



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

Καλλιθέα, 21/12/2015

Αριθμός απόφασης: 4794

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 16 04 529
ΦΑΞ : 213 16 04 566

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **22/07/2015** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου Η.Π.Α., υπό την ιδιότητα του ως κληρονόμου εξ αδιαθέτου της ελεγχόμενης του, ΑΦΜ:, κατά των υπ' αριθμ.: α)/04-06-2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον. έτους 2010 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., β)/04-06-2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον. έτους 2011 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και γ)/04-06-2015 Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων (άρθρο 29 ν.3986/2011) οικον. έτους 2011, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ.: α)/04-06-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον. έτους 2010 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., β)/04-06-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον. έτους 2011 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και γ)/04-06-2015 Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Έκτακτης Εισφοράς Φυσικών Προσώπων (άρθρο 29 ν.3986/21011) οικον. έτους 2011 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η

ακύρωση, καθώς και την από 29/05/2015 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και εισφοράς αλληλεγγύης των ελεγκτών και του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

6. Την αριθμ. 34/12-11-2015 Απόφαση της Υπηρεσίας μας για αναπομπή της υπόθεσης στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

7. Το με αριθμ. πρωτ./03-12-2015 σχετικό πόρισμα του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί της ως άνω αναπομπής.

8. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.Μ.Ε.Π.

9. Την από 18/12/2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **22/07/2015** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του **Α.Φ.Μ.....**, 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:

Α) Με την υπ' αριθμ./04-06-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2010, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ως κληρονόμου της ελεγχόμενης, φόρος εισοδήματος ποσού 28.216,54 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 33.949,41 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 62.240,58 €.

Β) Με την υπ' αρ./04-06-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2011, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ως κληρονόμου της ελεγχόμενης, φόρος εισοδήματος ποσού 156.322,38 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 153.209,86 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 309.546,45 €.

Γ) Με την υπ' αρ./04-06-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του άρθρου 29 του ν. 3986/2011, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2011, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ως κληρονόμου της ελεγχόμενης, ειδική εισφορά ποσού 15.267,54€, πλέον πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας ύψους 14.351,49 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 29.619,03 €.

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν από το πόρισμα της από 29/05/2015 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος & εισφοράς αλληλεγγύης (άρθρο 29 του Ν.3986/2011), για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01-31/12/2009, 01/01-31/12/2010 και 01/01-31/12/2011 των ελεγκτών του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και ..., κατόπιν του ελέγχου που διενεργήθηκε βάσει της με αριθμ./08-05-2014 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..

Συγκεκριμένα, οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι από τον έλεγχο διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας της ελεγχόμενης μέσω μεταφοράς εμβασμάτων στο εξωτερικό από καταθέσεις, για το οικον. έτος 2010 ποσό 88.497,95 ευρώ και για το οικον. έτος 2011 ποσό 371.284,21 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 15§3 ν. 3888/2010 και σε συνδυασμό με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1095/201. Τα ποσά αυτά φορολογούνται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα, το έτος κατά το οποίο επήλθε η προσαύξηση .

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και με τα υπομνήματα του, που κατέθεσε στην υπηρεσία μας, την 07/09/2015 και έλαβε αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ, την 29/09/2015 και έλαβε

αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ, την 29/10/2015 και έλαβε αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ, την 16/12/2015 και έλαβε αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ και την 18/12/2015 που έλαβε αριθμ. πρωτ. **ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ** ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων επί τα βελτίω, ισχυριζόμενος ότι:

1. Είναι ηλικίας 76 ετών, από το έτος 1965 είναι μόνιμος κάτοικος Η.Π.Α., αντιμετωπίζει σοβαρά προβλήματα υγείας τόσο ο ίδιος όσο και η σύζυγός του, και μετά το θάνατο της μητέρας του (18-10-2012) δεν έχει ξανά επισκεφθεί την Ελλάδα.
2. Έλαβε γνώση του με αριθμ. /19-03-2015 Σημειώματος Διαπιστώσεων ελέγχου βάσει του άρθρου 28 του ν.4174/13 του ΚΕ.ΦΟ.Μ.Ε.Π. και των προσωρινών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων μόλις τρεις (3) μέρες από τη λήξη της προθεσμίας των είκοσι (20) ημερών για τη διατύπωση εγγράφως των απόψεων του.
3. Αδυνατούσε πλήρως να ασκήσει το νόμιμο δικαίωμά του και να παράσχει τις αναγκαίες εξηγήσεις εντός της προθεσμίας των 20 ημερών και αντιμετώπιζε ανυπέρβλητες δυσκολίες συγκέντρωσης των απαραίτητων στοιχείων και αποδεικτικών εγγράφων που αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς του.
4. Εντελώς εσφαλμένα έγινε δεκτό ότι τα εμβάσματα που εστάλησαν από το λογαριασμό της Εθνικής Τράπεζας αποτελούν εισόδημα της ελεγχόμενης αποθανούσης μητρός του, **δεδομένου ότι τα ποσά μεταφέρθηκαν στο εξωτερικό από τον υπ' αριθμ..... κοινό τραπεζικό λογαριασμό τηρούμενο στην Εθνική Τράπεζα της Ελλάδος**, ο οποίος λογαριασμός σύμφωνα με την προσκομιζόμενη εκτύπωση στοιχείων του λογαριασμού ανήκει στους του, του και του, από την ημερομηνία ανοίγματός του την 04-06-1999. Προς απόδειξη του ισχυρισμού του συνυπέβαλε, με την υπό κρίση προσφυγή, την από 21/07/2015 εκτύπωση στοιχείων λογαριασμού της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος.
5. Τα ποσά των δύο (2) εμβασμάτων που εστάλησαν από τον λογαριασμό της ΕΤΕ είναι δικά του ποσά, καθώς ο ίδιος είναι συνταξιούχος του ΤΣΜΕΔΕ από το 1999, και τα εισοδήματά του από τις συντάξεις από το 1999 έως και το 2010, υπερκαλύπτουν τα ποσά των δύο εμβασμάτων. Για τα εν λόγω ποσά συντάξεων δεν προκύπτει θέμα ανάλωσης κεφαλαίου κατά τα αντίστοιχα έτη στην Ελλάδα, δεδομένου ότι είναι φορολογικός κάτοικος ΗΠΑ και διαθέτει άλλα επαρκή εισοδήματα. Προς απόδειξη του ισχυρισμού του συνυπέβαλε με την υπό κρίση προσφυγή: α) τις από 30/01/2009, 29/01/2010 και 31/01/2011 βεβαιώσεις αποδοχών του Ε.Τ.Α.Α. για συντάξεις που καταβλήθηκαν στον και β) Τις από 30/01/2007, 30/01/2008 και 30/01/2009 βεβαιώσεις αποδοχών του Τ.Σ.Μ.Ε.Δ.Ε. για συντάξεις που καταβλήθηκαν στον
6. Από τον έλεγχο δεν ελήφθησαν υπόψη εισοδήματα της ελεγχόμενης μητέρας του των χρήσεων 1995 έως και 2007 καθώς και εισοδήματα από ασφαλιστικές εταιρείες, όπως: α) από την ετών 2004 έως και 2007, β) από το με αριθμ. ομαδικό ασφαλιστήριο κλάδου ζωής της ΑΕ συνολικού ποσού **15.333,84 ευρώ για τα έτη 2004- 2007 και γ)** από τη τουλάχιστον 3.000 ευρώ κατ' έτος για τα έτη 1999-2003, ήτοι επιπλέον ποσό 15.000,00 ευρώ. Προς απόδειξη του ισχυρισμού του συνυπέβαλε με την υπό κρίση προσφυγή ακριβή αντίγραφα των από 25/02/2005, 15/03/2006, 13/02/2007 και 12/03/2008 βεβαιώσεων της

7. Κατ' εφαρμογή των ΠΟΛ. 1033/21.2.2013 (αρ. 12) και ΠΟΛ. 1259/22-12-2014 έπρεπε να ληφθούν υπόψη στα εισοδήματα της ελεγχόμενης μητέρας του ως βάση για τον υπολογισμό του διαθέσιμου κεφαλαίου που διέθετε, ποσά που αυτή κατείχε σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα στο τέλος του έτους 1999. Συγκεκριμένα την 31-12-1999 διέθετε στην μεν Εθνική Τράπεζα καταθέσεις ύψους 5.453.614 δραχμές (16.004,73 ευρώ) και στην UBS τράπεζα της Λοζάνης καταθέσεις ύψους 389.295 δολαρίων Η.Π.Α. (USD).
8. Εσφαλμένα με τις προσβαλλόμενες πράξεις ο υπολογισμός της αρνητικής διαφοράς διαθεσίμων κεφαλαίων ανατρέχει μόνο στα οικονομικά έτη 2010 και 2011 ενώ έπρεπε να επιμεριστεί συμμετρως τουλάχιστον κατά την αμέσως προηγούμενη δεκαετία, ήτοι κατά τα έτη 2000 έως 2010.
9. Τα τρία εμβάσματα ποσού 55.000\$ την 20/11/2009, ποσού 54.000\$ την 25/11/2009 και ποσού 50.000\$ την 30/11/2009 που εστάλησαν στο εξωτερικό από τον υπ' αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό της τράπεζας Πειραιώς της μητέρας του, είναι δικά του ποσά και της συζύγου του καθώς την 17/11/2009 με έμβασμα από τον υπ' αριθμ. δικό του τραπεζικό λογαριασμό της τράπεζας Πειραιώς κοινό με τη σύζυγό του, μετέφερε το ποσό των 160.000\$ στον με αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό της τράπεζας Πειραιώς της μητέρας του.
10. Το έμβασμα ποσού 193.000\$ την 19/11/2010 που εστάλη στο εξωτερικό από τον υπ' αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό της τράπεζας Πειραιώς της μητέρας του, είναι δικό του ποσό και της συζύγου του καθώς την ίδια ημέρα με έμβασμα από τον υπ' αριθμ. δικό του τραπεζικό λογαριασμό της τράπεζας Πειραιώς κοινό με τη σύζυγό του, μετέφερε το ποσό των 193.000\$ στον με αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό της τράπεζας Πειραιώς της μητέρας του.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης των προσβαλλόμενων πράξεων, η Υπηρεσία μας απέστειλε στον προσφεύγοντα (δια των πληρεξουσίων – αντικλήτων δικηγόρων του) τη με αριθμ. πρωτ. **ΔΕΔΕΞ 2015ΕΜΠ/09.09.2015 κλήση σε ακρόαση**, που έχει ως ακολούθως:

«Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Α' 170/26.07.2013) «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις», όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 49 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α'287/31.12.2013) σε συνδυασμό με το άρθρο 4 παρ. 2 της ΠΟΛ. 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων,

σας καλούμε σε ακρόαση με την υποβολή γραπτού υπομνήματος στην Υπηρεσία μας το αργότερο μέχρι την 12/10/2015, προκειμένου να εκθέσετε τις απόψεις σας για την απόδειξη των προβαλλόμενων λόγων με την με αρ. πρωτ./22-07-2015 ενδικοφανή σας προσφυγή και με το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ/07-09-2015 υπόμνημά σας, προσκομίζοντας κάθε επιπλέον σχετικό αποδεικτικό στοιχείο.

Ειδικότερα, σε κάθε περίπτωση αναγκαία για την εξέταση της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής είναι τα έγγραφα δικαιολογητικά που αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς σας, στις ως κάτωθι περιπτώσεις:

1. Αναφορικά με τον υπ' αριθμ. λογαριασμό της ΕΤΕ από τον οποίο επικαλείστε ότι εστάλησαν τα εμβάσματα ποσού 160.000,00 USD την 12/11/2000 και ποσού 163.000,00 USD την 18/11/2010, παρακαλούμε να προσκομίσετε: α) βεβαίωση της τράπεζας από την οποία να προκύπτουν οι

συνδικαιούχοι του λογαριασμού από ανοίγματος αυτού έως και 18/11/2010 και β) την κίνηση του εν λόγω λογαριασμού από ανοίγματος αυτού έως και 18/11/2010.

2. Αναφορικά με την υπ' αριθμ. αίτηση – δήλωση για έμβασμα της Τράπεζας Πειραιώς, παρακαλούμε να προσκομίσετε επικυρωμένο αντίγραφο της.

3. Αναφορικά με τον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας Πειραιώς από τον οποίο επικαλείστε ότι εστάλησαν τα εμβάσματα ποσού 55.000,00 USD την 20/11/2009, ποσού 54.000,00 USD την 25/11/2009 και ποσού 50.000,00 USD την 30/11/2009, παρακαλούμε να προσκομίσετε: α) βεβαίωση της τράπεζας από την οποία να προκύπτουν οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού από ανοίγματος αυτού έως και 30/11/2009 και β) την κίνηση του εν λόγω λογαριασμού από ανοίγματος αυτού έως και 30/11/2009.

4. Αναφορικά με το έμβασμα ποσού 193.000,00 USD που στάλθηκε την 19/11/2010 από την Τράπεζα Πειραιώς να μας γνωρίσετε τον αριθμό του λογαριασμού από τον οποίο εστάλη το εν λόγω έμβασμα και παρακαλούμε να προσκομίσετε: α) βεβαίωση της τράπεζας από την οποία να προκύπτουν οι συνδικαιούχοι του εν λόγω λογαριασμού από ανοίγματος του έως και 19/11/2010 και β) την κίνηση του λογαριασμού από ανοίγματος αυτού έως και 19/11/2010.

5. Αναφορικά με την κατάσταση περιουσιακών στοιχείων στις 31/12/1999 της τράπεζας UBS Λοζάνης, παρακαλούμε να προσκομίσετε βεβαίωση της εν λόγω τράπεζας από την οποία να προκύπτουν: α) τα στοιχεία του αριθμ. πελάτη και β) τα στοιχεία των συνδικαιούχων.».

Επί της ως άνω κλήσης σε ακρόαση, ο προσφεύγων εξέφρασε γραπτώς τις απόψεις του, με το με αριθμ. πρωτ. **ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ/29.09.2015 έγγραφο** που υπέβαλε στην Υπηρεσία μας, με το οποίο συνυπέβαλε τα κάτωθι:

1. Ακριβές αντίγραφο της με ημερομηνία έκδοσης 02/06/2015 κατάστασης αναλυτικής κίνησης καταθετικού λογαριασμού της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος από 22/12/1999 έως 30/06/2013.
2. Το από 22/06/2015 έγγραφο της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος με θέμα: «Κινήσεις λογαριασμού (περίοδος 01/06/99- 01/01/00)».
3. Φωτοαντίγραφο της από 21/07/2015 εκτύπωσης στοιχείων του λογαριασμού:της ΕΤΕ.
4. Αντίγραφα κίνησης του αριθμ. λογαριασμού από 27/10/2005 έως 25/08/2014 της Τράπεζας Πειραιώς. (σελίδες 12)
5. Αντίγραφα κίνησης του αριθμ. λογαριασμού από 05/04/2005 έως 25/02/2011 της Τράπεζας Πειραιώς. (σελίδες 33)
6. Την από 17/11/2009 και με αριθμό αίτηση – δήλωση για έμβασμα της Τράπεζας Πειραιώς ποσού 160.000,00 USD.
7. Δύο έγγραφα της Τράπεζας Πειραιώς, άνευ ημερομηνίας, με στοιχεία των λογαριασμών και
8. Την από 27/01/1976 αίτηση ανοίγματος λογαριασμού στην Ελβετική Τράπεζα στη Λοζάνη (αριθμ.).

Η Υπηρεσία μας, με την αριθμ. **34/12-11-2015 Απόφασή της**, ανέπεμψε την υπόθεση, στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., με το αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2015 ΕΜΠ/16-11-2015 διαβιβαστικό, προκειμένου να διενεργήσει τις απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις, επί των προσκομισθέντων από τον προσφεύγοντα νέων στοιχείων και να μας αποστείλει σχετικό πόρισμα, εντός προθεσμίας 8 εργάσιμων ημερών.

Το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. μας διαβίβασε, με το με αριθμ. πρωτ./**03-12-2015 έγγραφό του**, το σχετικό πόρισμα του στο οποίο αναφέρεται ότι:

«Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α) Του άρθρου 70B' <<Ειδική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή>> του ν.2238/1994.

β) Του άρθρου 63 του ν.4174/2013

γ) Της παρ. 3 του Άρθρου 47 του ν.4331/2015

δ) Του αριθ. 59 του π.δ.111/2014 << ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΣ ΥΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ >> .

ε) Της ΠΟΛ 1209/6-09-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων

στ) Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων

ζ) Της ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων

2. Την με αριθμό 34/12-11-2015 Πράξη του Προϊσταμένου της Δ/σης Επίλυσης Διαφορών με την οποία αποφασίστηκε η αναπομπή της υπό εξέταση υπόθεσης της ανωτέρω φορολογούμενης , προκειμένου η υπηρεσία μας, να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις (ή έρευνες), και να αποστείλει στην ως άνω Δ/ση το σχετικό πόρισμα, για τους εξής λόγους :

Επειδή ο προσφεύγων υπό την ιδιότητά του ως κληρονόμου εξ αδιαθέτου της, με την από 22-07-2015 και με αριθ. Πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του προσκόμισε στοιχεία για την προέλευση των χρημάτων, βάση των οποίων εκταμιεύθηκαν εμβάσματα στο εξωτερικό, τα οποία κρίθηκαν ως νέα και δεν τα είχε στη διάθεσή της η υπηρεσία μας με αποτέλεσμα να μην τα λάβει υπόψη κατά τη σύνταξη της έκθεσης .

Επειδή έκρινε ότι απαιτούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις για να διαπιστωθεί εάν ισχύουν οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ότι τα προαναφερθέντα στοιχεία δεν ελήφθησαν υπόψη από τον έλεγχο κατά την σύνταξη των ανωτέρω φύλλων & πράξεων καταλογισμού εισοδήματος και εισφορών.

Σε συνέχεια της υπ' αρ...../22-07-15 Ενδικοφανούς Προσφυγής, υποβλήθηκαν στην υπηρεσία μας **εκπρόθεσμα** συμπληρωματικά στοιχεία τα οποία και κοινοποιήθηκαν στην Δ.Ε.Δ. με το υπ' αρ...../29-07-2015 διαβιβαστικό έγγραφο.

Στις 7/9/2015 υποβλήθηκε υπόμνημα στη Δ.Ε.Δ από τον (Συν/νο 15).

Στις 9/9/2015 συντάχτηκε κλήση προς ακρόαση της Δ.Ε.Δ (Συν/νο 16) προς τον με την οποία ζητήθηκαν έγγραφα – δικαιολογητικά που αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς του στην υποβληθείσα ενδικοφανής προσφυγή του.

Στις 29/9/2015 υποβλήθηκε Υπόμνημα Απάντηση του επί της ως άνω κλήσης προς ακρόαση προσκομίζοντας τα αντίστοιχα κατ' αυτόν έγγραφα (Συν/νο 17).

Στις 7/10/2015 κοινοποιήθηκε στον Κο ειδοποίηση για αποστολή στοιχείων λόγω ελλείψεων στα δικαιολογητικά που προσκομίστηκαν με το από 29/9/2015 υποβληθέν υπόμνημα του ιδίου (Συν/νο 23).

Στις 29/10/2015 υποβλήθηκε από τον υπόμνημα επί του από 7/10/15 εγγράφου της Δ.Ε.Δ με συνημμένα δικαιολογητικά έγγραφα (Συν/νο 24) .

Στις 3/11/2015 εστάλη από την Δ.Ε.Δ επιστολή προς την Τράπεζα Πειραιώς για διευκρινήσεις ως προς τους συνδικαιούχους των τραπεζικών λογαριασμών που αφορούν τη συγκεκριμένη τράπεζα (Συν/νο 28) .

Τέλος ακολούθησε η από 13/11/15 απαντητική επιστολή της εν λόγω τράπεζας παρέχοντας τις ζητούμενες πληροφορίες (Συν/νο 29) .

Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη του όλα τα δικαιολογητικά που έχει στη διάθεσή του προχώρησε στις παρακάτω διαπιστώσεις

A) Τα ποσά των 55.000 USD, 54.000 USD, 50.000 USD και 193.000 USD, εμβάστηκαν από τον ίδιο λογαριασμό της Τράπεζας Πειραιώς με αρ. στον οποίο μοναδικός δικαιούχος ήταν η από ανοίγματος αυτού (24/10/2005) σύμφωνα και με την βεβαίωση από την τράπεζα Πειραιώς (συν/νο 29)

Ο κληρονόμος της ελεγχόμενης ισχυρίζεται ότι τα χρήματα αυτά δεν αφορούν τη μητέρα του

αλλά τον ίδιο, προσκομίζοντας την κίνηση του λογαριασμού της Τράπεζας Πειραιώς με αρ. στον

οποίο συνδικαιούχοι είναι ο ίδιος και η σύζυγός του , , από ανοίγματος αυτού (27/10/2004)

σύμφωνα και με την βεβαίωση από την τράπεζα Πειραιώς (συν/νο 29) .

Από την κίνηση του συγκεκριμένου λογ/σμού (Συν/νο 20) ,στις 17/11/09 και στις 19/11/10 έγινε

μεταφορά ποσών **160.000,00 USD** και **193.000,00 USD** αντίστοιχα, προς τον λογ/σμό με αρ. της

τράπεζας Πειραιώς της από όπου εμβάστηκαν και τα ποσά : στις 20/11/2009 με ποσό

55.000 USD.

στις 25/11/2009 με ποσό 54.000 USD,

στις 30/11/2009 με ποσό 50.000 USD,

και στις 19/11/2010 με ποσό 193.000 USD

Στους ισχυρισμούς αυτούς ο έλεγχος παρατηρεί ότι

Ο ως άνω λογαριασμός της Τράπεζας Πειραιώς (με αρ.) , όπως προκύπτει από την κίνησή του (

Συν/νο 20), ξεκινάει στις 5/4/05 με την πίστωση ποσού **390.754,67 USD** και αιτιολογία “μεταφορά από

λογαριασμό” . Από αυτό το ποσό προήλθαν οι χρεώσεις των 160.000,00 USD και 193.000,00 USD, η

πορεία των οποίων κατέληξε στα ως άνω επίμαχα εμβάσματα . Όμως δεν προκύπτει από ποιόν

λογαριασμό έγινε η μεταφορά και ποιος ο δικαιούχος του συγκεκριμένου λογαριασμού και κατ’ επέκταση και

του ποσού αυτού (**390.754,67 USD**) . Επίσης σε κανένα δικαιολογητικό – έγγραφο δεν γίνεται αναφορά για

το ποσό αυτό Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, , ότι τα χρήματα αυτά είναι δικά

του, δεν μπορεί να αποδειχθεί επαρκώς.

B) Όσο αναφορά τα ποσά των 160.000,00 USD και 163.000,00 USD, εμβάστηκαν από τον λογαριασμό της

Εθνικής Τράπεζας με αρ. στον οποίο συνδικαιούχοι είναι η , ο και η

..... από ανοίγματος αυτού στις 04/06/1999 (συν/νο 7 ,8).

Από την κίνηση του συγκεκριμένου λογ/σμού (Συν/νο 8) φαίνεται ότι στις 12/11/10 και στις 18/11/10

χρεώθηκαν τα ποσά 117.769,77 ευρώ και 120.640,94 ευρώ αντίστοιχα με αιτιολογία “έκδοση εντολής” ,

τα οποία σύμφωνα με τον προσφεύγοντα, αποτέλεσαν και τα επίμαχα εμβάσματα των **160.000,00 USD** και **163.000,00 USD** αντίστοιχα.

Για τα ως άνω εμβάσματα ο προσφεύγων ισχυρίζεται στο υπόμνημά του (συν/νο 15 σελ. 5) ότι ο λογαριασμός είναι κοινός και ότι σε αυτόν πιστώνονται με τη μορφή περιοδικών καταβολών κωδ (072), τα εισοδήματά του από συντάξεις τα οποία συνολικά υπερκαλύπτουν τα δύο εμβάσματα **κατά συνέπεια πρόκειται για δικά του χρήματα.**

Με την υπ' αρ. πρωτ .(Δ.Ε.Δ ΕΞ 2015 ΕΜΠ) /7-10-2015 επιστολή της Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών , εστάλη στον ειδοποίηση για αποστολή στοιχείων λόγω ελλείψεων (συν/νο 23).

Στη συγκεκριμένη επιστολή αναφέρεται ότι <<μετά την μελέτη των δικαιολογητικών εγγράφων που μας προσκομίσατε για την απόδειξη των ισχυρισμών σας προέκυψε ότι στην κίνηση του υπ'αρ.λογαριασμού της ΕΤΕ υπάρχουν και άλλες πιστώσεις – καταθέσεις εκτός από περιοδικές καταβολές (συντάξεις , επιδόματα).....ως εκ τούτου

παρακαλούμε για την άμεση προσκόμιση όλων των παραστατικών – καταθετήριων των πιστώσεων - κινήσεων του εν λόγω λογαριασμού καθώς και των παραστατικών των δύο εμβασμάτων ποσού 160.000,00 USD την 12/11/2010 και 163.000,00 USD την 18/11/2010 στοιχεία τα οποία κρίθηκαν απαραίτητα για την εξέταση της υπόθεσης.... >>

Απαντώντας με το από 29-10-2015 υπόμνημά του ο προσκόμισε αντίγραφα γραμματίων είσπραξης της Εθνικής Τράπεζας , τα οποία όμως αποτελούν ένα μικρό μέρος από τις πιστώσεις που υπάρχουν στον εν λόγω λογαριασμό , Επίσης δεν προσκομίστηκε κανένα από τα παραστατικά που αφορούν τα ποσά των δύο ως άνω εμβασμάτων .

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος δεν αποδεικνύεται, καθόσον τα προσκομισθέντα στοιχεία είναι ελλιπή.

Γ) Όσο αναφορά το γεγονός ότι δεν ελήφθησαν τα εισοδήματα της από το 1995 ως το 2007 , ο έλεγχος αναφέρει ότι δεν έχει υποβληθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ από την ελεγχόμενη η δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικ. έτους 2007 σύμφωνα με το σύστημα taxis. Κατά συνέπεια, ο έλεγχος επικαλούμενος την **ΠΟΛ 1033 / 21-02-2013** σύμφωνα με την οποία <<..... Όπως έχει γίνει δεκτό με το υπ' αριθμ. 1087172/1642/A0012/25.10.2005 έγγραφο της Δ/νσης φορολογίας εισοδήματος, τα έτη που επικαλείται ο φορολογούμενος για ανάλωση κεφαλαίου, πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φθάνουν μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους. Τα παραπάνω δεν ισχύουν κατά τα έτη που ο φορολογούμενος αποδεδειγμένα δεν ήταν υπόχρεος υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, βάσει των κείμενων διατάξεων.>> ,ορθώς και έλαβε υπόψη του στην Ανάλωση Κεφαλαίου τα οικ. έτη από 2008 και μετά . Για τον ίδιο λόγο δεν μπορούν να ληφθούν υπόψη και τα ποσά που αναγράφονται στα ασφαλιστήρια της

Δ) Όσον αφορά τα χρηματικά διαθέσιμα στις 31/12/1999 του εκάστοτε ελεγχόμενου έτους και προκειμένου να ληφθούν υπ' όψη του ελέγχου απαιτείται η προσκόμιση βεβαίωσης από την τράπεζα, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1033 / 21-02-2013** .

Ε) Τέλος όσον αφορά το χρηματικό ποσό των **389.295,00 USD** , το οποίο στις 10/04/2004 πιστώθηκε σε λογαριασμό με αρ. (.....) της Τράπεζας Πειραιώς με δικαιούχο την (συν/νο 12,13,14,22,) ο έλεγχος αναφέρει ότι :

Η πορεία του συγκεκριμένου χρηματικού διαθεσίμου (από 10-12-2004 ως 20-11-2009) παραμένει άγνωστη ενώ δεν υπάρχουν στοιχεία που να το συσχετίζουν με κανένα από τα επίμαχα εμβάσματα .

ΠΟΡΙΣΜΑ

Απ' όλα τα ανωτέρω καταλήγουμε στο συμπέρασμα ότι τα στοιχεία που προσκομίστηκαν είναι ελλιπή, κατά συνέπεια **δεν προκύπτει καμία διαφοροποίηση** στον προσδιορισμό της προσαύξησης περιουσίας όπως αυτή αποτυπώνεται στις Οριστικές Πράξεις Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και Έκτακτης Εισφοράς του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καθώς και στην από 29/05/2015 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Εισφοράς Αλληλεγγύης.».

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης των προσβαλλόμενων πράξεων, πέραν των ως άνω σχετικών με την κλήση σε ακρόαση και πράξη αναπομπής εγγράφων, υπήρξε και η ακόλουθη αλληλογραφία:

A) Το με αριθμ. πρωτ./29-07-2015 **έγγραφο** του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., με το οποίο διαβίβασε στην υπηρεσία μας (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ 04/08/2015):

1. τη με αριθμ. πρωτ./05-06-2015 επιστολή με απόψεις διευκρινήσεις του προσφεύγοντος, η οποία υπεβλήθη μετά την από 04/06/2015 έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και ως εκ τούτου ο έλεγχος δεν την είχε λάβει υπόψη του και με την οποία ο προσφεύγων συνυπέβαλε τα κάτωθι έγγραφα: **α)** ακριβή και πιστή μετάφραση από την Αγγλική στη Ελληνική γλώσσα του κειμένου της από 07/05/2015 και με αναφορά αίτησης εντύπου προς την Υπηρεσία Εσωτερικών Εσόδων των Η.Π.Α. για τη χορήγηση Πιστοποιητικού Διαμονής του στις Η.Π.Α., **β)** ακριβή και πιστή μετάφραση από την Αγγλική στη Ελληνική γλώσσα του συνημμένου κειμένου της από 26/05/2015 βεβαίωσης της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και **γ)** αντίγραφο της από 17/11/2009 και με αριθμό αίτησης- δήλωσης για έμβασμα της Τράπεζας Πειραιώς ποσού 160.000,00 USD.
2. τη με αριθμ. πρωτ./28-07-2015 **αίτηση** του προσφεύγοντος με την οποία ο προσφεύγων συνυπέβαλε τα κάτωθι έγγραφα: **α)** ακριβή και πιστή μετάφραση του συνημμένου κειμένου από την Γαλλική στην Ελληνική γλώσσα Κατάστασης Περιουσιακών στοιχείων στις 31-12-1999 της Τράπεζας UBS ΛΟΖΑΝΗΣ – ΓΑΛΛΙΑΣ σελ. 1 και 2., **β)** ακριβή και πιστή μετάφραση από την Γαλλική στην Ελληνική γλώσσα του συνημμένου κειμένου του από 16/12/2004 Ειδοποιητηρίου χρέωσης της Τράπεζας UBS ΓΕΝΕΥΗ και **γ)** το από 17/12/2004 Ειδοποιητήριο Εισερχομένου Εμβάσματος της Τράπεζας Πειραιώς.

B) Το με αριθμ. πρωτ. **ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ/07-09-2015** υπόμνημα του προσφεύγοντος που υπέβαλε στην Υπηρεσία μας.

Γ) Το με αριθμ. πρωτ. **ΔΕΔ ΕΞ 2015 ΕΜΠ/08-10-2015** έγγραφο της Υπηρεσίας μας, με θέμα: «Ειδοποίηση για αποστολή στοιχείων λόγω ελλείψεων», που απέστειλε στον προσφεύγοντα δια των αντικλήτων του και έχει ως εξής:

«Κατόπιν του με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ /29-09-2015 υπομνήματος που υποβάλατε στην Υπηρεσία μας, επί της με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2015/09-09-2015 Κλήσης σε Ακρόαση και μετά την

μελέτη των δικαιολογητικών εγγράφων που μας προσκομίσατε για την απόδειξη των ισχυρισμών σας, προέκυψε ότι στην κίνηση του υπ' αριθμ.λογαριασμού της ΕΤΕ, υπάρχουν και άλλες πιστώσεις – καταθέσεις εκτός από περιοδικές καταβολές (Συντάξεις, επιδόματα) με τον κωδικό 072.

Ως εκ τούτου παρακαλούμε για την άμεση προσκόμιση όλων των παραστατικών – καταθετήριων των πιστώσεων - κινήσεων του εν λόγω λογαριασμού καθώς επίσης και των παραστατικών των δύο εμβασμάτων ποσού 160.000,00 USD την 12/11/2000 και ποσού 163.000,00 USD την 18/11/2010 της ΕΤΕ, στοιχεία τα οποία κρίνονται απαραίτητα για την εξέταση της υπόθεσης, εντός δεσμευτικής προθεσμίας είκοσι (20) εργάσιμων ημερών από τη λήψη του παρόντος.».

Επί του ως άνω εγγράφου, ο προσφεύγων εξέφρασε γραπτώς τις απόψεις του:

1. με το με αριθμ. πρωτ. **ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ / 29-10-2015 υπόμνημα του** που υπέβαλε στην Υπηρεσία μας, με το οποίο συνυπέβαλε: **α)** δέκα επτά (17) ακριβή αντίγραφα γραμματίων εισπραξης της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος Αριθ. λογαριασμού, **β)** την από 12/10/2015 βεβαίωση της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος για τους συνδικαιούχους του λογαριασμούκαι **γ)** την από 16/10/2015 βεβαίωση της Τράπεζας Πειραιώς για τους συνδικαιούχους των λογαριασμών και και
2. με το με αριθμ. πρωτ. **ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ/16-12-2015** υπόμνημα του, που υπέβαλε στην Υπηρεσία μας, με το οποίο συνυπέβαλε: **α)** αντίγραφο γραμματίου εισπράξεως για τον πελάτη εντύπου αποστολής εμβάσματος / επιταγής στο εξωτερικό της ΕΤΕ ποσού 160.000,00USD, την 12/11/2010, με στοιχεία εντολέα, GR, σελ. 2 (αριθμ. έκδοσης) και **β)** αντίγραφο γραμματίου εισπράξεως για τον πελάτη εντύπου αποστολής εμβάσματος / επιταγής στο εξωτερικό της ΕΤΕ ποσού 163.000,00USD την 18/11/2010, με στοιχεία εντολέα, GR, σελ. 2 (αριθμ. έκδοσης).

Δ) Το με αριθμ. πρωτ. **ΔΕΔ ΕΞ 2015 ΕΜΠ/03-11-2015** έγγραφο της Υπηρεσίας μας, με θέμα: «Αίτηση για αποστολή στοιχείων», που απέστειλε στην Τράπεζα Πειραιώς και το οποίο έχει ως εξής:

«Ο του ενεργώντας ως πληρεξούσιος δικηγόρος του του με ΑΦΜ, κληρονόμου της, ΑΦΜ:, κατέθεσε στην Υπηρεσία μας με την υπ' αριθμ. πρωτ./22-07-2015 ενδικοφανή προσφυγή το από 16/10/2015 έγγραφό σας, (φωτοαντίγραφο του οποίου επισυνάπτουμε στη παρούσα), στο οποίο αναφέρονται μεν οι συνδικαιούχοι των τραπεζικών λογαριασμών και όμως σ' αυτό αναγράφεται και ότι: «*Η παρούσα δεν συνεπάγεται καμία ανάληψη ευθύνης από την Τράπεζα μας και τα στελέχη της, κατά το άρθρο 729 ΑΚ, ούτε συνιστά ανάληψη οποιασδήποτε υποχρέωσης και συνεπώς δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα*».

Παρακαλούμε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 3 του Ν 4174/26-07-2013 και του άρθρου 4 § 6 της ΠΟΛ 1002/2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, αποστέιλετε εντός της προθεσμίας των **πέντε (5) ημερών** στην Υπηρεσία μας εκ νέου βεβαίωση από την οποία να προκύπτουν οι συνδικαιούχοι των εν λόγω τραπεζικών λογαριασμών, από ημερομηνία ανοίγματός τους έως και 30/11/2009, χωρίς την αναφορά στη μη ευθύνη της Τράπεζας σας ή στο γεγονός περί μη παραγωγής έννομων αποτελεσμάτων, ώστε να είναι δυνατόν να ληφθεί υπόψη από την Υπηρεσία μας κατά την εξέταση της υπόθεσης του πελάτη σας.».

Επί του ως άνω αιτήματος, η Τράπεζας Πειραιώς μας απέστειλε εκ νέου, μέσω fax, την από 11/11/2015 απάντησή της, χωρίς την αναφορά στη μη ευθύνη της Τράπεζας ή στο γεγονός περί μη παραγωγής έννομων αποτελεσμάτων (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ/13-11-2015).

Ε) Το με αριθμ. πρωτ. **ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ/18-12-2015** υπόμνημα του προσφεύγοντος με το οποίο συνυπέβαλε:

1. Το από 02/07/2015 έγγραφο της UBS από το οποίο προκύπτει ότι ο υπ'αριθμ. λογαριασμός έκλεισε στις 17/12/2004 και το υπόλοιπό του ήταν 388.638,26 USD.
2. Το συνημμένο «Έντυπο Α» στο από 02/07/2015 έγγραφο της τράπεζας UBS, το οποίο δείχνει την ταυτότητα των κατόχων και των δικαιούχων του ως άνω λογαριασμού.
3. Αντίγραφο του υπ'αριθμ. λογαριασμού της Τράπεζας Πειραιώς από ανοίγματος 16/12/2004 έως το κλείσιμο αυτού, 05/04/2005.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1140/1.7.2015 με θέμα: «Παράταση προθεσμιών άσκησης ενδικοφανών προσφυγών και αιτήσεων αναστολής ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης λόγω της Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου «Τραπεζική αργία βραχείας διάρκειας» (ΦΕΚ Α' 65/28.06.2015) αναστέλλεται μέχρι και τη τρίτη εργάσιμη ημέρα, από την λήξη της από 28 Ιουνίου 2015 τραπεζικής αργίας, η προθεσμία άσκησης ενδικοφανών προσφυγών και αιτήσεων αναστολής ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Ν 4174/2013.

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 18/07/2015 Πράξη Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 84/18-07-2015), η ημερομηνία της λήξης της από 28 Ιουνίου 2015 τραπεζικής αργίας είναι η 20/07/2015.

Επειδή, σύμφωνα με τις από 10/06/2015 και με αριθμ., και εκθέσεις επίδοσης του Δικαστικού Επιμελητή του Πρωτοδικείου Αθηνών,, αφού δεν βρήκε τον προσφεύγοντα στην κατοικία του, που βρίσκεται στην οδό στην Αθήνα, ούτε άλλο πρόσωπο από αυτά που αναφέρονται κατά σειρά αρμοδιότητας στα άρθρα 128 και 129 ΚΠΔ, αλλά βρήκε την θύρα κλειστή, νόμιμα θυροκόλλησε τις προσβαλλόμενες πράξεις, παρουσία του μάρτυρα

Επειδή, κατά συνέπεια, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή με ημερομηνία κατάθεσης την 22/07/2015 έχει εμπρόθεσμα υποβληθεί.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 48§3 του Ν. 2238/1994, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010:

«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, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 8 και 11 της **ΠΟΛ 1095/29.4.2011** του Υπ. Οικονομικών με θέμα «Εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 άρθρου 15 του ν. 3888/2010»:

«Σχετικά με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

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.

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 των άρθρων 1, 12 και 18 της **ΠΟΛ. 1033/21-02-2013** με θέμα: «Διευκρινίσεις στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογουμένων που έχουν αποστείλει εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011»:

«1. Επικαλούμενα έτη για την ανάλωση κεφαλαίου.

Όπως έχει γίνει δεκτό με το υπ' αριθμ. 1087172/1642/Α0012/25.10.2005 έγγραφο της Δ/σης φορολογίας εισοδήματος, τα έτη που επικαλείται ο φορολογούμενος για ανάλωση κεφαλαίου, πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φθάνουν μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους. Τα παραπάνω δεν ισχύουν κατά τα έτη που ο φορολογούμενος αποδεδειγμένα δεν ήταν υπόχρεος υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, βάσει των κείμενων διατάξεων.

12. Κάλυψη του εμβάσματος με χρηματικά ποσά που υπήρχαν σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα στο τέλος του έτους 1999.

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

18. Αντιμετώπιση των εμβασμάτων σε περίπτωση συνδικαιούχων.

Για τους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, το ποσό του εμβάσματος επιμερίζεται στους συνδικαιούχους καταρχήν ισομερώς και, εφόσον ο φορολογούμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία, φέρει το βάρος της απόδειξης με κάθε νόμιμο μέσο.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1, 3 και 6 της **ΠΟΛ. 1228/15-10-2014** με θέμα: «Παροχή πρόσθετων οδηγιών στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογουμένων που αποστέλλουν εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011»:

«1. Κάλυψη εμβασμάτων με χρηματικά ποσά που υπήρχαν στην κατοχή του φορολογούμενου έως και την τελευταία ημέρα του τελευταίου παραγεγραμμένου έτους.

Με την εγκύκλιο διαταγή ΠΟΛ.1033/21.2.2013 διευκρινίσθηκε 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. Στην έννοια των χρηματικών ποσών περιλαμβάνονται, εκτός από τις καταθέσεις, και τα επενδυτικά προϊόντα γενικά (ομόλογα, μετοχές, γeros, αμοιβαία κεφάλαια κλπ) για τα οποία προκύπτει από σχετικά αποδεικτικά στοιχεία ότι ήταν διαθέσιμα στο τέλος του έτους 1999 και εκποιήθηκαν-ρευστοποιήθηκαν σε χρόνο προγενέστερο της μεταφοράς χρηματικού ποσού στο εξωτερικό με έμβασμα (σχετ. παρ. 15 της ΠΟΛ.1033/21.2.2013).

3.Κατανομή κοινών λογαριασμών στους συνδικαιούχους.

Στις περιπτώσεις αποστολών εμβασμάτων που πραγματοποιούνται από κοινούς λογαριασμούς πρέπει να γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού προέλευσης του εμβάσματος.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να εκδίδεται εντολή ελέγχου σε όλα τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού και εφόσον συμμετέχει ανήλικος έχουν εφαρμογή και οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2238/1994 όπως ίσχυαν.

Σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του.

Επί αμφισβήτησης του ισχυρισμού του ελεγχόμενου από τη φορολογική αρχή η ίδια οφείλει να αιτιολογήσει την αναλογία που αυτή επικαλείται εάν αυτή είναι διαφορετική του ισομερούς επιμερισμού. Η αιτιολόγηση αυτή πρέπει να είναι ειδική και εμπεριστατωμένη (σχετ. διατ. άρθ. 28 και 64 ν. 4174/2013).».

6.Συμπληρωματικές Δηλώσεις

Για τις συμπληρωματικές ή τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν υποβληθεί μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της σχετικής εντολής ελέγχου προηγείται υποχρεωτικά εκκαθάριση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του διαθέσιμου εισοδήματος.

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται και προσκομίζει στοιχεία που δεν είχε συμπεριλάβει στις υποβληθείσες δηλώσεις αυτά εξετάζονται και συνεκτιμούνται από τον έλεγχο.».

Επειδή, σύμφωνα με τις §§ 2, 6 του κεφαλαίου β' του **αρ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Α' 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 εγγράφου** της ΓΓΔΕ ΤΟΥ Υπ. Οικονομικών, με θέμα «Διευκρινίσεις για θέματα ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών και προσαύξησης περιουσίας»:

«2. Επιπλέον, με τις διατάξεις του [άρθρου 39](#) του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την [παράγραφο 4 του άρθρου 21](#) του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.

6. Για την δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα νόμιμα δικαιολογητικά.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγρ. 1 του άρθρου 9 του ν. 2238/1944 (όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 του ν.3842/2010 και ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται από 01.01.2010 μέχρι 31.12.2010) ορίζεται ότι: «1. Το εισόδημα, που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών από το συνολικό εισόδημα του φορολογούμενου, υποβάλλεται σε φόρο με βάση την ακόλουθη κλίμακα:

Κλιμάκιο Εισοδήματος(ευρώ)	Φορολογικός Συντελεστής %	Φόρος Κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο Εισοδήματος (ευρώ)	Σύνολο Φόρου (ευρώ)
12.000	0	0	12.000	0
4.000	18	720	16.000	720
6.000	24	1.440	22.000	2.160
4.000	26	1.040	26.000	3.200
6.000	32	1.920	32.000	5.120
8.000	36	2.880	40.000	8.000
20.000	38	7.600	60.000	15.600
40.000	40	16.000	100.000	31.600
Υπερβάλλον	45			

Το αφορολόγητο ποσό των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ ισχύει, εφόσον ο φορολογούμενος προσκομίσει αποδείξεις που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων για δαπάνες αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποιεί ο ίδιος, η σύζυγός του και τα τέκνα που τους βαρύνουν. Οι δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή και τα λοιπά πρόσωπα

που αναφέρονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε., όσοι διαμένουν σε οίκο ευγηρίας, οι φυλακισμένοι και οι κάτοικοι κρατών - μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα πλέον του ενενήντα τοις εκατό (90%) του συνολικού εισοδήματός τους, δικαιούνται το αφορολόγητο ποσό της κλίμακας χωρίς την προσκόμιση αποδείξεων. Στις πιο πάνω δαπάνες δεν περιλαμβάνονται αυτές που προβλέπονται στις διατάξεις των άρθρων 8 και 9, οι δαπάνες για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων που αναφέρονται στο άρθρο 17, οι δαπάνες που προβλέπονται στο άρθρο 23, οι δαπάνες ύδρευσης, αποχέτευσης, ηλεκτρισμού και τηλεπικοινωνιών γενικά, καθώς και οι δαπάνες εισιτηρίων κάθε είδους μεταφορικών μέσων.

Το ελάχιστο ποσό των αποδείξεων δαπανών, που απαιτείται να προσκομισθούν, ορίζεται, με βάση το δηλούμενο και φορολογούμενο σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις ατομικό εισόδημα του φορολογουμένου, ανά κλίμακα, ως εξής: α) για ατομικό εισόδημα μέχρι δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ σε ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) αυτού και β) για ατομικό εισόδημα πάνω από δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ, για το τμήμα αυτού μέχρι δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ σε ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) και για το τμήμα αυτού πάνω από τα δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ σε ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) αυτού. Όταν το ατομικό εισόδημα είναι μέχρι έξι χιλιάδες (6.000) ευρώ δεν απαιτούνται αποδείξεις δαπανών.

Αν το ποσό των προσκομιζόμενων αποδείξεων δαπανών του φορολογουμένου υπολείπεται του πιο πάνω ποσοστού, επιβάλλεται φόρος με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) επί της διαφοράς. Αν το ποσό των προσκομιζόμενων αποδείξεων δαπανών υπερβαίνει το ποσοστό αυτό εκπίπτει από το συνολικό φόρο, που προκύπτει με βάση την πιο πάνω κλίμακα, φόρος, που υπολογίζεται με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) επί της διαφοράς. Το ποσό των δαπανών για την επιβολή ή την έκπτωση φόρου, σύμφωνα με τα δύο προηγούμενα εδάφια, δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να υπερβαίνει τα δεκαπέντε χιλιάδες (15.000) ευρώ για τον υπόχρεο και τα τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ για συζύγους. Οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί υπολογίζονται αθροιστικά και για τους δύο συζύγους μόνον εφόσον έχουν περιληφθεί στην αρχική δήλωση και επιμερίζονται μεταξύ των συζύγων ανάλογα με το δηλούμενο και φορολογούμενο σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις ατομικό εισόδημα της αρχικής δήλωσής τους, αφού προηγουμένως καλυφθεί το ποσό των αποδείξεων που απαιτείται για την κάλυψη του αφορολόγητου ποσού. Όταν ο ένας σύζυγος δηλώνει εισόδημα μέχρι έξι χιλιάδες (6.000) ευρώ, οι αποδείξεις που προσκομίζονται καλύπτουν το αφορολόγητο ποσό του άλλου συζύγου, εφόσον αυτό υπερβαίνει τα έξι χιλιάδες (6.000) ευρώ.»

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1, 2 και 3 του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 (όπως οι διατάξεις της παρ. 2 τροποποιήθηκαν με την παράγραφο 5β' του άρθρου 38 του ν. 4024/2011) ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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 προσμετρώνται τα εισοδήματα των προσώπων που είναι ολικώς τυφλοί, καθώς και των προσώπων που παρουσιάζουν βαριές κινητικές αναπηρίες σε ποσοστό από ογδόντα τοις εκατό (80%)

και άνω, τα εισοδήματα της παρ. 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...

3. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής: α) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από δώδεκα χιλιάδες ένα (12.001) ευρώ έως είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή ένα τοις εκατό (1%) επί ολόκληρου του ποσού, β) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από είκοσι χιλιάδες ένα (20.001) ευρώ έως και πενήντα χιλιάδες (50.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή δύο τοις εκατό (2%) επί ολόκληρου του ποσού, γ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από πενήντα χιλιάδες ένα (50.001) έως και εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) επί ολόκληρου του ποσού, δ) Για συνολικό καθαρό εισόδημα από εκατό χιλιάδες ένα (100.001) ευρώ και άνω, η ειδική εισφορά υπολογίζεται με συντελεστή τέσσερα τοις εκατό (4%) επί ολόκληρου του ποσού.....».

Επειδή, η ειδική εισφορά αλληλεγγύης επιβάλλεται σε όλα τα εισοδήματα, ακόμη και τα απαλλασσόμενα, εκτός από τις εξαιρέσεις που ρητά ορίζονται στην παρ. 2 του άρθρου 29 του ν. 3986/2011 και στην ΠΟΛ.1167/2011 Υπουργική Απόφαση. Ειδικότερα δε, από τον πίνακα 6 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι κωδικοί που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του εισοδήματος επί του οποίου θα υπολογίζεται η ειδική εισφορά, είναι οι 659-660,661-662,431-432,433-434,305-306 (σχετ. ΠΟΛ 1223/2011 Εγκύκλιος του Υπουργείου Οικονομικών).

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από την από 29/05/2015 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος & εισφοράς αλληλεγγύης των ελεγκτών του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.:

Α) Στο κεφάλαιο 2. Βασικά δεδομένα του ελέγχου:

Αιτία του παρόντος ελέγχου αποτέλεσε το γεγονός, ότι με βάση τα στοιχεία που υπάρχουν στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., η , μητέρα του προσφεύγοντος, μετέφερε στο εξωτερικό τα κάτωθι χρηματικά ποσά (εμβάσματα), τα έτη 2009 και 2010:

ΑΦΜ Εντολέα	Τράπεζα	Ημερομηνία	Ονομασία Εντολέα	Ποσό USD	ΣΕ	ΠΟΣΑ ΣΕ €	Αποδέκτης
.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	20/11/2009	.....	55.000,00		37.124,53	.....
.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	25/11/2009	.....	54.000,00		35.801,90	.....
.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	30/11/2009	.....	50.000,00		33.282,30	.....
.....	ΕΘΝΙΚΗ	12/11/2010	.....	160.000,00		116.694,32	.....
.....	ΕΘΝΙΚΗ	18/11/2010	.....	163.000,00		119.440,17	.....
.....	ΠΕΙΡΑΙΩΣ	19/11/2010	.....	193.000,00		141.143,78	.....
ΣΥΝΟΛΟ				675.000,00		483.487,30	

ΙΣΟΤΙΜΙΑ ΝΟΜΙΣΜΑΤΟΣ: 20/11/2009 1 Ευρώ = 1.4815 ΔΟΛΛΑΡΙΑ ΑΜΕΡΙΚΗΣ
25/11/2009 1 Ευρώ = 1.5083 ΔΟΛΛΑΡΙΑ ΑΜΕΡΙΚΗΣ
30/11/2009 1 Ευρώ = 1.5023 ΔΟΛΛΑΡΙΑ ΑΜΕΡΙΚΗΣ
12/11/2010 1 Ευρώ = 1.3711 ΔΟΛΛΑΡΙΑ ΑΜΕΡΙΚΗΣ
18/11/2010 1 Ευρώ = 1.3647 ΔΟΛΛΑΡΙΑ ΑΜΕΡΙΚΗΣ
19/11/2010 1 Ευρώ = 1.3674 ΔΟΛΛΑΡΙΑ ΑΜΕΡΙΚΗΣ

Β) Στο κεφάλαιο 4.1 Ενέργειες Ελέγχου

«Στις 8/8/2014 ο έλεγχος παρέλαβε βάσει του με αριθμό πρωτ. /2014 εγγράφου, από την αρμόδια για τη φορολογία της ελεγχόμενης Δ.Ο.Υ. ΙΒ ΑΘΗΝΩΝ, τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος παλαιότερων διαχειριστικών περιόδων (χρήση 2003,2004,2005,2007,2008) προκειμένου να επεξεργαστούν για την κάλυψη των ποσών των εμβασμάτων. Για τη χρήση 2006 δεν έχει κατατεθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος σύμφωνα με το (taxis).».

Γ) Στο κεφάλαιο 8. ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

«Κατόπιν όλων των ανωτέρω που αναλυτικά αναφέραμε και αφού λάβαμε υπόψη τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος διαπιστώθηκε **προσαύξηση της περιουσίας της ελεγχόμενης, μέσω αποστολής εμβασμάτων στο εξωτερικό, από καταθέσεις, για το το οικον. έτος 2010 ποσού 88.497,95 ευρώ, και για το το οικον. έτος 2011 ποσού 371.284,21 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του αρθ. 15 του Ν.3888/2010**, με τις οποίες σε περίπτωση που διαπιστωθεί

«.... 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 προέλευσης της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από τον φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μη φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε προσαύξηση.....», που προστίθεται στην **παρ. 3 του αρθ. 48 του Ν.2238/1994** που ορίζουν «... 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 αρθρ. 4» και σε συνδυασμό με την **ΠΟΛ 1095/2011** σύμφωνα με την οποία «..... σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος εφόσον κληθεί φέρει το βάρος της απόδειξης για την αιτία προέλευσης.... Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.....».

Α) Ως προς τους σχετικούς με τα εμβάσματα της ΕΘΝΙΚΗΣ ΤΡΑΠΕΖΑΣ ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ ισχυρισμούς: Επειδή, ο προσφεύγων με το με αριθμ. πρωτ. **ΔΕΔΕΙ 2015 ΕΜΠ/29-10-2015** υπόμνημα που υπέβαλε στην Υπηρεσία μας, συνυπέβαλε την από 12/10/2015 βεβαίωση της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος Α.Ε., κατάστημα Αμπελοκήπων (721) προς τον κο, Δικηγόρο, ενεργούντα ως πληρεξούσιο του του στην οποία αναφέρεται ότι:

«Κατόπιν σχετικού σας αιτήματος, βεβαιώνουμε ότι στο λογαριασμό Νοπου τηρείται στα ονόματα 1) 2) και 3) οι δικαιούχοι του λογαριασμού είναι οι ίδιοι από ανοίγματος του λογαριασμού (04/06/1999) και δεν υπήρξε ουδεμία μεταβολή στους συνδικαιούχους μέχρι σήμερα.».

Επειδή, ο προσφεύγων με το με αριθμ. πρωτ. **ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ/16-12-2015** υπόμνημα που υπέβαλε στην Υπηρεσία μας, συνυπέβαλε:

α) το αντίγραφο γραμματίου είσπραξης για τον πελάτη, εντύπου αποστολής εμβάσματος / επιταγής στο εξωτερικό της ΕΤΕ, ποσού 160.000,00USD, την 12/11/2010, με στοιχεία εντολέα, στοιχεία λογαριασμού GR και ολικό εισπρακτέο ποσό σε € 117.769,77 και

β) το αντίγραφο γραμματίου είσπραξης για τον πελάτη, εντύπου αποστολής εμβάσματος / επιταγής στο εξωτερικό της ΕΤΕ ποσού 163.000,00USD την 18/11/2010, με στοιχεία εντολέα , στοιχεία λογαριασμού GR και ολικό εισπρακτέο ποσό σε € 120.640,94.

Τα εν λόγω στοιχεία υπεβλήθησαν στην Υπηρεσία μας στις 16/12/2015, μετά την απόφαση της Υπηρεσίας μας για αναπομπή της υπόθεσης στο ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. (αριθμ. απόφ.34/12-11-2015) και ως εκ τούτου δεν ήταν δυνατόν να συνεκτιμηθούν από το ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Επειδή, ο προσφεύγων, με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ 29/09/2015 υπόμνημα, συνυπέβαλε στην Υπηρεσία μας μεταξύ άλλων, τα ως κάτωθι στοιχεία:

1. Το από 22/06/2015 έγγραφο της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος με θέμα: «Κινήσεις λογαριασμού (περίοδος 01/06/99- 01/01/00)».
2. Ακριβές αντίγραφο της με ημερομηνία έκδοσης 02/06/2015 κατάστασης αναλυτικής κίνησης καταθετικού λογαριασμού της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος από 22/12/1999 έως 30/06/2013.

Από την κίνηση του εν λόγω λογαριασμού (σελίδες 22 και 23) προκύπτει ότι στις 12/11/2010, με αιτιολογία κίνησης: έκδοση εντολής, χρεώθηκε το ποσό των 117.769,77€ και στις 18/11/2010 με αιτιολογία κίνησης: έκδοση εντολής, χρεώθηκε το ποσό των 120.640,94€.

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο υπ' αριθμ. λογαριασμός της ΕΤΕ, είναι ο λογαριασμός από τον οποίον μεταφέρθηκαν στο εξωτερικό, τα κρινόμενα εμβάσματα της ΕΤΕ ποσού 160.000,00USD την 12/11/2010 και ποσού 163.000,00USD την 18/11/2010 ο οποίος είναι κοινός τραπεζικός λογαριασμός με συνδικαιούχους τους , και και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι βάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή του, επικαλείται ότι τα ως άνω ποσά των δύο εμβασμάτων της ΕΤΕ είναι δικά του ποσά, καθώς ο ίδιος είναι συνταξιούχος του ΤΣΜΕΔΕ από το 1999, και τα εισοδήματά του από τις συντάξεις από το 1999 έως και το 2010, υπερκαλύπτουν τα ποσά των δύο εμβασμάτων. Προς απόδειξη του ισχυρισμού του, συνυπέβαλε με την υπό κρίση προσφυγή: α) τις από 30/01/2009, 29/01/2010 και 31/01/2011 βεβαιώσεις αποδοχών του Ε.Τ.Α.Α. για συντάξεις που καταβλήθηκαν στον και β) τις από 30/01/2007, 30/01/2008 και 30/01/2009 βεβαιώσεις αποδοχών του Τ.Σ.Μ.Ε.Δ.Ε. για συντάξεις που καταβλήθηκαν στον

Επειδή, από την κίνηση του υπ' αριθμ. λογαριασμού της ΕΤΕ, προκύπτει ότι στον εν λόγω λογαριασμό εκτός από πιστώσεις που προέρχονται από περιοδικές καταβολές (Συντάξεις, επιδόματα) με τον κωδικό 072 υπάρχουν και άλλες πιστώσεις.

Κατόπιν τούτου, με το αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2015 ΕΜΠ/08-10-2015 έγγραφό της, η Υπηρεσία μας κάλεσε τον προσφεύγοντα να προσκομίσει τα παραστατικά – καταθετήρια των πιστώσεων - κινήσεων αυτών, προκειμένου να αποδείξει των ισχυρισμό του ότι τα δύο εμβάσματα προέρχονται από δικά του χρήματα.

Σε απάντηση του ως άνω εγγράφου, ο προσφεύγων υπέβαλε το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ / 29-10-2015 υπόμνημά του με το οποίο συνυπέβαλε δέκα επτά (17) ακριβή αντίγραφα γραμματίων είσπραξης της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος Αριθ. λογαριασμού, τα οποία αποτελούν ένα μέρος

μόνο των κινήσεων του λογαριασμού. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός ότι τα ως άνω ποσά των δύο εμβασμάτων της ΕΤΕ είναι δικά του, παραμένει αναπόδεικτος και απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σε εφαρμογή των ΠΟΛ. 1033/21-2-2013 και 1228/15-10-2014 που ορίζουν ότι στις περιπτώσεις αποστολών εμβασμάτων που πραγματοποιούνται από κοινούς λογαριασμούς πρέπει να γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού προέλευσης του εμβάσματος, τα εμβάσματα της ΕΤΕ ποσού 160.000,00USD (ή 116.694,32 ευρώ), την 12/11/2010 και ποσού 163.000,00USD (ή 119.440,17 ευρώ) την 18/11/2010 επιμερίζονται στους τρεις συνδικαιούχους, ήτοι στην ελεγχόμενη αντιστοιχεί το ποσό των 53.333,33 USD (=USD160.000,00/3) ή 38.898,11 ευρώ (=€116.694,32/3) για το έμβασμα την 12/11/2010 και το ποσό των 54.333,33 USD (=163.000,00/3) ή 39.813,39 ευρώ (=€119.440,17/3) για το έμβασμα την 18/11/2010.

Σημειώνεται ότι με τις διατάξεις του άρθρου 3 της ΠΟΛ. 1228/15-10-2014 Εγκυκλίου της ΓΓΔΕ (κατανομή κοινών λογαριασμών στους συνδικαιούχους), ορίζεται ότι: στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να εκδίδεται εντολή ελέγχου σε όλα τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού και εφόσον συμμετέχει ανήλικος έχουν εφαρμογή και οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2238/1994 όπως ίσχυαν.

Β) Ως προς τους σχετικούς με τα εμβάσματα της ΤΡΑΠΕΖΑΣ ΠΕΙΡΑΙΩΣ ισχυρισμούς:

Επειδή, η Τράπεζα Πειραιώς σε απάντηση του με αριθμ. Πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2015 ΕΜΠ/03-11-2015 εγγράφου της Υπηρεσίας μας, απέστειλε εκ νέου, μέσω fax, βεβαίωση (αριθμ. Πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ/ 13-11-2015), στην οποία αναγράφεται:

«Σε απάντηση του από 09/10/2015 έγγραφου αιτήματος σας, βεβαιώνουμε ότι στους λογαριασμούς: που τηρείται στα ονόματα &, με ημερομηνία ανοίγματος λογαριασμού 27/10/2004 και

..... που τηρείται στο όνομα, με ημερομηνία ανοίγματος λογαριασμού 24/10/2005, οι δικαιούχοι είναι οι ίδιοι και δεν υπήρξε ουδεμία μεταβολή στους συνδικαιούχους μέχρι σήμερα.

Η παρούσα βεβαίωση εκδίδεται κατόπιν αιτήσεώς σας για να χρησιμοποιηθεί για κάθε νόμιμη χρήση.».

Επειδή, με το αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2015/29-09-2015 έγγραφό του- υπόμνημα, ο προσφεύγων συνυπέβαλε μεταξύ άλλων τα κάτωθι:

1. Αντίγραφο κίνησης του αριθμ. λογαριασμού από 05/04/2005 έως 31/12/2010 της Τράπεζας Πειραιώς.
2. Αντίγραφο κίνησης του αριθμ. λογαριασμού από 27/10/2005 έως 25/08/2014 της Τράπεζας Πειραιώς.

Επειδή, από την μελέτη των κινήσεων των ως άνω λογαριασμών προκύπτει ότι:

Α) Αριθμ.- λογαριασμός Τράπεζας Πειραιώς, Στοιχεία Πελάτη: και

Νόμισμα: Δολάριο ΗΠΑ

1. Στις 17/11/2009, από το κατάστημα, με αριθμ. πράξης, με περιγραφή πράξης ΜΤΦ μεταφορά σε λογ., χρεώθηκε το ποσό των 160.000,00USD.
2. Στις 19/11/2010, από το κατάστημα, με αριθμ. πράξης, με περιγραφή πράξης ΜΤΦ μεταφορά σε λογ. Ένδειξη, χρεώθηκε το ποσό των 193.000,00USD.

Β) Αριθμ. λογαριασμός Τράπεζας Πειραιώς, Στοιχεία Πελάτη:, Νόμισμα: Δολάριο ΗΠΑ:

Για περίοδο από 29/10/2009 έως 30/11/2009:

1. Στις 29/10/2009, το πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού είναι 560,33 USD.
2. Στις 17/11/2009, από το κατάστημα, με αριθμ. πράξης, με περιγραφή πράξης ΜΤΦ μεταφορά από λογ., πιστώθηκε το ποσό των 160.000,00USD.
3. Στις 20/11/2009, από το κατάστημα, με αριθμ. πράξης, με περιγραφή πράξης EMB εξερχομ. Έμβασμα Ένδειξη: Υπέρ,, χρεώθηκε το ποσό των 55.000,00USD.
4. Στις 20/11/2009, από το κατάστημα, με αριθμ. πράξης, με περιγραφή πράξης EMB εξερχομ. Έμβασμα Ένδειξη: έξοδα αποστολής, χρεώθηκε το ποσό των 243,77USD.
5. Στις 25/11/2009, από το κατάστημα, με αριθμ. πράξης, με περιγραφή πράξης EMB εξερχομ. Έμβασμα Ένδειξη: Υπέρ,, χρεώθηκε το ποσό των 54.000,00USD.
6. Στις 25/11/2009, από το κατάστημα, με αριθμ. πράξης, με περιγραφή πράξης EMB εξερχομ. Έμβασμα Ένδειξη: έξοδα αποστολής, χρεώθηκε το ποσό των 241,34USD.
7. Στις 30/11/2009, από το κατάστημα, με αριθμ. πράξης, με περιγραφή πράξης EMB εξερχομ. Έμβασμα Ένδειξη: Υπέρ,, χρεώθηκε το ποσό των 50.000,00USD.
8. Στις 30/11/2009, από το κατάστημα, με αριθμ. πράξης, με περιγραφή πράξης EMB εξερχομ. Έμβασμα Ένδειξη: έξοδα αποστολής, χρεώθηκε το ποσό των 229,07USD.

Για περίοδο από 01/11/2010 έως 19/11/2010:

1. Την 01/11/2010, το πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού είναι 849,96 USD.
2. Στις 19/11/2010, από το κατάστημα, με αριθμ. πράξης, με περιγραφή πράξης ΜΤΦ μεταφορά από λογ. Ένδειξη:, πιστώθηκε το ποσό των 193.000,00USD.
3. Στις 19/11/2010, από το κατάστημα, με αριθμ. πράξης, με περιγραφή πράξης EMB εξερχομ. Έμβασμα Ένδειξη: Υπέρ,, χρεώθηκε το ποσό των 193.000,00USD.
4. Στις 19/11/2010, από το κατάστημα, με αριθμ. πράξης, με περιγραφή πράξης EMB εξερχομ. Έμβασμα Ένδειξη: έξοδα αποστολής, χρεώθηκε το ποσό των 491,30USD.

Κατόπιν των ανωτέρω προσκομισθέντων στοιχείων προκύπτει ότι τα εμβάσματα ποσού 55.000,00USD την 20/11/2009, ποσού 54.000,00USD την 25/11/2009, ποσού 50.000,00USD την 30/11/2009 και ποσού 193.000,00USD την 19/11/2010 μεταφέρθηκαν στο εξωτερικό από τον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας Πειραιώς με δικαιούχο την ελεγχόμενη Επίσης προκύπτει ότι τα εν λόγω ποσά εμβασμάτων, προέρχονται από μεταφορές ποσών από τον αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας Πειραιώς με συνδικαιούχους τους και και συγκεκριμένα την 17/11/2009 από μεταφορά ποσού 160.000,00 USD και την 19/11/2010 από μεταφορά ποσού 193.000,00 USD.

Ως εκ' τούτου και σε εφαρμογή των διατάξεων της ΠΟΛ 1095/29-04-2011 που ορίζουν ότι η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξησης αυτής, τα εμβάσματα στο εξωτερικό από την Τράπεζα Πειραιώς ποσού 55.000,00USD την 20/11/2009, ποσού 54.000,00USD την 25/11/2009 και ποσού 50.000,00USD την 30/11/2009, δεν αποτελούν προσαύξηση περιουσίας της ελεγχόμενης για το οικονομικό έτος 2010 και το έμβασμα στο

εξωτερικό από την Τράπεζα Πειραιώς ποσού 193.000,00USD την 19/11/2010 δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας της ελεγχόμενης για το οικονομικό έτος 2011 διότι δικαιολογείται η προέλευση τους από τον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας Πειραιώς με συνδικαιούχους τους και Ο έλεγχος των κινήσεων του υπ' αριθμ. λογαριασμού της Τράπεζας Πειραιώς με συνδικαιούχους τους και και η πίστωσή του από τον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας Πειραιώς αποτελεί αντικείμενο ετέρου ελέγχου.

Επειδή, τα συνυποβαλλόμενα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και με τα υπομνήματα στοιχεία, ήτοι:

- α) η κατάσταση περιουσιακών στοιχείων στις 31/12/1999 του αριθμ. τρεχούμενου λογαριασμού της UBS τράπεζα της Λοζάνης, με συνδικαιούχους τους και,
 - β) το από 16/12/2004 Ειδοποιητήριο χρέωσης της Τράπεζας UBS Γενεύης προς τον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Τράπεζας Πειραιώς,
 - γ) η κίνηση του αριθμ. λογαριασμού της Τράπεζας Πειραιώς από 16/12/2004 έως 05/04/2005, με δικαιούχο την και
 - δ) η κίνηση του αριθμ. λογαριασμού της Τράπεζας Πειραιώς από 05/04/2005 έως 31/12/2010, με συνδικαιούχους λογαριασμού τον και την,
- δεν αφορούν τον διενεργηθέντα έλεγχο, αλλά αποτελούν αντικείμενο ετέρου ελέγχου.

Σημειώνεται ότι:

A) Σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. **6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013**, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ.5 Ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 7 της ΠΟΛ 1002/2013 σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

B) Σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ. **ΔΕΛ Β 1144776 ΕΞ 2015/03-11-2015 έγγραφο** της Δ/σης Ελέγχων, της Γενικής Δ/σης Φορολογικής Διοίκησης, της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: *«Παροχή οδηγιών σχετικά με την ορθή κοινοποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, ώστε να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του Δημοσίου»* στο κεφάλαιο Β. Λοιπά θέματα στην παράγραφο 1 εδάφιο 4,5 αναφέρεται ότι:

«Κατόπιν των ανωτέρω επισημαίνουμε την υποχρέωση για επανέκδοση σε κάθε περίπτωση, το ταχύτερο δυνατόν, προς διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, των ακυρωθεισών με δικαστική απόφαση ή με απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, για τυπικούς λόγους (νομική πλημμέλεια), καταλογιστικών πράξεων απαλλαγμένων από τις πλημμέλειες που οδήγησαν στην ακύρωση τους (σχετ. περ. 96 άρθρο 1 της Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-02-2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως ισχύει). Υπενθυμίζεται ότι η τυχόν άσκηση ένδικου μέσου, εκ μέρους του Δημοσίου, δεν εμποδίζει και την επανάληψη της σχετικής διοικητικής διαδικασίας προς επανέκδοσης της ακυρωθείσας πράξης».

Γ) Ως προς τους λοιπούς ισχυρισμούς:

Επειδή, ο προσφεύγων σε συνέχεια της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του, υπέβαλε τα με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ/29-09-2015, ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ/07-09-2015, ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ/29-10-2015, ΔΕΔΕΙ 2015 ΕΜΠ/16-12-2015 και ΔΕΔ ΕΙ 2015 ΕΜΠ/18-12-2015 υπομνήματά του, συνυποβάλλοντας στοιχεία και έγγραφα που κατά την κρίση του αποδεικνύουν τους προβαλλόμενους λόγους του, ο ισχυρισμός του ότι αδυνατούσε πλήρως να ασκήσει το νόμιμο του δικαίωμα να παράσχει τις αναγκαίες εξηγήσεις κατά τον έλεγχο, (επειδή είναι προχωρημένης ηλικίας, κάτοικος εξωτερικού και αντιμετωπίζει σοβαρά προβλήματα υγείας), θεραπεύτηκε κατά το στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 11 της **ΠΟΛ 1095/29.4.2011** που ορίζει ότι οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι έπρεπε ο υπολογισμός της αρνητικής διαφοράς διαθεσίμων κεφαλαίων να επιμεριστεί συμμετρως τουλάχιστον κατά την αμέσως προηγούμενη δεκαετία, ήτοι κατά τα έτη 2000 έως 2010, είναι αβάσιμος.

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου και από την εφαρμογή taxīs της ΓΓΠΣ του Υπ. Οικονομικών προκύπτει ότι η ελεγχόμενη δεν έχει υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος, για το οικονομικό έτος 2007.

Επειδή, σε εφαρμογή της ΠΟΛ. 1033/21-02-2013 και του υπ' αριθμ.1087172/1642/Α0012/25.10.2005 εγγράφου της Δ/νσης Φορολογίας Εισοδήματος, που ορίζουν ότι τα έτη που επικαλείται ο φορολογούμενος για ανάλωση κεφαλαίου, πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φθάνουν μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους, **ορθώς** ο έλεγχος, για τον προσδιορισμό κεφαλαίου που σχηματίζεται από τα δηλωθέντα εισοδήματα και τα λοιπά χρηματικά ποσά (άρθρο 19§3) της ελεγχόμενης έλαβε υπόψη του τα οικονομικά έτη 2008 – 2012.

Ως εκ τούτου, βάσει των ως άνω διατάξεων, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι ο έλεγχος έπρεπε να λάβει υπόψη του εισοδήματα της ελεγχόμενης μητέρας του, των χρήσεων 1995 έως και 2006 είναι αβάσιμος.

Επειδή, βάσει των ίδιων διατάξεων των ως άνω ΠΟΛ., ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι έπρεπε να ληφθούν υπόψη του ελέγχου, εισοδήματα της ελεγχόμενης μητέρας του, των ετών 2004 έως και 2006 που προέρχονται από την ασφαλιστική εταιρία, ετών 2004 έως και 2006, είναι αβάσιμος.

Επειδή, ομοίως σε εφαρμογή των διατάξεων των ΠΟΛ. 1033/2013 και 1228/2014 που ορίζουν ότι για την κάλυψη των εμβασμάτων γίνονται δεκτά χρηματικά ποσά που υπήρχαν σε χρηματικά ιδρύματα στο τέλος του έτους 1999 εφόσον αποδεικνύεται από επίσημα δικαιολογητικά και εφόσον έχουν υποβληθεί δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, για τον υπολογισμό του διαθέσιμου κεφαλαίου δεν λαμβάνονται υπόψη καταθέσεις ύψους 5.453.614 δραχμές (16.004,73 ευρώ) που υπήρχαν στην ΕΤΕ και καταθέσεις ύψους 389.295,00USD που υπήρχαν στην UBS τράπεζα της Λοζάνης την 31/12/1999, καθώς η ελεγχόμενη δεν είχε υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2007. Ως εκ τούτου ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί του αντιθέτου είναι αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, συνυπέβαλε ακριβές αντίγραφο της από 12/03/2008 βεβαίωσης της ασφαλιστικής εταιρίας με την οποία αναγράφεται ότι:

«Βεβαιώνουμε ότι ο/η κ. έλαβε από την για την διαχειριστική περίοδο από 01 Ιανουαρίου 2007 έως 31 Δεκεμβρίου 2007 το ποσό των 4.010,34 ΕΥΡΩ, που αφορά δικαιούμενη πρόσοδο από το Ομαδικό Ασφαλιστήριο Κλάδου Ζωής Νο της Α.Ε.

Η βεβαίωση αυτή χορηγείται για φορολογική ή άλλη νόμιμη χρήση».

Επειδή, στην υποβληθείσα με αριθμ./02-05-2008 δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 της προσφεύγουσας και στον κωδικό 659 του εντύπου Ε1(Εισοδήματα του 2007 που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, μερίσματα ΑΕ κτλ) δεν έχει αναγραφεί κανένα ποσό.

Επειδή, σε εφαρμογή της ΠΟΛ. 1228/15-10-2014 και του αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α'1144110 ΕΞ 2015 εγγράφου της Δ/νσης Ελέγχων, που ορίζουν ότι σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται και προσκομίζει στοιχεία που δεν είχε συμπεριλάβει στις υποβληθείσες δηλώσεις αυτά εξετάζονται και συνεκτιμούνται από τον έλεγχο, για τον προσδιορισμό της ανάλωσης κεφαλαίου της ελεγχόμενης λαμβάνεται υπόψη η ως άνω βεβαίωση, ήτοι το ποσό των 4.010,34€, θα συμπεριληφθεί στο σύνολο των πάσης φύσεως εισοδημάτων της ελεγχόμενης για το οικονομικό έτος 2008.

Επειδή, το ποσό της ανάλωσης κεφαλαίου της ελεγχόμενης για το οικονομικό έτος 2011, διαμορφώνεται ως εξής:

Οικονομικό έτος	ΠΡΟΟΔΕΥΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΔΙΑΘΕΣΙΜΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΑΠΟ ΧΡΗΣΗ ΣΕ ΧΡΗΣΗ ΠΟΣΑ ΣΕ €	
	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ Δ.Ε.Δ.
2008	2.948,92	6.959,26
2009	10.263,19	14.273,53
2010	17.710,78	21.721,12
2011	5.994,36	27.715,48

και η αρνητική διαφορά διαθεσίμων κεφαλαίων για το οικονομικό έτος 2011 ως εξής:

Οικονομικό έτος 2011 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010)	Ποσά σε €
Διαθέσιμο υπόλοιπο χρήσεων 01/01/2007-31/12/2010	27.715,48
Εμβάσματα στο εξωτερικό	
Έμβασμα από ΕΤΕ την 12/11/2010 (116.694,32€/3)	38.898,11
Έμβασμα από ΕΤΕ την 18/11/2010 (119.440,17€/3)	39.813,39
Συνολικό ποσό εμβασμάτων	78.711,50
Αρνητική διαφορά διαθεσίμων κεφαλαίων	50.996,02

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **22/07/2015** και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος του, **ΑΦΜ**, υπό την ιδιότητα του, ως κληρονόμου εξ αδιαθέτου της ελεγχόμενης του, ΑΦΜ: και συγκεκριμένα:

1. Την **αποδοχή** αυτής ως προς την υπ' αριθμ./04-06-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2010, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.
2. Την **μερική αποδοχή** αυτής ως προς την υπ' αριθμ./04-06-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2011, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

3. Την μερική αποδοχή αυτής ως προς την υπ' αριθμ./04-06-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, άρθρο 29 ν.3986/2011, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2011, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Α) Οικονομικό έτος 2010

Το φορολογητέο εισόδημα για το οικονομικό έτος 2010 βάσει της παρούσας απόφασης έχει ως ακολούθως:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει ελέγχου		Βάσει Δ.Ε.Δ.	
	Της υπόχρεου	Του συζύγου	Της υπόχρεου	Του συζύγου
Μισθωτές Υπηρεσίες	6.042,48	0,00	6.041,82	0,00
Εισόδημα άρθρου 48§3 ν. 2238/94	88.497,95	0,00	0,00	0,00
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα	94.540,43	0,00	6.041,82	0,00

Β) Οικονομικό έτος 2011

Το φορολογητέο εισόδημα για το οικονομικό έτος 2011 βάσει της παρούσας απόφασης έχει ως ακολούθως:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει ελέγχου		Βάσει Δ.Ε.Δ.	
	Της υπόχρεου	Του συζύγου	Της υπόχρεου	Του συζύγου
Μισθωτές Υπηρεσίες	6.042,48	0,00	6.042,48	0,00
Εισόδημα άρθρου 48§3 ν. 2238/94	371.284,21	0,00	50.996,02	0,00
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα	377.326,69	0,00	57.038,50	0,00

Το συνολικό εισόδημα επί του οποίου υπολογίζεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης ν. 3986/2011 για το οικονομικό έτος 2011 βάσει της παρούσας απόφασης έχει ως ακολούθως:

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει Ελέγχου Ποσά σε €	Βάσει ΔΕΔ Ποσά σε €
Μισθωτές Υπηρεσίες	6.042,48	6.042,48
Εισόδημα άρθρου 48§3 ν. 2238/94	371.284,21	50.996,02
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά	4.631,88	4.631,88
Συνολικό εισόδημα	381.688,57	61.670,38
Σύνολο εισοδήματος υποκείμενο σε ειδική εισφορά	381.688,57	61.670,38

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:
Οικονομικό έτος 2010:

- **Φόρος Εισοδήματος :**

Διαφορά φόρου	0,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	0,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00

Οικονομικό έτος 2011:

- **Φόρος Εισοδήματος**

Διαφορά φόρου	15.579,25 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	15.267,67 €

(49μχ2%=98%)	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	30.846,92 €

Ο προσδιορισμός των παραπάνω ποσών προκύπτει αναλυτικά από την συνημμένη κατάσταση υπολογισμού φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2011.

- Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης άρθρου 29 του ν. 3986/2011:

Διαφορά φόρου (61.670,38€ X 3%)	1.850,11 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 98%	1.813,11 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.663,22 €

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).