



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, 20-10-2014

Αριθμός απόφασης: 3211

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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αρ. 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. 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 οικείας έκθεσης ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από εισήγηση του τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜη οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ..... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κέντρου ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος ποσού €, πλέον € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας και φόρος εισφοράς αλληλεγγύης ποσού € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας €, σύνολο φόρου € για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2011-31/12/2011.

Με την υπ' αριθ..... εντολή μερικού ελέγχου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά 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 κατά τα ημερολογιακά έτη 2009(οικ. 2010), 2010(οικ.2011) και 2011(οικ.2012) απέστειλε στο εξωτερικό χρηματικά εμβάσματα συνολικού ποσού ευρώ ως ακολούθως:

Ημερομηνία	Ποσό εμβάσματος	Νόμισμα	Συναλλαγματική ισοτιμία	Ποσό εμβάσματος σε €	Χώρα εμβάσματος
...		GBP	0,9333	....	GB
ΣΥΝΟΛΟ ΕΜΒΑΣΜΑΤΩΝ ΣΕ ΕΥΡΩ ΕΤΟΥΣ 2009				....	
...	...	€		..	GB
ΣΥΝΟΛΟ ΕΜΒΑΣΜΑΤΩΝ ΣΕ ΕΥΡΩ ΕΤΟΥΣ 2010				....	
....		€		...	GB
...		USD	1,4448	...	GB
...		GBP	0,87530	...	GB
....		€		...	GB
ΣΥΝΟΛΟ ΕΜΒΑΣΜΑΤΩΝ ΣΕ ΕΥΡΩ ΕΤΟΥΣ 2010				....	

Με την από έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, προέκυψε ότι τα ποσά των εμβασμάτων που έστειλε ο προσφεύγων στο εξωτερικό στη χρήση 2009 και 2010 δικαιολογούνται από τα εισοδήματά του, τα οποία είχαν φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί από τον φόρο για τις εν λόγω χρήσεις, ενώ για τη χρήση του 2011 προέκυψε αρνητική διαφορά των διαθέσιμων κεφαλαίων ύψους € η οποία θεωρείται προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη ή διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία. Η διαφορά αυτή προέκυψε, διότι από τον έλεγχο δεν ελήφθη υπόψη κατά τον υπολογισμό της ανάλωσης κεφαλαίου, που αποδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα είχε απαλλαγεί από το φόρο για τα οικονομικά έτη 2001 έως 2012,

Κατόπιν εκδόθηκε η επιδικη πράξη της οποίας ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται την ακύρωση άλλως τροποποίηση της, ισχυριζόμενος τα εξής:

- Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, για την υποστήριξη των ισχυρισμών του προσκόμισε τα εξής :

- 3

Μετά την κατάθεση της ενδικοφανούς προσφυγής, ο προσφεύγων κατέθεσε συμπληρωματικό υπόμνημα για την ακύρωση – επανεξέταση της ανωτέρω πράξης, προκειμένου να προσκομίσει τα απαραίτητα στοιχεία που προβλέπονται σε περίπτωση απώλειας των πρωτοτύπων παραστατικών συναλλαγής των επαναπατριζόμενων κεφαλαίων σύμφωνα με τις διατάξεις της ανωτέρω ΠΟΛ.1228 / 15-10-2014 σύμφωνα με την οποία ορίζονται οι προϋποθέσεις αντιμετώπισης των επαναπατριζόμενων κεφαλαίων του [άρθρου 38](#) του ν.[3259/2004](#), του [άρθρου 18](#) του ν.[3842/2010](#) όπως αυτός τροποποιήθηκε με τις διατάξεις της [παρ. 19 του άρθρου 21](#) του ν.[3943/2011](#), τα οποία χρησιμοποιούνται για την κάλυψη της διαφοράς (προσαύξηση περιουσίας) ήτοι:

α) Υπεύθυνη δήλωση του προσφεύγοντα με ημερομηνία 17/10/2014 ...

β) Κινήσεις των υπ'αρ....., ..., και λογαριασμών της Τράπεζας για τη χρονική περίοδο από 01/07/2002-28/02/2005 καθώς και επίσημη μετάφραση αυτών από τους οποίους έγινε η εισαγωγή των επαναπατριζόμενων κεφαλαίων το 2005.

γ) Τις από 30-07-2014 και 12/08/2014 αντίστοιχα πρωτότυπες επιστολές από την Τράπεζα, οι οποίες συνοδεύονται από επίσημη μετάφραση επικυρωμένη από δικηγόρο.

δ) Τους από 30/07/2014 και 13/08/2014 φακέλους της εταιρείας με τους οποίους εστάλησαν οι άνω επιστολές καθώς και οι κινήσεις των λογαριασμών της Τράπεζας

ε) Τα από 24/07/2014 και 01/08/2014 έγγραφα αιτήματα του προσφεύγοντα προς την Τράπεζα

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 [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, σύμφωνα με το **άρθρο 38 του Ν.3259/2004** ορίζεται ότι «1. Φυσικά και νομικά πρόσωπα που είναι φορολογικά υπόχρεα στην Ελλάδα δύνανται να μεταφέρουν κεφάλαια, τα οποία διαθέτουν σε οποιαδήποτε μορφή τραπεζικών λογαριασμών στην αλλοδαπή, σε τραπεζικούς λογαριασμούς της ημεδαπής, σε χρονικό διάστημα έξι (6) μηνών από την έναρξη ισχύος του παρόντος, καταβάλλοντος φόρο με συντελεστή 3% επί της αξίας τους κατά το χρόνο της μεταφοράς. 2. Με την καταβολή του προβλεπόμενου στην προηγούμενη παράγραφο φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου για τα κεφάλαια αυτά. 3. Η εισαγωγή των κεφαλαίων θα γίνεται μέσω τραπεζών ή άλλων χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων, εγκατεστημένων στην ημεδαπή, με δήλωση - εξουσιοδότηση του ενδιαφερομένου προς την τράπεζα. 4. Οι τράπεζες υποχρεούνται να παρακρατούν το φόρο κατά την εισαγωγή των κεφαλαίων και να τον αποδίδουν με ειδική δήλωση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε.Ε. Αθηνών την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα, τηρώντας το τραπεζικό και φορολογικό απόρρητο όσον αφορά την ταυτότητα των ενδιαφερομένων. Ο τύπος και το περιεχόμενο της παραπάνω δήλωσης, καθώς και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια, καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών. 5. Η καταβολή του φόρου νομιμοποιεί φορολογικά τη χρήση των κεφαλαίων αυτών στην Ελλάδα και απαλλάσσει τον υπόχρεο από γεγεννημένες φορολογικές υποχρεώσεις, καθώς και από τυχόν φορολογικά αδικήματα που προέβλεπε ή προβλέπει η κείμενη νομοθεσία, αναφορικά με τα κεφάλαια αυτά και μόνο. Κατά τα λοιπά εφαρμόζονται οι λοιπές μη φορολογικού χαρακτήρα διατάξεις, ιδίως των Νόμων 2331/1995 και 3034/2002. 6. Σε περίπτωση απόκτησης περιουσιακών στοιχείων δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 17 του Ν. [2238/1994](#). 7. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται ο τρόπος και η διαδικασία μεταφοράς των κεφαλαίων αυτών στην Ελλάδα, ο τύπος και το περιεχόμενο της υποβαλλόμενης από τον υπόχρεο δήλωσης, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1110/2004**, για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 38 του Ν.3259/2004 ορίζεται η ακόλουθη διαδικασία: α) Η εισαγωγή των κεφαλαίων γίνεται μόνο μέσω πιστωτικών ιδρυμάτων, εγκατεστημένων στην Ελλάδα, που λειτουργούν νόμιμα σύμφωνα με το ν. 2076/1992, όπως ισχύει, μετά από «δήλωση - εξουσιοδότηση» του ενδιαφερομένου φυσικού ή νομικού προσώπου προς το πιστωτικό ίδρυμα. Η μεταφορά κεφαλαίων μπορεί να διενεργηθεί με οποιοδήποτε σύμφωνο με την τραπεζική πρακτική μέσο, με το οποίο πιστοποιείται ότι τα

μεταφερόμενα κεφάλαια προέρχονται από τραπεζικό λογαριασμό, καταθετικό ή επενδυτικό, του εντολέα που τηρείται σε πιστωτικό ίδρυμα της αλλοδαπής και πιστώνονται σε τραπεζικό λογαριασμό του εντολέα σε ημεδαπό πιστωτικό ίδρυμα. β) Η «δήλωση - εξουσιοδότηση» περιλαμβάνει υποχρεωτικά τα στοιχεία των 2 (δύο) συνημμένων υποδειγμάτων για φυσικά και νομικά πρόσωπα και τα οποία αποτελούν αναπόσπαστο μέρος της παρούσας απόφασης. γ) Η εισαγωγή των κεφαλαίων μπορεί να γίνει με μεταφορά καταθέσεων ή χρηματοπιστωτικών μέσων κατά την έννοια του άρθρου 2 του ν. 2396/1996, όπως ισχύει δ) Ο τραπεζικός λογαριασμός, καταθετικός ή επενδυτικός, τόσο της αλλοδαπής όσο και της ημεδαπής πρέπει να ανήκει στο φυσικό ή νομικό πρόσωπο που εισάγει τα κεφάλαια και που πρέπει να είναι φορολογικά υπόχρεο στην Ελλάδα. Ειδικά σε περίπτωση κοινού λογαριασμού, ο δηλών - εξουσιοδοτών πρέπει να είναι ένας από τους δικαιούχους. Ο τραπεζικός λογαριασμός της ημεδαπής θα πρέπει είτε να υφίσταται ήδη είτε να ανοίγεται πριν από τη μεταφορά των κεφαλαίων ε) Το λογιστικό παραστατικό της συναλλαγής, το οποίο επέχει θέση βεβαίωσης, πρέπει να είναι μοναδικό και να αναφέρεται ρητά σε αυτό ως αιτιολογία της συναλλαγής η υπαγωγή στις ρυθμίσεις του άρθρου 38 του Ν. [3259/2004](#).στ) Σε περίπτωση εισαγωγής κεφαλαίων σε ξένο νόμισμα η φορολογητέα αξία υπολογίζεται σύμφωνα με την τιμή μετατροπής του ημεδαπού πιστωτικού ιδρύματος κατά τον χρόνο εισαγωγής των κεφαλαίων σε ευρώ, χωρίς να απαιτείται η μετατροπή σε ευρώ .ζ) Επίσης σε περίπτωση εισαγωγής κεφαλαίων από επενδυτικούς λογαριασμούς, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται για μεν τα μη εισηγμένα σε οργανωμένη αγορά χρηματοπιστωτικά μέσα που έχουν εκδοθεί σε χώρα - πλήρες μέλος του ΟΟΣΑ, η ονομαστική τους αξία, για δε τα εισηγμένα σε οργανωμένη αγορά χώρας - πλήρους μέλους του ΟΟΣΑ χρηματοπιστωτικά μέσα, η τιμή κλεισίματος της οργανωμένης αγοράς, στην οποία είναι εισηγμένα, την ημέρα που ολοκληρώνεται η μεταφορά τους σε επενδυτικό λογαριασμό του ημεδαπού πιστωτικού ιδρύματος, χωρίς να απαιτείται η ρευστοποίηση των μέσων αυτών. η) Τα εισαγόμενα κεφάλαια θα πρέπει να υπήρχαν στην αλλοδαπή κατά την ημερομηνία έναρξης ισχύος του Ν. [3259/2004](#) (04-08-2004), το αργότερο. θ) Χρόνος υπαγωγής στις ρυθμίσεις του άρθρου αυτού είναι ο χρόνος υποβολής της «δήλωσης - εξουσιοδότησης».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1033/2013** ορίζεται ότι εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις του [άρθρου 18](#) του ν. [3842/2010](#), του [άρθρου 21 παρ. 19](#) του ν. [3943/2011](#) (αντικατέστησε την [παρ. 1 του άρθρου 18](#) του ν. [3842/2010](#)) καθώς και του [άρθρου 38](#) του ν. [3259/2004](#), σχετικά με τα επαναπατριζόμενα κεφάλαια, σας γνωρίζουμε ότι, με την καταβολή των αντίστοιχων φόρων επί της αξίας των κεφαλαίων που επαναπατρίστηκαν, εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, φυσικού ή νομικού προσώπου, για τα κεφάλαια που εισάγει. Επομένως, δεν συντρέχει λόγος νέας φορολόγησής τους, εφόσον υπάρχουν τα νόμιμα παραστατικά που ορίζουν οι ανωτέρω νόμοι. **Περίπτώσεις:** α. **Κεφάλαια που επαναπατρίστηκαν με την καταβολή φόρου 3% ή 5% και εισήχθησαν στη χώρα μας μπορούν να δικαιολογήσουν το έμβασμα ανεξάρτητα του χρόνου του εμβάσματος.** β. Κεφάλαια για τα οποία κατεβλήθη φόρος (8%) (επειδή παρέμειναν στην αλλοδαπή) μπορούν να το δικαιολογήσουν, εφόσον το έμβασμα έγινε πριν τον επαναπατρισμό του κεφαλαίου.

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1228/2014** ορίζεται ότι σχετικά με τα επαναπατριζόμενα κεφάλαια του [άρθρου 38](#) του ν.3259/2004, του [άρθρου 18](#) του ν.3842/2010 όπως αυτός τροποποιήθηκε με τις διατάξεις της [παρ. 19 του άρθρου 21](#) του ν. [3943/2011](#) καθώς και συμπληρωματικά των διευκρινήσεων που δόθηκαν με την παρ. 10 της [ΠΟΛ.1033/21.2.2013](#) έχουμε τα παρακάτω: α) Σε περίπτωση που τα επαναπατριζόμενα κεφάλαια με τους παραπάνω νόμους, χρησιμοποιούνται για την κάλυψη της διαφοράς (προσαύξηση περιουσίας) θα πρέπει να ελέγχεται το πραγματικό γεγονός της εισαγωγής και φορολόγησης των ποσών αυτών. Δηλαδή **αρκεί η βεβαίωση της Τράπεζας ότι τα συγκεκριμένα ποσά υπήχθησαν στις παραπάνω διατάξεις και ότι καταβλήθηκε ο σχετικός φόρος**. Έτσι όπως έχει γίνει με το αριθμ. πρωτ.1054830/1114/A0012/21-06-2005 έγγραφό μας για την κάλυψη τεκμαρτής δαπάνης στις περιπτώσεις που έχει απολεσθεί το πρωτότυπο μοναδικό λογιστικό παραστατικό της συναλλαγής, για τις ανάγκες της παρούσας, αρκεί αντίγραφο βεβαίωσης της Τράπεζας ίδιου περιεχομένου, ενώ στην περίπτωση αυτή απαιτείται επιπλέον υπεύθυνη δήλωση του φορολογουμένου ότι το πρωτότυπο δεν βρίσκεται στην κατοχή του και δεν έχει χρησιμοποιηθεί για φορολογικούς λόγους. β) Επιπρόσθετα ελέγχεται ότι τα χρήματα υπήρχαν κατατεθειμένα σε Τράπεζα του εξωτερικού κατά την ημερομηνία έναρξης ισχύος των σχετικών νόμων. Για τον λόγο αυτό πρέπει να προσκομίζεται στην αρμόδια ελεγκτική αρχή κάθε πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο. γ) Τέλος σε κάθε περίπτωση που καταβάλλεται ο μειωμένος φόρος για τον επαναπατρισμό των σχετικών ποσών, ελέγχεται η προϋπόθεση της παραμονής των ποσών αυτών σε προθεσμιακό λογαριασμό ή της επένδυσης αυτών (μέρους ή όλου) κατά τα οριζόμενα στις σχετικές για την εφαρμογή των νόμων αποφάσεις.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1228/2014 περ.7 ορίζεται ότι «τα διαλαμβανόμενα στην παρούσα υπερισχύουν ως ρυθμίζοντα ειδικά τις υποθέσεις αποστολής εμβασμάτων στην αλλοδαπή κάθε άλλης διαταγής μας που ρυθμίζει τα ίδια θέματα διαφορετικά ανεξαρτήτως είδους ελέγχου».

Επειδή, οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 9 του Ν.4174/2013 είναι δεσμευτικές για την Φορολογική Διοίκηση έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν λόγω αλλαγής της νομοθεσίας.

Επειδή, ο προσφεύγων ελέγχεται για προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, λόγω της αποστολής στο εξωτερικό εμβασμάτων, συνολικού ύψους €, μέρος των οποίων ήτοι ποσού 1..... € δεν δικαιολογείται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του και από τα προσκομισθέντα στοιχεία στον έλεγχο καθόσον ο έλεγχος στον προσδιορισμό του τελικού διαθεσίμου κεφαλαίου κατά την 31/12/2011 δεν έλαβε υπόψη το ποσό των το οποίο προέρχεται από επαναπατριζόμενα κεφάλαια, τα οποία εισήχθησαν το έτος 2005 με βάσει τις διατάξεις του Ν.3259/2004 λόγω μη προσκόμισης των προβλεπόμενων σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1110/01-11-2004 μοναδικών λογιστικών παραστατικών συναλλαγής.

Επειδή, ο προσφεύγων, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, με το υπ'άρ.πρωτ..... Υπόμνημα, προσκόμισε υπεύθυνη δήλωση, στην οποία δηλώνει ότι τα οκτώ (8) πρωτότυπα μοναδικά παραστατικά των συναλλαγών για τα επαναπατρισθέντα κεφάλαια με τις διατάξεις του Ν.3259/2004 μέσω της Τράπεζας ως ο παρακάτω πίνακας:

A/A	Τράπεζα	Ημερομηνία	Ποσά επαναπατρισθέντων κεφαλαίων σε ευρώ
1		13/01/2005	.....
2		13/01/2005	.....
3		03/02/2005	.....
4		03/02/2005	.....
5		03/02/2005	.....
6		16/02/2005	.....
7		16/02/2005	.....
8		16/02/2005	.....
Σύνολο			.....

δεν βρίσκονται στην κατοχή του και δεν έχουν χρησιμοποιηθεί για φορολογικούς λόγους.

Επειδή, ο προσφεύγων, κατά τη διάρκεια του ελέγχου με το υπ'άρ..... υπόμνημα προσκόμισε τις από 05/05/2014 οκτώ (8) πρωτότυπες βεβαιώσεις της Τράπεζας ... (οι οποίες αποτελούν επανέκδοση των δύο (2) από 13/01/2005 ,των τριών (3) από 03/02/2005 και των τριών (3) από 16/02/2005 όμοιων σχετικών βεβαιώσεων), με τις οποίες βεβαιώνεται ότι ο προσφεύγων εισήγαγε κεφάλαια του άρθρου 38 του Ν.3259/2004 συνολικού ύψους € επί των οποίων η Τράπεζα παρακράτησε φόρο με συντελεστή 3% συνολικού ύψους € .

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισε και το από 18/06/2014 έγγραφο της Τράπεζας, στο οποίο αναφέρει ότι τα ποσά των φόρων που αντιστοιχούν στα εισαχθέντα κεφάλαια, σύμφωνα με το άρθρο 38 του Ν.3259/2004, αποδόθηκαν στη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕΕ εντός της νόμιμης προθεσμίας, παραθέτοντας αυτά αναλυτικά σε πίνακα ως ακολούθως :

Εισαχθέν Ποσό	Νόμισμα Εισαγωγής	Εισαχθέν Ποσό σε Ευρώ	Παρακρατηθ είς Φόρος σε Ευρώ	Ημερομηνία Βεβαίωσης	Ποσό Βεβαίωσης σε Ευρώ	Διπλότυπο Είσπραξης ΦΑΕΕ ΑΘΗΝΩΝ
.....	EUR	.....	.....	13-01-05	.....	
.....	EUR	.....	.....			
.....	EUR	.....	.....			
.....	EUR	.....	.....			
.....	USD	.....	.....			

.....	USD	.....	.....	13-01-05	.....	.....
.....	USD	.....	.....			
.....	USD	.....	.....			
.....	USD	.....	.....	03-02-05	.....	
.....	EUR	.....	.....	03-02-05	.....	
.....	GBP	.....	.....	03-02-05	.....	
.....	GBP	.....	.....			
.....	GBP	.....	.....	16-02-05	.....	
.....	GBP	.....	.....			
.....	USD	.....	.....			
.....	USD	.....	.....	16-02-05	.....	.....
.....	USD	.....	.....			
.....	EUR	.....	.....			
.....	EUR	.....	.....	16-02-05	.....	
.....	EUR	.....	.....			

Επειδή, από τις ανωτέρω βεβαιώσεις προκύπτει το πραγματικό γεγονός της εισαγωγής και φορολόγησης των ποσών αυτών ήτοι η μεταφορά κεφαλαίων που είχε κατατεθειμένα σε Τράπεζα του εξωτερικού, στην ημεδαπή, μέσω της Τράπεζας καταβάλλοντος φόρο με συντελεστή 3% και σε συνδυασμό με την προσκομισθείσα υπεύθυνη δήλωση περί απώλειας και μη χρησιμοποίησης για φορολογικούς λόγους των προβλεπόμενων σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1110/01-11-2004 μοναδικών λογιστικών παραστατικών συναλλαγής, τα ανωτέρω στοιχεία γίνονται δεκτά από την Υπηρεσία μας καθόσον είναι τα προβλεπόμενα στοιχεία που ορίζει η ΠΟΛ.1228/2014 περ.4 α στις περιπτώσεις που έχει απολεσθεί το πρωτότυπο μοναδικό λογιστικό παραστατικό της συναλλαγής.

Επειδή, ο προσφεύγων, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, με το υπ'άρ.πρωτ..... Υπόμνημα και σε εφαρμογή των διατάξεων της ΠΟΛ.1228/2014 περ.4 β, προσκόμισε επικυρωμένα αντίγραφα-φωτοαντίγραφα από την δικηγόρο, των κινήσεων των υπ'άρ....., ...,, λογαριασμών της Τράπεζας για την χρονική περίοδο από 01/07/2004 ως 28/02/2005 καθώς και επίσημη μετάφραση αυτών. Από τις κινήσεις των ανωτέρω λογαριασμών προκύπτει ότι την χρονική περίοδο από 01/07/2004 έως 31/12/2004 οι υπ'άρ.....,,, λογαριασμοί της Τράπεζας ήταν πιστωμένοι με ποσά επαρκή για να καλύψουν τις αντίστοιχες μεταφορές κεφαλαίων μέσω εμβασμάτων που πραγματοποίησε ο προσφεύγων την περίοδο από 01/01/2005 έως 28/02/2005.

Επειδή, τα ανωτέρω στοιχεία αποτελούν πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται ότι τα χρηματικά ποσά που εμβάστηκαν από το εξωτερικό ήταν κατατεθειμένα στην

Τράπεζα κατά την ημερομηνία έναρξης ισχύος του Ν.3259/2004 και ως εκ τούτου γίνονται αποδεκτά από την Υπηρεσία μας, σύμφωνα με όσα ορίζει η ΠΟΛ.1228/2014 περ.4β.

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι τα κεφάλαια συνολικού ύψους € που εισήγαγε ο προσφεύγων το έτος 2005, αποτελούν επαναπατριζόμενα κεφάλαια που υπήχθησαν σε φόρο του [άρθρου 38](#) του ν.[3259/2004](#), εκ των οποίων το ποσό των €, που δηλώθηκε με την από 24/01/2013 συμπληρωματική δήλωση οικον. έτους 2006 στον κωδικό: 781 χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων-εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων αλλοδαπής, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1033/2013 σε συνδυασμό με την ΠΟΛ.1228/2014 μπορεί να χρησιμοποιηθεί για να δικαιολογήσει τα εμβάσματα που απέστειλε στο εξωτερικό συνολικού ύψους €, προσδιορίζουμε για το οικονομικό έτος 2012 το συνολικό οικογενειακό υπόλοιπο από ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων χρήσεων, λαμβάνοντας υπόψη το ανωτέρω ποσό καθώς και την ανάλωση κεφαλαίου για τα οικονομικά έτη 2001 έως 2012 ποσού ευρώ όπως αυτή προσδιορίστηκε από τον έλεγχο, στο ποσό των ευρώ.

Κατόπιν προσδιορίζουμε τη προσαύξηση περιουσίας ως εξής :

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

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2012	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΕΙΣΗΓΗΣΗΣ
Προοδευτικό υπόλοιπο σχηματισθέντος κεφαλαίου μέχρι 31-12-2011	 €	(.....+.....) €
Ποσό εμβάσματος	€	 €
Διαφορά φορολογουμένη ως εισόδημα άρθρου 48 § 3 του Ν. 2238/94	€	0,00€

Επειδή, όπως φαίνεται από τον παραπάνω πίνακα δεν προκύπτει προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος με ΑΦΜ και την τροποποίηση της προσβαλλόμενης με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. έτους 2012

Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2012 βάσει της παρούσας απόφασης (ποσά σε ευρώ)
:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου		Ποσά Απόφασης		Διαφορά
	τέκνων	της συζύγου	τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - B. Από ακίνητα	853,60		853,60		853,60		
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις	128,76		128,76		128,76		
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	1.599,04		1.599,04		1.599,04		
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα	123.147,48		2.099.807,42		123.147,48		0,00
Εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης							
Συνολικό εισόδημα	125.728,88		2.102.388,82		125.728,88		0,00
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο							
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται							
Άθροισμα							
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	125.728,88		2.102.388,82		125.728,88		0,00

Α) Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης :

Κατά τον έλεγχο από την αντιπαράβολή των συνυποβαλλομένων δικαιολογητικών με τα καταχωρηθέντα ποσά στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011, προέκυψε διαφορά στον παρακρατηθέντα φόρο 20% ποσού 885,00 € Ήτοι στον ΚΩΔ 605 φόροι 20% και 10% (αρθρ. 58 Κ.Φ.Ε) δηλώθηκε ποσό 42.384,43 ενώ προσκομίσθηκαν στον έλεγχο παραστατικά παρακράτησης φόρου 41.499,43 €.

Διαφορά Φόρου	 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 48% (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. Έκτακτης Εισφοράς)	 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	 €

Ως ο παρακάτω πίνακας υπολογισμού φόρου

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Κ.ΛΠ.

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας		Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (Διορθωτικός προσδιορισμός)		Βάση εισήγησης		Διαφορά
		Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	Εισόδημα	Φόρος κ.λπ.	
1. Του συζύγου		125.728,88	43.798,00	2.102.388,82	933.294,97	125.728,88	43.798,00	
Εισόδημα-φόρος κλίμακας								
Μείωση του φόρου			120,00		120,00		120,00	
Υπόλοιπο φόρου (α)			43.678,00		933.174,97		43.678,00	
Εισόδημα-φόρος κλίμακας								
Μείωση του φόρου								
Υπόλοιπο φόρου (β)								
2. Της συζύγου								
Επιβάρυνση φόρου αποδείξεων (γ)								
Β. Συμπληρωματικός φόρος								
Στο ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα (δ)			13,20		13,20		13,20	
Φόρος που αναλογεί [(α) + (β) + (γ) + (δ)]			43.691,20		933.188,17		43.691,20	
Γ. Εκπτώσεις από το φόρο που αναλογεί								
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από :								
α) Κινητές αξίες								
β) Εμπορικές επιχειρήσεις								
γ) Ακίνητα								
δ) Μισθωτές υπηρεσίες		121,16		121,16		121,16		
ε) Ελευθέρια επαγγέλματα		42.384,43		41.499,43		41.499,43		
στ) Την αλλοδαπή								
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε :								
α) Το προηγούμενο οικονομικό έτος								
β) Ειδικών περιπτώσεων			42.505,59		41.620,59		41.620,59	
3. Φόρος που καταβλήθηκε με βάση								
Υπόλοιπο φόρου			1.185,61		891.567,58		2.070,61	885,00
Δ. Σε περίπτωση χρεωστικού υπόλοιπου φόρου								
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο οικονομικό έτος								
2. Τέλη χαρτοσήμου στο ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση								
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου								
4. Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου								
5. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω εκπροθέσμου & εισφορά								
6. Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας (24 μήνες X 2%=48%)						424,80	424,80	
7. Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου ανακρίβειας/μη υποβολής%								
8. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου								
9. Εισφορά ΕΛΓΑ			2,58		2,58		2,58	
10. Εισφορά Αλληλεγγύης			5.029,16		84.992,03		5.029,16	
11. Τέλος Επιτηδεύματος			500,00		500,00		500,00	
Σύνολο			5.531,74		85.494,61		5.531,74	424,80
Εκπίτωση λόγω υποβολής της δήλωσης μέσω διαδικτύου και								
Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση			6.717,35		977.062,19		8.027,15	1.309,80
Πιστωτικό ποσό για επιστροφή								
Μείον ποσό προς επιστροφή βάσει δήλωσης								
Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση			6.717,35		977.062,19		8.027,15	1.309,80

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ 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).