



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Καλλιθέα

16/12/2015

Αριθμός απόφασης: 4738

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604-563
ΦΑΞ : 2131604-566

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

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

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, έδρα, κατά των :

α) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2012, με την οποία καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος ποσού 450.067,50 €, πλέον 324.048,60 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 774.116,10 €.

β) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης ν.3986/2011, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2012 καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα εισφορά αλληλεγγύης ποσού 41.768,24 €, πλέον 30.008,33 €

(πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού **71.686,57 €** και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Της α) με αριθ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.Μ.Ε.Π., οικονομικού έτους 2012,β) με αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης ν.3986/2011 , του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.Μ.Ε.Π., οικονομικού έτους 2012 , των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από εισήγηση του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.Μ.Ε.Π., οικονομικού έτους 2012, καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος ποσού 450.067,50 €, πλέον 324.048,60 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού **774.116,10 €**.

β) Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης ν.3986/2011 , του Προϊσταμένου του Κ.Ε.Φ.Ο.Μ.Ε.Π., οικονομικού έτους 2012 καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα εισφορά αλληλεγγύης ποσού 41.768,24 €, πλέον 30.008,33 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού **71.686,57 €**.

Οι ως άνω προβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου που αναφέρονται στην από έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (άρθρο 22παρ.2-περ.α,24,28,37 Ν.4174/13) και εισφοράς αλληλεγγύης (άρθρο 29 του ν.3986/2011), των ελεγκτών του Κ.Ε.Φ.Ο.Μ.Ε.Π., και

Συγκεκριμένα, συνεπεία της αποστολής εμβασμάτων συνολικού ύψους **3.836.296,80 €** στην, εκδόθηκε η υπ'αριθμ..... εντολή μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Φ.Ο.Μ.Ε.Π με ελεγχόμενη την , για την διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 15 έως 19 και 48 παρ.3 του ν.2238/1994 των διαχειριστικών περιόδων 01/01/2009-31/12/2009, 01/01/2010-31/12/2010 και 01/01-31/12/2011.

Σύμφωνα με τα στοιχεία που στάλθηκαν στην αρμόδια φορολογική αρχή προκύπτει ότι η προσφεύγουσα απέστειλε στο εξωτερικό εμβάσματα συνολικού ποσού 3.836.296,80 ευρώ και συγκεκριμένα ως εξής :

Το οικονομικό έτος 2011 δύο εμβάσματα ύψους 2.079.256,80 ευρώ με χώρα προορισμού τη Κύπρο ως ακολούθως :

- 1.037.000,00 ευρώ στις 03.05.2010

- 1.042.256,80 ευρώ στις 16.06.2010

Το οικονομικό έτος 2012 δύο εμβάσματα ύψους 1.757.040,00 ευρώ με χώρα προορισμού τη Κύπρο ως ακολούθως :

- 1.065.020,00 ευρώ στις 25.05.2011

- 692.020,00 ευρώ στις 29.06.2011

Α) Από τον έλεγχο που έγινε στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και από τα αποδεικτικά στοιχεία που προσκόμισε η προσφεύγουσα στον έλεγχο, διαπιστώθηκε ότι για την κάλυψη των χρηματικών ποσών που μετέφερε στο εξωτερικό επικαλέσθηκε ποσά, που προέρχονται από νομίμως φορολογηθέντα εισοδήματα. Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα προσκόμισε στον έλεγχο:

- Πρωτότυπα δικαιολογητικά των από 20/08/2014 βεβαιώσεων μονίμου κατοικίαςγια τα έτη 2009 και 2010 και την από 27/08/2014 βεβαίωση μονίμου κατοικίας για το 2011 του Κοινοτάρχη
- Την από πρωτότυπη βεβαίωση Τράπεζας που αναφέρει ότι ο λογ/σμός τηρείτο στο όνομα της προσφεύγουσας(ανοίχτηκε 01/09/2006) και από τον λογ/σμό αυτό εμβάστηκε στο εξωτερικό το συνολικό ποσό των 3.144.276,80 ευρώ κατά τα έτη 2010, 2011.

Ο λογ/σμός αυτός πιστώθηκε την 22/04/2008 με το ποσό των 2.549.544,37 ευρώ εκ μεταφοράς από άλλο λογ/σμό (αριθ.) που τηρείτο στην Τράπεζα αυτή και προέρχεται από εισαγωγή συναλλάγματος.

- Εγγραφο της Τράπεζας εκδόσεως 30/4/2013 προς την εταιρεία (πρώην),όπου αναφέρει ότι ο λογαριασμός της με αριθ. έκλεισε την 22/04/2008 και το ποσό των 2.549.544,37 ευρώ μεταφέρθηκε αυθημερόν στο λογ/σμό της με αρ..... της Τράπεζας
- Δύο (2)φωτοαντίγραφα βεβαιώσεων αγοράς συναλλάγματος ,μία 08.11.2000 και μία 18.12.2000 αντίστοιχα, στο όνομα της εταιρείας με ποσά 58.983.120 δρχ. και 59.162.400 δρχ. αντίστοιχα .

Από τα αναφερθέντα στοιχεία ο έλεγχος διαπίστωσε ότι προκύπτει κεφάλαιο, το οποίο σχηματίζεται

από τα δηλωθέντα εισοδήματα και λοιπά χρηματικά ποσά σύμφωνα με το άρθρο 19 του ν. 2238/94.

Το κεφάλαιο αυτό καλύπτει όλο το ποσό του εμβάσματος για το έτος 2010 ενώ για το έτος 2011 για την κάλυψη του εμβάσματος που εστάλη στο εξωτερικό υπολείπεται ποσό 1.026.994,45€.

Κατόπιν τούτου, προέκυψε αδικαιολόγητη προσαύξηση της περιουσίας του ελεγχόμενου για το έτος 2011, κατά το ανωτέρω ποσό, το οποίο σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις διατάξεις του άρθρου 15 του Ν. 3888/30-09-10, αποτελεί εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2238/94.

Β) Επιβλήθηκε ειδική εισφορά αλληλεγγύης 4% του ν. 3986/11 στα εισοδήματα του οικ. έτος 2012 (χρήση 2011), που ανέρχονται στο ποσό των 1.046.942,89 €. Το ποσό αυτό σχηματίστηκε από το δηλωθέν με την υποβληθείσα δήλωση εισόδημα 19.948,44€ πλέον εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2238/94 (προσαύξηση περιουσίας) 1.026.994,45€, όπως αυτό προσδιορίστηκε ανωτέρω.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή καθώς και με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ , υπόμνημα της , ζητά να γίνει δεκτή η προσφυγή, και να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1^{ος} ΛΟΓΟΣ: Ο Προϊστάμενος του ΚΕΦΟΜΕΠ κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή της διάταξης της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 (ΚΦΕ) και κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 13 και 20 του υπέρτερης νομοθετικής ισχύος Α.Ν. 573/27.9.1968 επιβάλλει με τις προσβαλλόμενες πράξεις φόρο επί προσαύξησης περιουσίας σε φορολογικό κάτοικο Κύπρου.

2^{ος} ΛΟΓΟΣ: Ο Προϊστάμενος του ΚΕΦΟΜΕΠ κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 δεν έλαβε υπόψη το διαθέσιμο κατά την 01.01.2008 κεφάλαιο στο υπ. αρ. λογαριασμό μου και κατά συνέπεια μου επέβαλε φόρο επί προσαύξησης περιουσίας αναδρομικά .

3^{ος} ΛΟΓΟΣ: Ο Προϊστάμενος του ΚΕΦΟΜΕΠ κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011 δεν έλαβε υπόψη το διαθέσιμο κατά την 01.01.2008 κεφάλαιο στο υπ. αρ. λογαριασμό μου και κατά συνέπεια μου επέβαλε ειδική εισφορά αλληλεγγύης αναδρομικά

4^{ος} ΛΟΓΟΣ: Κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994 μου επιβάλλει φόρο εισοδήματος σε κεφάλαια που αποδεικνύω ότι διέθετα σε χρήση κατά την οποία το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή φόρου έχει παραγραφεί

5^{ος} ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΟΣ ΛΟΓΟΣ: Ο Προϊστάμενος του ΚΕΦΟΜΕΠ κατά παράβαση της υπ' αρ. εντολής ελέγχου της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων επέβαλε φόρο σε κεφάλαιο που αποδεδειγμένα διέθετα στον υπ. αρ. λογαριασμό μου κατά την 01.01.2008

6^{ος} ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΟΣ ΛΟΓΟΣ: Ο Προϊστάμενος του ΚΕΦΟΜΕΠ κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 δεν έλαβε υπόψη για την κάλυψη των εμβασμάτων τις λοιπές εισαγωγές των χρηματικών κεφαλαίων της αλλοδαπής εταιρείας από το εξωτερικό.

Επειδή το άρθρο 13 παρ.1 του Α.Ν. 573/27.9.1968 (Σ.Α.Δ.Φ.Ε) αναφέρει ότι: «Εισόδημα κτώμενον υπό κατοίκου ενός των Συμβαλλομένων Κρατών έναντι επαγγελματικών υπηρεσιών ή ετέρας ανεξαρτήτου δραστηριότητας παρόμοιας φύσεως θα φορολογείται μόνο εν τω Κράτει τούτω εκτός εάν ούτος διατηρή τοιαύτην σταθεράν βάσιν εν τω ετέρω Συμβαλλομένω Κράτει προς τον σκοπόν της ασκήσεως της δραστηριότητος του».

Επειδή, με την ΑΥΟ ΠΟΛ 1142/2012 με θέμα: Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 12 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ Α'66/31.03.2011), περί κατοικίας και αλλαγής κατοικίας ορίζεται ότι :

«1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, αντικαθίστανται οι παράγραφοι 1 και 2 του άρθρου 2 του ΚΦΕ και προσδιορίζονται τα κριτήρια για την υπαγωγή στη φορολογία των φυσικών προσώπων, κατοίκων ημεδαπής και αλλοδαπής.

Ειδικότερα, σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα. Ως συνήθης θεωρείται η διαμονή στην Ελλάδα, η οποία υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες συνολικά μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος. Η διαμονή τεκμαίρεται ως συνήθης, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει διαφορετικά.

Επίσης, τα φυσικά πρόσωπα που δεν είναι ούτε κάτοικοι Ελλάδας, ούτε συνήθως διαμένοντες στην Ελλάδα, φορολογούνται για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα.

Επομένως, ένας κάτοικος Ελλάδας ή συνήθως διαμένων στην Ελλάδα φορολογείται στη χώρα μας για το σύνολο των εισοδημάτων που αποκτά, τόσο στην ημεδαπή, όσο και στην αλλοδαπή, ενώ ο κάτοικος αλλοδαπής φορολογείται στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που αποκτά από πηγές Ελλάδας.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν τεκμηρίωσε ότι μέρος των εισοδημάτων της προέρχονται από πηγές προερχόμενες εκτός Ελλάδας θεωρείται ως εισόδημα αποκτηθέν στην Ελλάδα .

Επειδή στην παραγρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 όπως αυτό τροποποιήθηκε με την παραγρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010, ορίζεται ότι: «Ως εισόδημα από υπηρεσίες

ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παρ. 2 του άρθρου 4. Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση».

Επειδή στην ΠΟΛ. 1095/2011 εγκύκλιο διαταγή παρ. 1, 2 & 11 μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: «1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010 (Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010), προστέθηκε εδάφιο στην παρ. 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. (Ν.2238/1994), ως εξής: «Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της, είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις, είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.

2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του Ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του Ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

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.»

Ετσι η ερμηνευτική διάταξη του συγκεκριμένου εδαφίου του Νόμου δεν αντικατέστησε κάποια διάταξη απλά προστέθηκε ερμηνεύοντας την ήδη υπάρχουσα και ως εκ τούτου δεν προβλέπει διαφορετική φορολογική μεταχείριση.

Για το ως άνω εισόδημα λοιπόν, που δεν μπορεί να αιτιολογηθεί η πηγή του ή η προέλευση του, εντάσσεται από το άρθρο 15 του ν.3888/10 στην κατηγορία των ελευθέρων επαγγελματιών.

Επειδή στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης της προσβαλλόμενης πράξης, η Υπηρεσίας μας απέστειλε στην προσφεύγουσα την με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ2015 κλήση σε ακρόαση, με την

οποία ζητήσαμε όπως προσκομίσει:

1) Αναλυτική κίνηση του υπ' αριθμ. λογαριασμού της Τράπεζας από ενάρξεώς του έως 31/12/2011 καθώς επίσης βεβαίωση της ως άνω Τράπεζας για τον οποίο να βεβαιώνεται :

α) ημερομηνία ανοίγματος αυτού,

β) ο/η δικαιούχος και οι τυχόν συνδικαιούχοι αυτού καθ' όλο το χρονικό διάστημα από την ημερομηνία ανοίγματός του μέχρι και την 31.12.2011.

2) Αναλυτική κίνηση του υπ' αριθμ. λογαριασμού της Τράπεζας, από ενάρξεώς του έως 31/12/2011 καθώς επίσης βεβαίωση της ως άνω Τράπεζας για τον οποίο να βεβαιώνεται :

α) η ημερομηνία ανοίγματος αυτού,

β) ο/η δικαιούχος και οι τυχόν συνδικαιούχοι αυτού καθ' όλο το χρονικό διάστημα από την ημερομηνία ανοίγματός του μέχρι και την 31.12.2011.

Επειδή η προσφεύγουσα με το με αριθμ. πρωτ.2015 υπόμνημά της προσκόμισε: α) Το από 20.10.2015 αίτημα προς την Τράπεζα , το οποίο εστάλη ηλεκτρονικά , προκειμένου να της χορηγηθούν τα ως άνω στοιχεία . Ωστόσο δεν έλαβε καμία απάντηση και ως εκ τούτου δεν προσκόμισε κάποιο δικαιολογητικό. β) Την επιστολή που έλαβε από τον Κλάδο Διεθνών Φορολογικών Θεμάτων του Υπ. Οικονομικών της Δημοκρατίας αναφορικά με τον έλεγχο που θα διενεργηθεί στο όνομα της προσφεύγουσας σχετικά με την μεταφορά ποσού από τον λογ/σμό της εταιρείας σε προσωπικό της λογαριασμό στην Ελλάδα κατόπιν πληροφοριών που ελήφθησαν από τις Ελληνικές φορολογικές αρχές.

Επιπλέον η προσφεύγουσα στην συνέχεια του ως άνω υπομνήματος με το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ2015 υπόμνημά της προσκόμισε:

α) Την από 03.11.2015 βεβαίωση της Τράπεζας σύμφωνα με την οποία ήταν η μοναδική δικαιούχος του υπ' αριθμ. λογαριασμού από το άνοιγμά του στις 01/09/2006 έως το κλείσιμό του στις 21/06/2011. Αναλυτική κίνηση του εν λόγω λογ/σμού δεν προσκομίστηκε.

β) Την από 03.11.2015 βεβαίωση της Τράπεζας σύμφωνα με την οποία ήταν η μοναδική δικαιούχος του υπ' αριθμ. λογαριασμού από το άνοιγμά του στις 04/08/2006 έως το κλείσιμό του στις 16/09/2011. Αναλυτική κίνηση του εν λόγω λογ/σμού δεν προσκομίστηκε.

Επειδή ,όπως προκύπτει από το έγγραφο «ΕΜΦΑΝΙΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ» της Τράπεζας(σχετ.6), η αναγραφή μόνο και μόνο του ποσού των **509.287,52 ευρώ στον λογαριασμό** την 01/01/2008 και η έλλειψη αιτιολογίας προέλευσης αυτού του ποσού σε καμία περίπτωση δεν εξασφαλίζει ότι το ποσό αυτό δεν αποτελεί εισόδημα που αποκτήθηκε στην Ελλάδα.

Επομένως ορθώς ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη το ως άνω ποσό για τον υπολογισμό του διαθέσιμου προς ανάληψη κεφαλαίου.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο, ούτε στον έλεγχο ούτε στην υπηρεσία μας, που να αιτιολογεί την προέλευση του ως άνω ποσού των **509.287,52 ευρώ** (πηγή Ελλάδας η εξωτ/κού).

Επειδή στις 29-6-2011 η προσφεύγουσα μετέφερε στο εξωτερικό χρηματικό ποσό 692.000,00 ευρώ από λογ/σμο της Τράπεζας με αρ.για τον οποίο παρότι εξητήθη τόσο από τον έλεγχο όσο και από την υπηρεσία μας (με την υπ'αριθ. πρωτ.ΔΕΔ2015 κλήση σε ακρόαση), δεν προσκομίστηκε αναλυτική κίνηση του λογαριασμού με αποτέλεσμα να μην προκύπτει ούτε το πότε πιστώθηκε το εν λόγω ποσό ,ούτε δε να πιστοποιείται η προέλευση του (πηγή Ελλάδας η εξωτ/κού).

Επειδή η προσφεύγουσα μετέφερε στο εξωτερικό κατά την χρήση 2010, ποσό 2.079.256,80 ευρώ, ο έλεγχος αναγνώρισε ότι το εν λόγω ποσό προέρχεται από την μεταφορά χρηματικού κεφαλαίου ποσού 2.549.544,37 ευρώ κατά το έτος 2008 (22-4-2008) από τον με αριθ.λογ/σμό που τηρείτο στην Τράπεζα ,τηςεταιρείας ,στην οποία μέτοχος ήταν ο πατέρας της προσφεύγουσας στον λογαριασμό της ίδιας Τράπεζας με δικαιούχο την προσφεύγουσα.

Επειδή η προσφεύγουσα μετέφερε στο εξωτερικό κατά την χρήση 2011, χρηματικό ποσό ύψους 1.757.040,00 ευρώ , ο έλεγχος αναγνώρισε μόνο το υπόλοιπο του ως άνω ποσού των 2.549.544,37 ευρώ ,ήτοι 420.287,57 ευρώ , πλέον των τόκων μετά και την αφαίρεση του ποσού που απέστειλε την χρήση 2010 η προσφεύγουσα στο εξωτερικό.

Συγκεκριμένα ,(ως αναφέρεται στις σελ.17,18 Έκθεσης Ελέγχου) προσδιορίζει το φορολογητέο εισόδημα κατά την χρήση 2010 και 2011 ως εξής:

Οικ. έτος 2011- διαχειριστική περίοδος 1/1/2010 - 31/12/2010

Ανάληψη κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων (έως 31-12-2009)	2.746.375,86
Το οποίο αναλύεται ως κατωτέρω:	
<u>Πίστωση 22/04/2008 λ/σμού Ι</u>	2.549.544,37 ευρώ
Τόκοι καταθέσεων οικ. έτους 2010	106.133,05 ευρώ
Τόκοι καταθέσεων οικ. έτους 2009	90.698,44 ευρώ
Σύνολο διαθέσιμου εισοδήματος χρήσης 2010	42.978,05
Συνολικό Εισόδημα	2.789.353,91

Εμβάσματα στο εξωτερικό	2.079.256,80
Υπόλοιπο από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων	710.097,11

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

Ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων (έως 31-12-2010)	710.097,11
Διαθέσιμο εισόδημα χρήσης 2011	19.948,44
Σύνολο Διαθεσίμου Εισοδήματος	730.045,55
Εμβάσματα στο εξωτερικό	1.757.040,00
Υπόλοιπο από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων	-1.026.994,45

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 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.

3. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής:α).....β).....γ).....

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, προκύπτει υποχρέωση προς καταβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης πέραν των δηλωθέντων εισοδημάτων στο οικον. έτος 2012 (κωδ.659 ποσό 19.984,44) καθόσον διαπιστώθηκε προσαύξηση περιουσίας βάσει του άρθρου 48 παρ.3 του ν.2238/1994 η οποία αυξάνει το φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας κατά το ποσό των 1.026.994,45 ευρώ.

Επειδή τα κεφάλαια για τα οποία η προσφεύγουσα προσκόμισε τα ορθά δικαιολογητικά, ο έλεγχος τα έλαβε υπόψη του και τα συνυπολόγισε για την ανάλωση κεφαλαίου όπως αυτά αναφέρονται αναλυτικά

στην έκθεση ελέγχου στις σελ. 13 και 14.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 1 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 οι ελεγχόμενες χρήσεις 2009, 2010 και 2011 κατ'εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994 δεν έχουν παραγραφεί.

Επειδή η προσφεύγουσα αναφέρεται προφανώς στην χρήση 2008, επισημάνεται ότι ο έλεγχος δεν προσδιόρισε φορολογητέα ύλη κατά την χρήση του 2008 και όποια κεφάλαια,- για τα οποία είχε προσκομίσει και τα παραστατικά προέλευσης τους-, είχε συσσωρευμένα κατά την χρήση 2008 η ελεγχόμενη, ο έλεγχος τα θεώρησε ως διαθέσιμα ποσά για την αποστολή εμβασμάτων εκ μέρους της στο εξωτερικό . Επομένως ότι καταλόγιζεται από τον έλεγχο είναι αδιάφορο του ποσού της 22-4-2008 και δεν τίθεται θέμα επιβολής φόρου εκ μέρους της φορολογικής αρχής σε παραγεγραμμένη χρήση.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

την απόρριψη της από και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας

ΟΙΚΟΝ.ΕΤΟΣ 2012 (Διαχ/κή περίοδος 01/01/-31/12/2011

Α) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ οικον.έτος 2012

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

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Διαφορά φορολογητέου εισοδήματος βάσει ελέγχου	1.026.994,45	1.026.994,45	0
Διαφορά φόρου βάσει ελέγχου	450.067,50	450.067,50	0
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 72% (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος)	324.048,60	324.048,60	
Συνολικό ποσό φόρου βάσει ελέγχου	774.116,10	774.116,10	0
Καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα εισήγηση	774.116,10	774.116,10	0

Β) ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΙΔΙΚΗ ΕΙΣΦΟΡΑ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 29 ΤΟΥ Ν.3986/2011

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου- καταλογιζόμενο ποσό ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ν. 3986/2011 βάσει της παρούσας απόφασης :

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αυτοτ. Φορολ. ποσά βάσει δήλωσης	19.948,44	19.948,44	0
Εισόδημα επιβολής εισφοράς βάσει ελέγχου	1.026.994,45	1.026.994,45	0
Συνολικό Εισόδημα επιβολής εισφοράς	1.046.942,89	1.046.942,89	0
Διορθωτικός προσδιορισμός Εισφοράς	41.678,23	41.678,23	0
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας βάσει ελέγχου 72% (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. φόρου)	30.008,33	30.008,33	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	71.686,56	71.686,56	0

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της 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).