



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Καλλιθέα 17-11-2014

Αριθμός απόφασης: 3644

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9569815

ΦΑΞ : 210 9531321

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 17-09-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του «..... του, με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αρ. /13-6-2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς άρθ. 5 του Ν. 3833/2010 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικ. έτους 2010 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την με αρ. /13-6-2014 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς άρθ. 5 του Ν. 3833/2010 οικ. έτους 2010, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., της οποίας ζητείται η ακύρωση, μετά της από 13-6-2014 οικείας έκθεσης ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 13/11/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 17-9-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του «..... του, 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./13-6-2014 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς άρθ. 5 του Ν. 3833/2010 οικ. έτους 2010, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα έκτακτη εισφορά (κύριος φόρος) ποσού 10.297,45€, πλέον 10.503,40€ (πρόσθετη εισφορά λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού 20.800,85€.

Με την υπ' αριθ./3-2-2014 εντολή μερικού ελέγχου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, διενεργήθηκε από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για τα οικ. έτη 2010, 2011 & 2012, προκειμένου να διαπιστωθεί αν προκύπτει προσαύξηση της περιουσίας του προσφεύγοντα 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 ο προσφεύγων απέστειλε στο εξωτερικό χρηματικά εμβάσματα, ως εξής: α) κατά το ημερολογιακό έτος 2009 (οικ. 2010) ένα (1) έμβασμα ποσού 1.000.000,00 ευρώ, β) κατά το ημερολογιακό έτος 2010 (οικ. 2011) πέντε (5) εμβάσματα συνολικού ποσού 2.708.631,26 ευρώ και γ) κατά το ημερολογιακό έτος 2011 (οικ. 2012) τρία (3) εμβάσματα συνολικού ποσού 802.650,00 ευρώ.

Σύμφωνα με φωτοαντίγραφο βεβαίωσης της Τράπεζας κατά το ημερολογιακό έτος 2009 και συγκεκριμένα στις 26-2-2009, ο προσφεύγων απέστειλε με έμβασμα στο εξωτερικό (.....) χρηματικό ποσό ύψους 1.000.000,00€, με δικαιούχους τον ίδιο και την

Στις 3-10-2014, ο προσφεύγων κατέθεσε στην Υπηρεσία μας την με αρ. πρωτ. αίτηση, με την οποία ζητούσε την επανεξέταση της υπόθεσης καθώς είχε πρόθεση να προσκομίσει πρωτότυπα πληρεξούσια σύμφωνα με τα οποία η σύζυγός του τον διορίσει ειδικό πληρεξούσιο, αντιπρόσωπο και αντίκλητό της, θεωρημένα αντίγραφα συμβολαίων μεταβίβασης ακινήτων, κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών και διάφορα άλλα πρωτότυπα έγγραφα έως τις 15-10-2014, προκειμένου να στοιχειοθετηθούν οι ισχυρισμοί του ότι τα χρηματικά ποσά που ενέβασε στο εξωτερικό δεν προήλθαν από κρυφό πλουτισμό. Συνημμένα στην ως άνω αίτηση προσκομίστηκαν: 1) φωτοτυπία τμήματος εγγράφου που αναφέρει περιληπτικά αριθμούς συμβολαίων με τα στοιχεία των Συμβ/φων και ποσό τμήματος, 2) φωτοτυπία του από 6-11-2006 πιστοποιητικού γάμου της, 3) φωτοτυπία του με αρ.-/11-2006 πληρεξουσίου που συντάχθηκε στο Προξενικό Γραφείο της Πρεσβείας της Ελλάδος στην, 4) φωτοτυπία μεταφρασμένου εγγράφου της Τράπεζας του σύμφωνα με το οποίο ο προσφεύγων και η έχουν ανοίξει στις 14-11-2006 κοινό λογαριασμό σε υποκατάστημά της και 5) φωτοτυπία της πρώτης σελίδας βιβλιαρίου της, του υπ' αριθμ. κοινού λογαριασμού με τηνπου τηρεί στο κατάστημα της

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση της ανωτέρω πράξης, ισχυριζόμενος τα εξής:

1) Όλα τα ποσά που ενέβασε στο εξωτερικό προέρχονται από πωλήσεις ακινήτων της συζύγου του, που δυνάμει πληρεξουσίου συμβολαίου πραγματοποίησε ο ίδιος.

2) Αναμένεται πόρισμα του Σ.Δ.Ο.Ε που θα καταλήξει στο ως άνω συμπέρασμα.

Επειδή με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994 όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθ. 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 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 [παραγραφο 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. 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 ο προσφεύγων, ο οποίος ελέγχεται για προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, λόγω της αποστολής στο εξωτερικό, στις 26-2-2009, ενός εμβάσματος ποσού ύψους ευρώ 1.000.000,00€, ισχυρίζεται ότι το χρηματικό ποσό που απέστειλε στο εξωτερικό κατά την ως άνω ημερομηνία (οικ. έτος 2010), προερχόταν από πωλήσεις ακινήτων στην Ελλάδα, της συζύγου του (δεύτερη σύζυγος σύμφωνα με το από 6-11-2006 πιστοποιητικό γάμου της), κατά τις οποίες ο ίδιος ενήργησε ως ειδικός πληρεξουσίου της, δυνάμει Συμβολαιογραφικών Πληρεξουσίων. Παρότι, στην με αρ. πρωτ./3-10-2014 αίτηση που κατέθεσε στην υπηρεσία μας, δήλωσε ότι μέχρι τις 15-10-2014 θα προσκόμιζε πρωτότυπα πληρεξούσια σύμφωνα με τα οποία η σύζυγός του

..... τον διόρισε ειδικό πληρεξούσιο, αντιπρόσωπο και αντίκλητό της, θεωρημένα αντίγραφα συμβολαίων μεταβίβασης ακινήτων, κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών και διάφορα άλλα πρωτότυπα επίσημα δικαιολογητικά έγγραφα που θα αποδείκνυαν τους ισχυρισμούς του, πλην όμως δεν προσκόμισε κανένα από τα ως άνω αναφερόμενα έγγραφα. Κατά συνέπεια δεν αποδεικνύεται ότι η πηγή και η αιτία προέλευσης των εμβασθέντων χρηματικών ποσών ήταν το τίμημα προερχόμενο από τις μεταβιβάσεις ακινήτων, όπως δεν αποδεικνύεται και η κατάθεσή του στους λογαριασμούς από τους οποίους εστάλησαν τα εμβάσματα στο εξωτερικό.

Επειδή ο προσδιορισμός του προοδευτικού υπολοίπου σχηματισθέντος κεφαλαίου παρελθόντων ετών γίνεται με βάση τα οριζόμενα στις διατάξεις της περίπτωσης ζ' της παρ.2 του αρθ. 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 στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών 2002 έως 2012 (ημερολογιακά έτη 2001 έως 2011) του προσφεύγοντος από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διαπιστώθηκε ότι μέχρι 31-12-2009 το υπόλοιπο σχηματισθέντος κεφαλαίου παρελθόντων ετών ήταν «-245.616,38€», δηλαδή δεν απέμενε διαθέσιμο εισόδημα ώστε να δικαιολογείται η αποστολή του εμβάσματος.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε νόμιμα παραστατικά που να δικαιολογούν και να αποδεικνύουν την ύπαρξη των χρηματικών κεφαλαίων που εμβάστηκαν στο εξωτερικό καθώς και αν πρόκειται για πραγματικά εισοδήματα τα οποία φορολογήθηκαν ή νόμιμα απαλλάχθηκαν από το φόρο ή φορολογήθηκαν με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, το ανωτέρω χρηματικό ποσό θεωρείται προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, λογίζεται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα και φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 § 3 του Ν. 2238/1994 όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 3833/2010 ορίζεται ότι : « **παρ.1.** Επιβάλλεται έκτακτη εφάπαξ εισφορά ποσοστού ένα τοις εκατό (1%) επί του εισοδήματος των φυσικών προσώπων που φορολογούνται κατά τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθ. 2 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 2238/1994), καθώς και στο εισόδημα σχολάζουσας κληρονομιάς, **παρ.2.** Για την επιβολή της εισφοράς λαμβάνεται υπόψη το συνολικό καθαρό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή της σχολάζουσας κληρονομιάς των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους 2010, εφόσον αυτό είναι εκατό χιλιάδες ευρώ (100.000) και άνω.»

Ορθώς, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις επιβλήθηκε έκτακτη εισφορά στο εισόδημα του προσφεύγοντος του οικ. έτους 2010, όπως αυτό προσδιορίστηκε από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 13-6-2014 έκθεση μερικού ελέγχου Έκτακτης Εισφοράς του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 17-9-2014 και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ, κατά της υπ' αρ./13-6-2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Έκτακτης Εισφοράς οικ. έτους 2010, του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.:

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

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2010	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Προοδευτικό υπόλοιπο σχηματισθέντος κεφαλαίου μέχρι 31-12-2009	-245.616,38€	-245.616,38€
Ποσό εμβάσματος	1.000.000,00€	1.000.000,00€
Διαφορά φορολογουμένη ως εισόδημα άρθρου 48 § 3 του Ν. 2238/94	1.000.000,00€	1.000.000,00€

Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2010 για την επιβολή Έκτακτης Εισφοράς Ν. 3833/2010, βάσει της παρούσας απόφασης:

Φορολογητέα εισοδήματα επιβολής εισφοράς βάσει οριστικής πράξης διορθωτικού προσδ. φόρου	1.029.745,00€
Φορολογητέα εισοδήματα επιβολής εισφοράς βάσει της παρούσας απόφασης	1.029.745,00€

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

Έκτακτη Εισφορά αρ. 5 Ν. 3833/2010 βάσει της παρούσας απόφασης	10.297,45€
Πρόσθετος φόρος Έκτακτης Εισφοράς 102% (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. Έκτακτης Εισφοράς)	10.503,40€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	20.800,85€

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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).