολίτης, αλλά και ακριβή αντίγραφα των βεβαιώσεων κίνησης των λογαριασμών του με θεώρηση του οικείου Πιστωτικού Ιδρύματος, τα οποία αποτελούν, με την μορφή που προσκομίζονται, και αυτά νέα στοιχεία, εν τούτοις δεν κλήθηκε από την αρμόδια επιτροπή, κατά παράβαση του άρθρου 20 του Συντάγματος και του ομοίου 63 του ν.4174/2013. Εξάλλου, ο λόγος της προσφυγής προβάλλεται λυσιτελώς, δεδομένου ότι ο προσφεύγων εκθέτει τους λόγους, τους οποίους θα προέβαλε εάν είχε κληθεί ενώπιον της Επιτροπής, οι οποίοι θα μπορούσαν ενδεχομένως να επηρεάσουν την απόφαση αυτής. Για το λόγο αυτό που βασίμως προβάλλεται, πρέπει να γίνει δεκτή η κρινόμενη προσφυγή και να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη τεκμαιρόμενη σιωπηρή απόρριψη της υπ' αριθμ.-2014 ενδικοφανούς προσφυγής. Περαιτέρω, η υπόθεση να αναπεμφθεί στη Διεύθυνση Επίλυση Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, προς τήρηση της νόμιμης διαδικασίας, στο πλαίσιο της οποίας ο προσφεύγων θα έχει τη δυνατότητα να εκθέσει τις απόψεις του επί των προσκομισθέντων, με την ενδικοφανή προσφυγή, στοιχείων.»

Σε συμμόρφωση προς τη με αρ./2015 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου, με την αριθ. πρωτ.-2016 «ΚΛΗΣΗ ΠΡΟΣ ΑΚΡΟΑΣΗ», κλήθηκε ενώπιον της υπηρεσίας μας η αντίκλητος δικηγόρος του προσφεύγοντος στις-2016 ημέρα και εξέθεσε τις απόψεις της επί των νέων στοιχείων που υπέβαλε με την ως άνω ενδικοφανή προσφυγή.

Επί της από-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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:

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και τους ισχυρισμούς που διατύπωσε η αντίκλητος δικηγόρος του κατά την ακρόαση που πραγματοποιήθηκε στις-2016, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Ότι δεν είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, αλλά και ότι οι Ελληνικές Φορολογικές Αρχές είναι αναρμόδιες για τη φορολογία του παγκόσμιου εισοδήματός του.
- Ότι δεν του χορηγήθηκε ούτε ικανή προθεσμία αλλά ούτε και επαρκής επεξήγηση για την συλλογή των στοιχείων και των πιστοποιητικών από την, όπου κατοικεί μόνιμα και στην οποία φορολογείται.
- Ότι παραγράφηκε το δικαίωμα του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου.
- Ότι από την σειρά των Τραπεζικών λογαριασμών και βεβαιώσεων που προσκόμισε, προκύπτει ότι το ποσό του εμβάσματος του 2010 προέρχεται από χρήματα που είχε εμβάσει στην Ελλάδα σε προηγούμενα έτη από λογαριασμούς του στο εξωτερικό και από τα ανωτέρω ποσά την-2010 μετέφερε, μετατρέποντάς τα σε λίρες Αγγλίας, στο το ποσό των 998.676,58 λιρών

Επειδή, στην παρ. 1 του άρθρου 36 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.»

Επειδή, στην παρ. 11 του άρθρου 66 (νυν άρθρο 72) του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.»

Επειδή, στην παρ. 1 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010) κοινοποιήθηκε στις-2014, ήτοι πριν την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλου ελέγχου είναι απορριπτέος ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, στην παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«3. 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.» {Το παραπάνω εδάφιο προστέθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 15 ν.3888/2010 και ισχύει από 30/9/2010.}

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1095/29-04-2011 Α.Υ.Ο.

«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 εισοδήματός 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 χρεώγραφα, (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.

7. 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.

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 Κ.Φ.Ε.

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, 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. (ΣτΕ **884/2016** Β' Τμήμα επταμ).

Επειδή, από την εκτύπωση κίνησης του λογαριασμού της τράπεζας (σχετ. Νο 2 ενδικοφανούς προσφυγής), με ημερομηνία ανοίγματος-2010, προκύπτει ότι την-2010 πιστώθηκε με ποσό 998.909,17 GBP και περιγραφή κίνησης ΜΤΦ ΑΠΟ Λ/ΣΜΟ και στις-2010 χρεώθηκε με το ποσό του εμβάσματος με αφορμή το οποίο διενεργήθηκε ο έλεγχος, ήτοι 998.676,58 GBP και περιγραφή κίνησης ΡΟ GBP998676.58 ΤΟ XXX.

Από την εκτύπωση κίνησης του λογαριασμού της τράπεζας (σχετ. Νο 2 ενδικοφανούς προσφυγής), με ημερομηνία ανοίγματος-2006, προκύπτει ότι την-2010 χρεώθηκε με ποσό 1.194.296,00 € και περιγραφή κίνησης ΜΤΦ ΣΕ Λ/ΣΜΟ.

Το υπόλοιπο του λογαριασμού αυτού στις 31-12-2009 ανέρχονταν σε 1.209.500,81 € και από 01/01-.....-2010 δεν πιστώθηκε με κανένα ποσό.

Από την με ημερομηνία-2014 ΒΕΒΑΙΩΣΗ της τράπεζας (σχετ. Νο 14 ενδικοφανούς προσφυγής) και τα επισυναπτόμενα σε αυτή αντίγραφα εντολών μεταφοράς κεφαλαίων προκύπτει ότι το ισόποσο των 1.194.296,00 €, με το οποίο χρεώθηκε την-2010 ο λογαριασμός, ήτοι 998.909,17 GBP μεταφέρθηκε την ίδια ημέρα στο λογαριασμό και στις-2010 εμβάσθηκε από το λογαριασμό αυτό, με χώρα προορισμού το

Επειδή, από τα προαναφερόμενα, προκύπτει σαφέστατα ότι **δεν υπάρχει προσαύξηση περιουσίας στο οικ. έτος 2011 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010)** και ότι το ποσό των 998.909,17 GBP που εμβάσθηκε στις-2010 στο υπήρχε στις 31/12/2009.

Επειδή, στο άρθρο 64 του ν. 4174/3013 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 δεν είχε στη διάθεσή την με ημερομηνία-2014 ΒΕΒΑΙΩΣΗ της τράπεζας, η οποία προσκομίστηκε στην υπηρεσία μας, και ως εκ τούτου δεν είχε τη δυνατότητα να αξιολογήσει την προέλευση του εμβάσματος.

Επειδή, δεν συντρέχει ο λόγος, ο οποίος, κατά την κρίση της φορολογικής αρχής, αποτέλεσε την νομική βάση για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, ήτοι δεν προκύπτει προσαύξηση περιουσίας και δεν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 48 παρ 3 του Ν 2238/94 στη διαχειριστική περίοδο 1/1/-31/12/2010 (οικ. έτος 2011).

Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος **τυγχάνει βάσιμος και αποδεκτός.**

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

Επειδή, ο προσφεύγων προσκόμισε στην υπηρεσία μας πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας (για τα έτη από 1999 έως 2014), από τις φορολογικές αρχές, το οποίο φέρει την σφραγίδα της Σύμβασης της Χάγης, νομίμως μεταφρασμένο στην Ελληνική, τα ποσά της εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό δεν αποτελούν αντικείμενο ελέγχου από τις Ελληνικές φορολογικές αρχές.

Επειδή, στην από-2014 έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι υπάρχουν καταθέσεις στους λογαριασμούς του προσφεύγοντος, για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν δικαιολογητικά που να

τις αιτιολογούν, με σημαντικότερη την κατάθεση του ποσού των **906.263,40** ευρώ στο λογαριασμό

Από το σχετ. Νο 13 της ενδικοφανούς προσφυγής «ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ» της προκύπτει ότι το ποσό αυτό προέρχεται από εξαγορά χρεογράφων «.....» τα οποία η ως άνω τράπεζα παρέλαβε την-2009 από την Ελβετίας (σχετ. Νο 2 ενδικοφανούς προσφυγής), το συγκεκριμένο ποσό με το οποίο πιστώθηκε ο λογαριασμός στις-2009 δεν χρήζει περαιτέρω διερεύνησης.

Από τα ίδια ως άνω σχετικά που συνυποβλήθηκαν με την ενδικοφανή προσφυγή αιτιολογείται και η προέλευση του ποσού 11.466,22 €, το οποίο κατατέθηκε στο λογαριασμό στις-2009 και προέρχεται από εξαγορά χρεογράφων «.....», τα οποία η τράπεζα παρέλαβε την-2009 από την Ελβετίας και ως εκ τούτου ούτε το ποσό αυτό χρήζει περαιτέρω διερεύνησης.

Επειδή, στην από-2014 έκθεση ελέγχου του αναφέρεται ότι υπάρχουν και άλλες περιπτώσεις καταθέσεων, στους λογαριασμούς του προσφεύγοντος, οι οποίες δεν αιτιολογούνται, σε περίπτωση που κριθεί ότι συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/94 είναι θέμα ιδιαίτερου ελέγχου τον οποίο δύναται να διενεργήσει ο Προϊστάμενος της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής, λαμβανομένων υπόψη των διατάξεων του άρθρου 25 παρ.5 , 36 και 72 του 4174/2013.

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της υπ' αριθμ.-**2014** ενδικοφανούς προσφυγής, και την **ακύρωση** της υπ' αριθ.-**2014** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου, οικ. έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010).

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σημείωση: 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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).