



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 562
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα

26/ 10 /2015

Αριθμός απόφασης:

4280

ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
- β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

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

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ και της ΑΦΜ, κατοίκων, κατά των ακόλουθων πράξεων:

- α) της υπ' αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2011 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2010).
- β) της υπ' αρ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 4 § 1 ν. 2523/1997 του Προϊσταμένου του φορολογικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ακόλουθες πράξεις του προϊσταμένου

- α) την υπ' αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (διαχ. περίοδος 01/01-31/12/2010).

β) την υπ' αρ. Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 4 § 1 ν. 2523/1997 φορολογικού έτους 2014.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ και, ΑΦΜ, κατοίκων, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Μετά την παραλαβή της ενδικοφανούς προσφυγής, οι προσφεύγοντες κατέθεσαν στην Υπηρεσία μας:

A. Έγγραφο με τίτλο « Υποβολή Συμπληρωματικών Στοιχείων», το οποίο πρωτοκολλήθηκε στην Υπηρεσία μας με αριθμό, στο οποίο επισυνάπτονται τα ακόλουθα παραστατικά:

«1) Βεβαιώσεις της τράπεζας

2) Αντίγραφο κίνησης του λογαριασμού στον οποίο κατατέθηκαν τα ποσά που εισήχθησαν στην Ελλάδα

3) Πίνακας – Χρονοδιάγραμμα κίνησης των εισαχθέντων κεφαλαίων από το εξωτερικό ως την έξοδό τους πάλι στο εξωτερικό

4) Αντίγραφο του παραστατικού εμβάσματος 3.003.000,00 USD στο οποίο η φορολογική αρχή θεωρεί ότι συμμετέχουν ισοπόσως οι:

- και

-»

B. Έγγραφο με τίτλο «Υποβολή Συμπληρωματικών Στοιχείων», το οποίο πρωτοκολλήθηκε στην Υπηρεσία μας με αριθμό, στο οποίο επισυνάπτεται ανάλυση του λογαριασμού που τηρούνταν στην τράπεζα (κατάστημα) που περιέχει το χρονικό διάστημα 11/2/1995 έως 25/10/2013.

Γ. Έγγραφο με τίτλο «Υποβολή Νέων Συμπληρωματικών Στοιχείων», το οποίο πρωτοκολλήθηκε στην Υπηρεσία μας με αριθμό, στο οποίο επισυνάπτονται τα ακόλουθα παραστατικά:

1. Η από-2015 βεβαίωση της τράπεζας

2. Η από-2015 βεβαίωση της τράπεζας

3. Η από έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων του, επ' ονόματι της (μητέρας της προσφεύγουσας)

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και τα έγγραφα που υπέβαλαν μεταγενέστερα στην υπηρεσία μας ζητούν την ακύρωση ή τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-- Στηρίζονται σε διάταξη νόμου, η οποία κατά τον κρίσιμο χρόνο της αποστολής του εμβάσματος, δεν είχε τεθεί σε εφαρμογή και δεν υπήρχε.

-- Τα εμβασθέντα στο εξωτερικό χρηματικά ποσά έχουν πραγματική πηγή και αιτία προέλευσης και δεν προέρχονται από άγνωστη πηγή ώστε να φορολογηθούν σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 15 § 3 του ν. 3888/2010.

-- Το ποσό του λογαριασμού της (από τον οποίο τροφοδοτήθηκε ο λογαριασμός από τον οποίο εμβάσθηκαν τα χρήματα στο εξωτερικό) ανήκει είτε στον πατέρα είτε στον πατέρα και τη μητέρα της προσφεύγουσας.

-- Στην διαδικασία αυτή περί προσδιορισμού της προσαύξησης της περιουσίας, η φορολογική αρχή ουχί ορθώς και ουχί νομίμως προσδιορίζει συσσωρευμένα προσαύξηση περιουσίας σε μια χρήση, αντί στη χρήση που αυτή προκύπτει.

--Οι προσβαλλόμενες Πράξεις, καθώς και η συνπροσβαλλομένη Έκθεση, θα πρέπει να ακυρωθούν/εξαφανισθούν ως ανυποστήρικτες, χωρίς νομική και πραγματική βάση.

--Η φορολογική αρχή έσφαλε κατά τον προσδιορισμό του σχηματισθέντος κεφαλαίου προηγούμενων ετών, εν όψει της ερεύνης περί της προσαύξησης της περιουσίας μας και την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 15§3 του Ν. 3888/2010 λαμβάνοντας υπ' όψη τις διατάξεις του άρθρου 19§2 περ. ζ' του Ν. 2238/94.

--Δεν προσδιόρισε στα ελεγχόμενα οικονομικά έτη 2010, 2011 και 2012 και τις αντίστοιχες διαχειριστικές περιόδους 1/1-31/12/2009, 1/1-31/12/2010 και 1/1-31/12/2011, την υφιστάμενη στην αρχή και το τέλος εκάστης περιόδου περιουσίας μας, έτσι ώστε να συγκρίνει και να προσδιορίσει για κάθε χρήση την προσαύξηση της περιουσίας και να συγκρίνει την προσαύξηση της περιουσίας αυτής με τα δηλωθέντα σε κάθε χρήση εισοδήματα.

-- Οι προσβαλλόμενες οριστικές αποφάσεις του προϊσταμένου είναι νομικά πλημμελείς και ακυρωτέες δεδομένου ότι:

- Στηρίζονται σε πλημμελή έκθεση ελέγχου.

- Περαιτέρω και ενώ στην σύνταξη της έκθεσης ελέγχου συμπράττει πλήθος διοικητικών οργάνων, κανείς από τα πρόσωπα αυτά δεν υπογράφει την έκθεση αυτή.

- Για την επιβολή του προστίμου, δεν συνετάγει ιδιαίτερη έκθεση ελέγχου περίπτωση που καθιστά την πράξη νομικά πλημμελή και ακυρωτέα. (ΣτΕ 565/2008 ΤΒ')

--Όσον αφορά δε την οριστική πράξη αυτή επιβολής προστίμου θα πρέπει να ακυρωθεί και να εξαφανισθεί, εκτός του ότι δεν στηρίζεται σε ιδιαίτερη έκθεση ελέγχου αλλά και για τον λόγο ότι για την διαλαμβανόμενη σε αυτήν παράλειψη οφείλεται φόρος εισοδήματος και πρόσθετος επί αυτού φόρος, όπως τούτο προβλέπεται στις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 25 του Ν. 2523/97.

--Καμία από τις προσβαλλόμενες πράξεις δεν φέρει ημερομηνία έκδοσης.

Επειδή από την παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

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

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

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

«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:

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

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

3. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.

4. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεώγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ.

5. Κατά την εφαρμογή αυτών των διατάξεων, για κάθε υπόθεση που ελέγχεται, πιθανόν να προκύπτουν συγκεκριμένα προβλήματα, τα οποία πρέπει να ελέγχονται και να αντιμετωπίζονται το κάθε ένα ξεχωριστά και μεμονωμένα με τις δικές του ιδιαιτερότητες.

7. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι φορολογούμενοι, οι υποθέσεις των οποίων ελέγχονται, μπορούν να δικαιολογήσουν την οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας με επιπλέον εισοδήματα τα οποία δεν εμφανίζονται στη φορολογική τους δήλωση, επικαλούμενοι τα επιπλέον έσοδα που είχαν αποκτήσει από τις πιο πάνω δραστηριότητες και εφόσον αυτά αποδεικνύονται.

8. Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων, 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.

9. Σε όσες περιπτώσεις αποδεικνύεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση κλπ. πρέπει να καταβάλλονται οι αναλογούντες αντίστοιχοι φόροι, τέλη κλπ. και τα αντίστοιχα πρόστιμα ή προσαυξήσεις.

10. Οι παραπάνω διατάξεις ισχύουν για υποθέσεις που η προσαύξηση περιουσίας προέκυψε πριν ή μετά τις 30-9-2010 ημερομηνία ψήφισης του σχετικού νόμου, και η έκδοση των καταλογιστικών πράξεων γίνεται μετά τις 30-9-2010.

11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.»

Επειδή η διάταξη του δευτέρου εδαφίου της παρ 3 του ως άνω άρθρου 48, η οποία προστέθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010, δεν χαρακτηρίζει ως εισόδημα, προσαύξηση που δεν φέρει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος – ώστε να τίθεται ζήτημα αναδρομικής επιβολής φόρου καθ’ υπέρβαση των χρονικών ορίων του άρθρου 78 παρ 2 του Συντάγματος- αλλά απλώς κατανέμει το βάρος της απόδειξης μεταξύ της φορολογικής αρχής και του φορολογουμένου - της πρώτης περιοριζόμενης στην εξακρίβωση της περιουσιακής προσαύξησης και του δεύτερου βαρυνόμενου με την απόδειξη της φορολόγησης ή της νόμιμης απαλλαγής από το φόρο ή της μη υπαγωγής σε φόρο των χρηματικών ποσών που την δημιουργήσαν. Ως εκ τούτου ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός των προσφευγόντων είναι αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1228/15-10-2014 Α.Υ.Ο.

«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).»

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση:

Στις ..-.-2010 μεταφέρθηκε με έμβασμα από την (τράπεζα.....), (αρ. λογαριασμού), το ποσό των 3.003.000 \$ Η.Π.Α. προς την (τράπεζα.....), (αριθμός λογαριασμού) στο Ηνωμένο Βασίλειο.

Στον παραπάνω λογαριασμό της τράπεζας σύμφωνα με τα προσκομισθέντα έγγραφα της συνδικαιούχοι κατά την ..-.-2010 (ημερομηνία αποστολής του εμβάσματος) ήταν η προσφεύγουσα και οι:

α) (πατέρας της προσφεύγουσας)

β) (μητέρα της προσφεύγουσας)

Όπως προκύπτει από το Πιστοποιητικό Πλησιεστέρων Συγγενών που υποβλήθηκε στην Δ.Ο.Υ. με την δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2010, ο απεβίωσε στις ..-.-2009.

Επομένως κατά την ημερομηνία αποστολής του εμβάσματος στο εξωτερικό συνδικαιούχοι, στον κοινό λογαριασμό από τον οποίο έγινε η αποστολή, ήταν η προσφεύγουσα και η μητέρα της

Στον λογαριασμό τηςτράπεζας στο Ηνωμένο Βασίλειο, στον οποίο απεστάλη το κρινόμενο έμβασμα, σύμφωνα με το από-2014 έγγραφο (swift) της τράπεζας συνδικαιούχοι είναι η προσφεύγουσα και η μητέρα της

Επειδή η φορολογική αρχή επιμέρισε το ποσό του εμβάσματος των 3.003.000 \$ Η.Π.Α. ή 2.264.364,35 € κατά ποσοστό 50% μεταξύ των δύο συνδικαιούχων (της προσφεύγουσας και της μητέρας της).

Επειδή από τα προσκομισθέντα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή στοιχεία, καθώς και αυτά που υποβλήθηκαν μεταγενέστερα στην υπηρεσία μας προκύπτει ότι:

Ο λογαριασμός της τράπεζας, από τον οποίο εμβάσθηκε στις ..-.-2010 το ποσό των 3.003.000 \$ Η.Π.Α., τροφοδοτήθηκε την ίδια ημερομηνία με το ποσό των 3.003.421,73 \$ Η.Π.Α. από το λογαριασμό της τράπεζας ΚΑΤΑΣΤΗΜΑ ,..... Το υπόλοιπο του λογαριασμού πριν την μεταφορά του ποσού των 3.003.000 \$ Η.Π.Α. ανέρχονταν σε 5.232,80 €.

Συνδικαιούχοι και στους δύο προαναφερόμενους λογαριασμούς ήταν η προσφεύγουσα, η (μητέρα της προσφεύγουσας) και ο αποβιώσας στις ..-.-2009 (πατέρας της προσφεύγουσας).

Επιπλέον στο δεύτερο εκ των ανωτέρω λογαριασμών (.....), σύμφωνα με την από-2015 βεβαίωση τράπεζας, «Το υπόλοιπο του ως άνω λογαριασμού την 2009 (ημερομηνία θανάτου του) ήταν € 2.984.949,41. Στον συγκεκριμένο λογαριασμό είχε ο όρος: “σε περίπτωση θανάτου οποιουδήποτε από τους δικαιούχους, η κατάθεση αυτή, καθώς και ολόκληρος ο λογαριασμός θα περιέρχεται στους υπόλοιπους δικαιούχους που ζουν μέχρι τον τελευταίο”»

- Ο λογαριασμός στις ..-.-2007 (με μηδενικό προηγούμενο υπόλοιπο) πιστώθηκε με το ποσό 2.734.078,52 \$ Η.Π.Α. και εν συνεχεία μέχρι ..-.-2010 πιστώθηκε μόνο με τόκους καταθέσεων και το υπόλοιπό του που μεταφέρθηκε στο λογαριασμό ανήλθε σε 3.003.421,73 \$ Η.Π.Α.

Η πίστωση του λογαριασμού με το ποσό των 2.734.078,52 \$ Η.Π.Α. έγινε ως εξής:

--με μεταφορά ποσού 708.429,26 \$ Η.Π.Α. από το λογαριασμό

--με μεταφορά ποσού 2.025.649,26 \$ Η.Π.Α. από το λογαριασμό

- Ο λογαριασμός στις ..-.-2005 (με μηδενικό προηγούμενο υπόλοιπο) πιστώθηκε με το ποσό 671.738,19 \$ Η.Π.Α και εν συνεχεία μέχρι ..-.-2007 πιστώθηκε μόνο με τόκους καταθέσεων και το υπόλοιπό του που μεταφέρθηκε στο λογαριασμό ανήλθε σε 708.429,26 \$ Η.Π.Α. Το ποσό των 671.738,19 \$ Η.Π.Α. μεταφέρθηκε στον ως άνω λογαριασμό από το λογαριασμό

- Ο λογαριασμός στις ..-.-2006 (με μηδενικό προηγούμενο υπόλοιπο) πιστώθηκε με το ποσό 1.999.945,00 \$ Η.Π.Α. και εν συνεχεία μέχρι ..-.-2007 πιστώθηκε μόνο με τόκους καταθέσεων και το υπόλοιπό του που μεταφέρθηκε στο λογαριασμό ανήλθε σε 2.025.649,26 \$ Η.Π.Α. Το ποσό \$ Η.Π.Α. μεταφέρθηκε στον ως άνω λογαριασμό από το λογαριασμό

Ο λογαριασμός

- στις ..-.-1999 εμφανίζει υπόλοιπο 1.225,27 \$ ΗΠΑ.

- από την επισκόπηση του λογαριασμού για το χρονικό διάστημα από 1-1-2000 έως 9-11-2001 προέκυψε ότι αυτός πιστώθηκε με το ποσό των 99.976,50 \$ ΗΠΑ στις 14-6-2001 και με το ίδιο ποσό στις 12-9-2001, για τα οποία δεν προσκομίστηκαν στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η πηγή προέλευσής τους.

Μετά από ανάληψη 100.000,00 \$ ΗΠΑ, στις 22-10-2001 και λοιπές κινήσεις, που δεν αποτελούν αντικείμενο εξέτασης από την υπηρεσία μας, το υπόλοιπο του λογαριασμού στις 9-11-2001 διαμορφώθηκε στο ποσό των 97.173,74 \$ ΗΠΑ.

- στις 09-11-2001 (με προηγούμενο υπόλοιπο 97.173,74) πιστώθηκε με ποσό 555.778,50 \$ Η.Π.Α., το οποίο εμβάσθηκε από το λογαριασμό της τράπεζας με συνδικαιούχους τους γονείς της προσφεύγουσας (όπως προκύπτει από την με ημερομηνία-2015 επιστολή της τράπεζας του εξωτερικού προς την προσφεύγουσα).

Όπως ήδη προαναφέρθηκε, από τον λογαριασμό αυτό, στις 24-10-2005, ποσό συνολικού ύψους 671.738,19 \$ Η.Π.Α., προερχόμενο από το ανωτέρω έμβασμα, το υπόλοιπο της 9-11-2001 και λοιπές κινήσεις, που δεν αποτελούν αντικείμενο εξέτασης από την υπηρεσία μας, μεταφέρθηκε στον λογαριασμό και το υπόλοιπο του μηδενίστηκε. Στο διάστημα μεταξύ 24-10-2005 και 18-10-2006, ο λογαριασμός πιστώθηκε μόνον με τόκους συνολικού ύψους 4.879,34 \$ ΗΠΑ.

- στις 19-10-2006 (με προηγούμενο υπόλοιπο 4.879,34 \$ ΗΠΑ) πιστώθηκε με ποσό 1.999,945,00 \$ Η.Π.Α., το οποίο εμβάσθηκε από το λογαριασμό της με συνδικαιούχους τους γονείς της προσφεύγουσας (όπως προκύπτει από τις με ημερομηνίες 26-06-2015 και 28-08-2015 επιστολές της τράπεζας προς την προσφεύγουσα).

Επειδή από τα προαναφερόμενα προκύπτει ότι το ποσό των 1.132.182,17 €, το οποίο θεωρήθηκε από τη φορολογική αρχή ως προσαύξηση περιουσίας της προσφεύγουσας κατά τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994 στο έτος 2010, δεν αποτελεί εισόδημα που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, καθόσον αυτό προέρχεται από εισερχόμενα, σε προγενέστερα έτη και από το εξωτερικό τραπεζικά εμβάσματα από λογαριασμούς οι οποίοι ανήκαν στους γονείς της προσφεύγουσας.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το παραπάνω χρηματικό ποσό προέρχεται από εισοδήματα είτε του πατέρα της είτε του πατέρα και τη μητέρα της γίνεται αποδεκτός.

Επειδή παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων με την προσφυγή λόγων, ως προς την προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή ως προς την μη αναγνώριση των εκπτώσεων δαπανών των κωδικών της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2011: 049, 051, 052, 042, 053 & 059, οι απόψεις της φορολογικής αρχής είναι νόμιμες, βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες, δεν προβάλλεται δε κανένας περί του αντιθέτου ισχυρισμός από την προσφεύγουσα.

Επειδή η σύνταξη ενιαίας έκθεσης ελέγχου που περιλαμβάνει ιδιαίτερο κεφάλαιο για την παράβαση της μη προσκόμισης των αποδείξεων δαπανών, δεν παραβιάζει την απαίτηση του νόμου να εκδίδεται η καταλογιστική πράξη ύστερα από έλεγχο και σύνταξη σχετικής έκθεσης ελέγχου (πρβλ.ΣτΕ 3774/95). Και τούτο διότι η από έκθεση περιλαμβάνει τις διαπιστώσεις του διενεργήσαντος τον έλεγχο υπαλλήλου, στις οποίες και στήριξε το συμπέρασμά του ότι στοιχειοθετείται η αποδιδόμενη στην προσφεύγουσα παράβαση.

Επειδή οι επικαλούμενες διατάξεις του ν. 2523/1997, σύμφωνα με τις οποίες αν προβλέπεται τόσο η επιβολή πρόσθετου φόρου όσο και προστίμου, επιβάλλεται μόνο πρόσθετος φόρος, δεν τυγχάνουν εφαρμογής στη συγκεκριμένη περίπτωση δεδομένου ότι το πρόστιμο επιβλήθηκε για τη φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2014 κατά την οποία δεν εκδόθηκε καταλογιστική πράξη από το συγκεκριμένο έλεγχο.

Επειδή, σε περίπτωση που κριθεί σκόπιμο, παρέχεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής η δυνατότητα διενέργειας φορολογικού ελέγχου, όσον αφορά τυχόν υποχρεώσεις της προσφεύγουσας ή των γονέων της ως προς την απόκτηση των εισοδημάτων που είτε εμβάστηκαν στο εσωτερικό της χώρας από τραπεζικούς λογαριασμούς του εξωτερικού είτε κατατέθηκαν στον λογαριασμό κατά τα έτη 2001 και 2006, ή της ίδιας της προσφεύγουσας ως προς την φορολογία γονικών παροχών, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στα άρθρα 84 του ν. 2238/1994 και 36 του ν. 4174/2013.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής με:

1) την τροποποίηση της υπ' αρ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου οικονομικού έτους 2011, καθόσον από την αποστολή των κρινόμενων εμβασμάτων δεν προκύπτει προσαύξηση περιουσίας της οικονομικού έτους 2011, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 48 παρ 3 του ν. 2238/1994, ως εξής:

Φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα εισοδήματα με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά Απόφασης		Διαφορά
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα							
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις							
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες							
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα							
Εισόδημα αλλοδ. προέλευσης							
Συνολικό εισόδημα							
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο							
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα							
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα							

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΕΙΣΗΓΗΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων				
	της συζύγου				
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό				
Προκαταβολή φόρου					
Τέλη χαρτ/μου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου					
Πρόσθετος φόρος, τέλη χαρτ. & εισφ.ΟΓΑ εκπροθέσμου					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας φόρου Εισοδήματος					
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου					
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου					
Εισφορά Αλληλεγγύης					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας Εισφοράς Αλληλεγγύης					
Έκτακτη Εισφορά σε Αντικειμενικές Δαπάνες					
Τέλος Επιτηδεύματος					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή				
	για επιστροφή				

2) Την αποδοχή της υπ' αρ. Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 4 § 1 ν. 2523/1997 του Προϊσταμένου φορολογικού έτους 2014.

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

Πρόστιμο συνολικού ποσού 100,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ α/α**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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).