



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9569815

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 29-1-2015

Αριθμός απόφασης: 312

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 από 18-11-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της «..., με ΑΦΜ κατοίκου, κατά της με αρ./13-10-2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2012 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την με αρ./13-10-2014 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2012, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., της οποίας ζητείται η ακύρωση, μετά της από 13-10-2014 οικείας έκθεσης ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 13/01/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 18-11-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της «....., με ΑΦΜ», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./13-10-2014 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα φόρος (κύριος) ποσού 169.473,06€, πλέον 94.904,91€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 264.377,97€, για το οικ. έτος 2012.

Με την υπ' αριθ./2014 εντολή μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διενεργήθηκε. μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για τα οικ. έτη 2010, 2011 & 2012, προκειμένου να διαπιστωθεί αν προκύπτει προσαύξηση της περιουσίας της προσφεύγουσας κατά τις ανωτέρω χρήσεις, από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, που δεν δικαιολογείται (άρθρ. 48 §3 ν. 2238/1994 όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 3 του άρθρ. 15 του ν. 3888/2010 και ισχύει), επειδή η προσφεύγουσα απέστειλε στο εξωτερικό κατά το ημερολογιακό έτος 2010(οικ. 2011), τέσσερα (4) εμβάσματα, συνολικού ποσού 122.000,00 ευρώ και κατά το ημερολογιακό έτος 2011(οικ. 2012) ένα (1) έμβασμα ποσού 400.000,00 ευρώ.

Στις 13-7-2011 απεστάλη έμβασμα 400.000,00 ευρώ από τον υπ' αριθμ. κοινό καταθετικό λογαριασμό της Τράπεζα Κύπρου(κατάστημα Πρεβέζης), με συνδικαιούχους τους:(προσφεύγουσα),(εγγονός της προσφεύγουσας), (εγγονή της προσφεύγουσας) &(κόρη της προσφεύγουσας).

Από τον μερικό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος που διενήργησε το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαπιστώθηκε η προσαύξηση περιουσίας της προσφεύγουσας στη χρήση 2011, εξαιτίας της αποστολής του ως άνω εμβάσματος στο εξωτερικό, το οποίο θεωρήθηκε ότι την βαρύνει στο σύνολό του καθώς η ίδια δεν ανταποκρίθηκε εντός των οριζόμενων προθεσμιών στην πρόσκληση της Γενικής Δ/σης Ελέγχων ούτε στο με αρ. πρωτ. .../30-4-2014 αίτημα παροχής πληροφοριών ούτε στο με αρ. πρωτ./22-8-2014 «σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου».

Η προσφεύγουσα με την με αρ. πρωτ./18-11-2014 ενδικοφανή προσφυγή της προσκόμισε στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. τα κάτωθι έγγραφα:

1) Έγγραφο (απλό φωτοαντίγραφο) της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος (κατάστημα Καναλακίου) το οποίο αναφέρει ότι στις 06-08-2009 ανοίχθηκε ο υπ' αριθμ. καταθετικός λογαριασμός με πίστωση 505.840,22 ευρώ.

2) Την με αρ. πρωτ. .../17-6-2014 βεβαίωση της ίδιας ως άνω Τράπεζας (απλό φωτοαντίγραφο) ότι συνδικαιούχοι του υπ' αριθμ. καταθετικού λογαριασμού είναι οι:, και

3) Κατάσταση αναλυτικής κίνησης του ίδιου λογαριασμού από 6-8-2009 έως 22-3-2013.

4) Έγγραφο (απλό φωτοαντίγραφο) της Ε.Τ.Ε. το οποίο αναφέρει ότι ο υπ' αριθμ. καταθετικός λογαριασμός με συνδικαιούχους τους:, και εξοφλήθηκε και το ποσό της εξόφλησης ανέρχεται σε 505.840,22 ευρώ.

5) Κατάσταση αναλυτικής κίνησης του ως άνω λογαριασμού από 7-9-2004 έως 30-3-2009.

6) Κατάσταση αναλυτικής κίνησης του λογαριασμού της Ε.Τ.Ε. με δικαιούχους τους: 1) 2) και ημερομηνίες κινήσεων από 16-8-2002 έως 3-6-2004.

7) Κατάσταση αναλυτικής κίνησης του λογαριασμού της Ε.Τ.Ε. με δικαιούχο τον και ημερομηνίες κινήσεων από 05-02-1998 έως 20-08-2002.

8) Φωτοτυπία του από 18-2-2010 εντύπου αποστολής εμβάσματος/επιταγής στο εξωτερικό της Εθνικής Τραπεζής της Ελλάδος, ποσού **20.000,00 ΕΥΡΩ** με εντολέα την, χωρίς να προκύπτει ο λογαριασμός από τον οποίο εξήχθη το έμβασμα.

9) Φωτοτυπία του από 18-3-2010 εντύπου αποστολής εμβάσματος/επιταγής στο εξωτερικό της Εθνικής Τραπεζής της Ελλάδος, ποσού **20.000,00 ΕΥΡΩ** με εντολέα την, χωρίς να προκύπτει ο λογαριασμός από τον οποίο εξήχθη το έμβασμα.

10) Φωτοτυπία του από 9-4-2010 εντύπου αποστολής εμβάσματος/επιταγής στο εξωτερικό της Εθνικής Τραπέζης της Ελλάδος, ποσού **60.000,00 ΕΥΡΩ** με εντολέα την, χωρίς να προκύπτει ο λογαριασμός από τον οποίο εξήχθη το έμβασμα.

11) Φωτοτυπία του από 13-10-2010 ιδιωτικού εμβάσματος της Εθνικής Τραπέζης της Ελλάδος, ποσού **22.000,00 ΕΥΡΩ** με εντολέα την, χωρίς να προκύπτει ο λογαριασμός από τον οποίο εξήχθη το έμβασμα.

12) Φωτοτυπία βιβλιαρίου καταθέσεων της Τράπεζας Κύπρου (Κατάστημα Πρέβεζας), με αριθμό λογαριασμού και στοιχεία δικαιούχων τους:,,, στο οποίο έχει προστεθεί χειρόγραφα και η

13) Φωτοτυπία βιβλιαρίου καταθέσεων της Τράπεζας Κύπρου με αριθμό λογαριασμού και στοιχεία δικαιούχων τους:,,, στο οποίο έχει προστεθεί χειρόγραφα και ο

14) Φωτοτυπία επικυρωμένης μετάφρασης βεβαίωσης δήλωσης μεταφρασμένη από την γερμανική γλώσσα στην ελληνική η οποία πιστοποιεί την κατοικία στο εξωτερικό του

15) Φωτοτυπία της από 22-5-2014 βεβαίωσης του φοροτεχνικού συμβούλου Γερμανίας, μεταφρασμένη από την γερμανική γλώσσα στην ελληνική, σύμφωνα με την οποία οεργάστηκε από το 1999 έως το 2008 ως ελεύθερος επαγγελματίας στη γαστρονομία, στη Γερμανία .

16) Φωτοτυπίες της πρώτης σελίδας φορολογικών δηλώσεων που υποβλήθηκαν στην Γερμανία, ετών 2001-2002-2003-2005-2006 & 2007, του, στη γερμανική γλώσσα, αμετάφραστες.

17) Υπεύθυνη δήλωση της προς την Γ.Γ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ-Δ/ΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ, ότι το περιεχόμενο των στοιχείων που προσκομίζει είναι το αυτό με τα πρωτότυπα.

Με το με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ/8-12-2014 έγγραφο, προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα στην Υπηρεσία μας επικυρωμένα φωτοαντίγραφα όλων των ανωτέρω συμπληρωματικών στοιχείων που είχαν προσκομιστεί στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και επιπλέον τα εξής:

1) Επικυρωμένα φωτοαντίγραφα των από 18-2-2010, 18-3-2010, 9-4-2010 και 13-10-2010 εκδοθέντων ιδιωτικών εμβασμάτων της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος από τις οποίες προκύπτει ότι ο λογαριασμός από τον οποίο εξήλθαν τα εμβάσματα αυτά ήταν ο με αρ.

2) Επικυρωμένο φωτοαντίγραφο κατάστασης αναλυτικής κίνησης του με αρ. λογαριασμού της Τράπεζας Κύπρου, από την ημερομηνία έναρξής του στις 7-8-2009 έως την ημερομηνία κλεισίματός του στις 15-4-2013, με δικαιούχους τους:,, ... και (η οποία έχει προστεθεί χειρόγραφα).

3) Επικυρωμένο φωτοαντίγραφο κατάστασης του με αρ. λογαριασμού της Τράπεζας Κύπρου, από την ημερομηνία έναρξής του στις 19-7-2012 έως την ημερομηνία 25-10-2013, με δικαιούχους τους:,, και

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση της ανωτέρω πράξης, ισχυριζόμενη τα εξής:

1) Τα χρηματικά ποσά των εμβασμάτων προέρχονται αποκλειστικά από αποταμιεύσεις της κόρης της και του γαμπρού της, μόνιμων κατοίκων Γερμανίας.

2) Τα εμβάσματα εξήχθησαν στη αλλοδαπή από κοινούς λογαριασμούς, στους οποίους η ίδια εμφανίζεται ως συνδικαιούχος, προκειμένου ως κάτοικος Ελλάδας να καταρτίζει νέες συμβάσεις προθεσμιακών λογαριασμών προς εξυπηρέτηση των πραγματικά δικαιούχων εγκαταστημένων μόνιμα στην Γερμανία.

3) Συνταξιούχος του Ι.Κ.Α με μοναδικά εισοδήματα προερχόμενα από χορηγηθείσες συντάξεις.

4) Ο έλεγχος δεν προέβη στον έλεγχο των επικαλούμενων στοιχείων.

5) Καταχρηστική η επιβολή φόρου για ανύπαρκτα τεκμαρτά εισοδήματα.

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

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

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.»

Επειδή με το άρθρο 1 §§ 1, 2 του Ν.5638/1932 ορίζεται ότι: « 1. Χρηματική κατάθεσις παρά τραπέζης εις ανοιχτόν λογαριασμόν επ' ονόματι δύο ή πλειοτέρων από κοινού (compte joint, joint account) είναι εν τη εννοία του παρόντος νόμου η παρέχουσα τον όρον ότι του εκ ταύτης λογαριασμού δύναται να κάμνη χρήσιν, εν όλω ή εν μέρει, άνευ συμπράξεως των λοιπών, είτε εις, είτε τινές και πάντες κατ' ιδίαν οι δικαιούχοι.

2. Η χρηματική κατάθεσις περί ης η προηγούμενη παράγραφος επιτρέπεται να ενεργείται και εις κοινόν λογαριασμόν επί προθεσμία ή ταμειυτηρίου υπό προειδοποίησιν.».

Επειδή με το άρθρο 4 του Ν.5638/1932 ορίζεται ότι: «Κατάσχεσις της καταθέσεως επιτρέπεται, έναντι όμως των κατασχόντων αυτή τεκμαίρεται αμαχήτως, ότι ανήκει εις πάντας τους δικαιούχους κατ' ίσα μέρη. ».

Επειδή στην εγκύκλιο 1033/21-2-2013 παρ. 18 αναφέρεται ότι: «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 στην εγκύκλιο ΠΟΛ 1228/15-10-14 παρ. 3 αναφέρεται 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. Σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του.

Επειδή με το άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή η προσφεύγουσα ελέγχεται για προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, λόγω της αποστολής στο εξωτερικό των εμβασμάτων από κοινούς λογαριασμούς στους οποίους είναι συνδικαιούχος, τα οποία κατ' έλεγχο θεωρήθηκε ότι την αφορούν και την βαρύνουν στο σύνολό τους διότι το ύψος τους δεν δικαιολογείται από τα δηλωθέντα εισοδήματά της. Καθώς τα αποδεικτικά στοιχεία για την προέλευση των χρηματικών ποσών των εμβασμάτων προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα με την κατάθεση της ενδικοφανούς προσφυγής στο Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., δεν ήταν δυνατό να ληφθούν υπόψη κατά την διενέργεια του ελέγχου και πριν την έκδοση της με αριθμό .../13-10-2014 προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. έτους 2012.

Επειδή από τα προσκομισθέντα στοιχεία, τα οποία έγιναν δεκτά από την διοίκηση καθώς επρόκειτο για ευανάγνωστα φωτοαντίγραφα θεωρημένων τραπεζικών εγγράφων (άρθρο 1 παρ. 2β Ν. 4250/2014 ΦΕΚ. 74 τ.Α'/26-3-2014), προέκυψαν τα παρακάτω:

- Από την κατάσταση αναλυτικής κίνησης του υπ' αριθμ. καταθετικού λογαριασμού της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος, για το διάστημα από 5-2-1998 έως 16-8-2002 και από την επισκόπηση αυτής, προκύπτουν διάφορες καταθέσεις/αναλήψεις ως εξής: Οι καταθέσεις αφορούσαν σε μάρκα Γερμανίας ή ευρώ (από 1-1-2002) και οι αναλήψεις (μικροποσά) σε δραχμές. Μοναδικός δικαιούχος του λογαριασμού αυτού, του οποίου το υπόλοιπο στις 16-8-2002 ανερχόταν σε ποσό 374.540,72 ευρώ, ήταν ο (σύζυγος της κόρης της προσφεύγουσας).

- Για το διάστημα από 17-8-2002 έως 30-6-2004 συνεχίζεται η τροφοδοσία του ίδιου ως άνω λογαριασμού, με συνδικαιούχους τους(γαμπρός της προσφεύγουσας) και(κόρη της προσφεύγουσας).

Το υπόλοιπο του λογαριασμού στις 30-6-2004 ανερχόταν σε 418.100,32 ευρώ, το οποίο δεσμεύτηκε σε προθεσμιακή κατάθεση, με την λήξη της οποίας στις 7-9-2004, το προϊόν αυτής (419.837,76 ευρώ) κατατέθηκε σε νέο κοινό καταθετικό λογαριασμό με αριθμ. της ίδιας τράπεζας, με συνδικαιούχους τους: α)(γαμπρός της προσφεύγουσας), β)(κόρη της προσφεύγουσας και γ) (εγγονή της προσφεύγουσας).

- Εν συνεχεία, ο λογαριασμός αυτός (με αριθμ.), ο οποίος πιστωνόταν μόνο με τόκους καταθέσεων, εξοφλήθηκε στις 6-8-2009 με το ποσό της εξόφλησης να ανέρχεται σε 505.840,22 ευρώ (επιβεβαίωση σύμφωνα με έγγραφο της Ε.Τ.Ε και την κατάσταση αναλυτικής κίνησης από 7-9-2004 έως 30-6-2009).

- Το ανωτέρω ποσό της εξόφλησης πιστώθηκε αυθημερόν (6-8-2009) σε νέο κοινό καταθετικό λογαριασμό της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος, με αριθμ., με συνδικαιούχους τους: α)

.....(προσφεύγουσα), β)(εγγονή της πρώτης) και γ) (εγγονός της πρώτης). Ο λογαριασμός αυτός εξοφλήθηκε στις 22-3-2013 και για το διάστημα από 6-8-2009 έως 31-12-2011 πιστωνόταν μόνο με τόκους καταθέσεων.

- Από τον τελευταίο αυτό κοινό καταθετικό λογαριασμό στον οποίο, σημειώνεται ότι, πρώτη φορά εμφανίζεται ως συνδικαιούχος η προσφεύγουσα, εξήλθαν το 2010, τα τέσσερα εμβάσματα, συνολικού ποσού 122.000,00 ευρώ. (Προσκομίστηκαν φωτοτυπίες των από 18-2-2010, 18-3-2010, 9-4-2010 και 13-10-2010 εκδοθέντων ιδιωτικών εμβασμάτων της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος, από τις οποίες προκύπτει ότι ο λογαριασμός από τον οποίο εξήλθαν τα εμβάσματα αυτά ήταν ο με αρ.).

Στις 31-12-2010, ο λογαριασμός αυτός (..... της Ε.Τ.Ε) είχε υπόλοιπο 191.870,00 ευρώ.

- Επίσης από την κατάσταση αναλυτικής κίνησης του ανωτέρω λογαριασμού (.....) της Ε.Τ.Ε. προκύπτει ότι στις 12-7-2010 έγινε ανάληψη ποσού 200.000,00€ και στις 14-6-2011 έτερη ανάληψη ποσού 160.000,00€. Τα ποσά αυτά κατατέθηκαν στις 12-7-2010 και 15-6-2011 αντίστοιχα σε νέο κοινό καταθετικό λογαριασμό με αριθμ. της Τράπεζας Κύπρου (κατάστημα Πρεβέζης), με συνδικαιούχους τους:,, και

- Για τον τελευταίο αυτό λογαριασμό της Τράπεζας Κύπρου, από την κατάσταση αναλυτικής κίνησης προκύπτουν τα εξής:

α) Αρχικώς (κατά το άνοιγμά του στις 7-8-2009) τροφοδοτήθηκε με το ποσό των 40.000,00 ευρώ, για το οποίο δεν προκύπτει η πηγή ή η αιτία προέλευσής του.

β) Εν συνεχεία πιστώθηκαν τα ποσά των 200.000,00€ στις 12-7-2010 και των 160.000,00€ στις 15-6-2011, προερχόμενα από τον υπ' αριθμ. λογαριασμό της Ε.Τ.Ε.

γ) Από τον λογαριασμό αυτόν εξήλθε στις 13-7-2011 το έμβασμα των 400.000,00 ευρώ, στην αλλοδαπή.

δ) Ο εν λόγω λογαριασμός από το άνοιγμά του στις 7-8-2009, μέχρι το κλείσιμό του στις 15-4-2013, δεν παρουσίασε εκτός των ανωτέρω αξιόλογη κίνηση καθώς πιστωνόταν μόνο με τόκους καταθέσεων.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι μη ορθά και χωρίς αιτιολογία η φορολογική αρχή της καταλόγισε το σύνολο των εμβασμάτων, ενώ ο λογαριασμός αποστολής τους ήταν κοινός, με συνδικαιούχους τους: α)....(προσφεύγουσα), β).....(εγγονός), γ)....(εγγονή) και δ)....(Κόρη της πρώτης) και αποκλειστικούς τροφοδότες την κόρη της και τον γαμπρό της, με χρηματικά ποσά προερχόμενα από αποταμιεύσεις αυτών από την εργασία τους στην Γερμανία, μονίμων κατοίκων της χώρας αυτής, κατατεθειμένων σε προθεσμιακούς λογαριασμούς στην Ελλάδα.

Επειδή η προσφεύγουσα, η οποία έφερε και το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης των κατατεθέντων χρηματικών ποσών στον εν λόγω κοινό τραπεζικό λογαριασμό Νο της Τράπεζας Κύπρου, από τον οποίον εξήλθε το χρηματικό ποσό του εμβάσματος το έτος 2011, ποσού 400.000,00 ευρώ, προσκόμισε αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία προκύπτει η πραγματική πηγή και αιτία προέλευσής των χρηματικών κεφαλαίων στον ως άνω καταθετικό λογαριασμό μέχρι του ποσού των 360.000,00€ (200.000,00€ + 160.000,00€), το οποίο δεν αποτελεί προσαύξηση της περιουσίας της και δεν θα πρέπει να φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94.

Για το ποσό των υπόλοιπων 40.000,00 ευρώ δεν προσκομίστηκαν στοιχεία που να αποδεικνύουν την πηγή ή αιτία προέλευσης των κατατεθέντων χρηματικών ποσών και συνεπώς η αξία του εμβάσματος κατά το μέρος που αυτή δεν δικαιολογείται, ήτοι κατά τα 40.000,00€, πρέπει να επιμεριστεί ισομερώς σε όλους τους συνδικαιούχους του λογαριασμού αποστολής του, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 18 της ΠΟΛ. 1033/2013. Στην προκειμένη περίπτωση το

ποσό αυτό θεωρείται εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94 και φορολογείται ως τέτοιο, που για την προσφεύγουσα αντιστοιχεί, κατ' αναλογία, το ποσό των 10.000,00 ευρώ.

Επειδή εν προκειμένω το κρινόμενο έμβασμα προέρχεται από κοινό λογαριασμό, βάσει των ανωτέρω, η αξία του εμβάσματος κατά το μέρος που αυτή δεν δικαιολογείται πρέπει να επιμεριστεί ισομερώς σε όλους τους συνδικαιούχους του λογαριασμού αποστολής του, με ιδιαίτερο έλεγχο κάθε συνδικαιούχου κατά το μέρος που τον αφορά.

Επειδή ο προσδιορισμός του προοδευτικού υπολοίπου σχηματισθέντος κεφαλαίου παρελθόντων ετών γίνεται με βάση τα οριζόμενα στις διατάξεις της περίπτωσης ζ' της παρ.2 του αρθρ. 19 του Ν.2238/1994, από το οποίο εκπίπτουν οι δαπάνες των άρθρων 16 και 17 του Ν. 2238/1994. Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών 2002 έως 2011 (ημερολογιακά έτη 2001 έως 2010) της προσφεύγουσας, διαπιστώθηκε ότι μέχρι 31-12-2010 το υπόλοιπο σχηματισθέντος κεφαλαίου παρελθόντων ετών ήταν 43.409,36€, το οποίο αναλώθηκε για την κάλυψη της διαφοράς τεκμηρίου που προέκυψε στη χρήση 2010 λόγω της αποστολής στο εξωτερικό τεσσάρων(4) εμβασμάτων συνολικής αξίας 122.000,00€.

Καθώς η προσφεύγουσα δικαιολόγησε το συνολικό ποσό των ως άνω εμβασμάτων το οποίο δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας, το βάσει ελέγχου προσδιορισθέν διαθέσιμο εισόδημά της παραμένει διαθέσιμο και μεταφέρεται για την κάλυψη της διαφοράς τεκμηρίου ποσού 10.000,00€ που της αναλογεί από την μη δικαιολογημένη διαφορά των 40.000,00€ του εμβάσματος των 400.000,00€ που απέστειλε στο εξωτερικό στη χρήση 2011.

Στο ως άνω υπόλοιπο σχηματισθέντος κεφαλαίου προστίθεται και το υπόλοιπο διαθέσιμο εισόδημα της χρήσης 2011(οικ. 2012) ποσού 4.462,28€ και το σύνολο αυτού ανέρχεται σε ποσό ύψους 47.871,64€, ποσό μεγαλύτερο της διαφοράς τεκμηρίου των 10.000,00€που της αντιστοιχεί κατ' αναλογία, συνεπώς δεν προκύπτει για τη χρήση αυτή προσαύξηση περιουσίας.

Εφόσον δε κριθεί αναγκαίο, παρέχεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής η δυνατότητα διενέργειας πλήρους φορολογικού ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 23 του Κ.Φ.Δ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμ. πρωτ,18-11-2014 ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ. και την τροποποίηση της υπ' αριθμ./13-10-2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων οικ. έτους 2012, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ως εξής: **α)** Την αποδοχή της προσφυγής ως προς το ότι το ποσό των 360.000,00€ δεν λογίζεται προσαύξηση περιουσίας και **β)** Την απόρριψη της προσφυγής ως προς το ποσό των 40.000,00€ κατά το μέρος που αναλογεί στην προσφεύγουσα, ήτοι κατά το ποσό των 10.000,00€.

Προσδιορισμός προσαύξησης περιουσίας αρ. 48 § 3 Ν.2238/94 για την προσφεύγουσα, βάσει της παρούσας απόφασης :

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2012	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Προοδευτικό υπόλοιπο σχηματισθέντος κεφαλαίου μέχρι 31-12-2010	0,00€	43.409,36€

Ανάλωση κεφαλαίου χρήσης 2011	4.462,28€	4.462,28€
Σύνολο διαθέσιμου εισοδήματος χρήσης 2011	4.462,28€	47.871,64€
Ποσό εμβάσματος	400.000,00€	10.000,00€
Διαφορά φορολογουμένη ως εισόδημα άρθρου 48 § 3 του Ν. 2238/94	395.537,72€	0,00€

Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2012 της προσφεύγουσας, βάσει της παρούσας απόφασης :

Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα βάσει δήλωσης	6.191,30€
Προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει ελέγχου	395.537,72€
Φορολογητέα εισοδήματα βάσει οριστικής πράξης διορθωτικού προσδ. φόρου	401.729,02€
Μείον ποσό που δεν αποτελεί προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 και διαγράφεται βάσει της παρούσας απόφασης	390.000,00€
Φορολογητέο εισόδημα βάσει της παρούσας απόφασης(ως η αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος)	6.191,30€

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης :

Οικ. έτος 2012	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Διαφορά
Φόρος	0,00€	169.473,06€	0,00€	0,00€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 56% (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. Φ.Ε)		94.904,91€	0,00€	0,00€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00€	264.377,97€	0,00€	0,00€

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).