



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9586156

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

03/10/2014

Αριθμός απόφασης:

3086

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 04/07/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜκατοίκου Θεσσαλονίκης, οδός κατά της υπ' αριθ./2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π οικονομικού έτους 2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ./2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π οικονομικού έτους 2011 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 27/05/2014 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 03/10/2014 εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 04/07/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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' αρ./2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π οικονομικού έτους 2011 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 107.959,88 €, πλέον 79.461,56 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Με την υπ' αριθ./03-02-2014 εντολή μερικού ελέγχου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, διενεργήθηκε 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 κατά το ημερολογιακό έτος 2010(οικ. 2011) απέστειλε στο εξωτερικό χρηματικά εμβάσματα συνολικού ποσού 875.070,03 ευρώ.

Τα εμβάσματα απεστάλησαν στο εξωτερικό από κοινό τραπεζικό λογαριασμό α) στην Τράπεζα, ο οποίος ανήκε στους εξής συνδικαιούχους: 1., 2., 3. και 4.και β) στην Τράπεζα, ο οποίος ανήκε στους εξής συνδικαιούχους: 1., 2.και 3.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Εσφαλμένα δεν αναγνωρίστηκε η τροφοδότηση των κοινών τραπεζικών λογαριασμών και με εισοδήματα των τέκνων του προσφεύγοντος
- Εσφαλμένη απόρριψη ισχυρισμού προσφεύγοντος περί ύπαρξης σωρευθέντος κεφαλαίου κατά το έτος 1995

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.

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 ([άρθρο 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 κατάθεση παρά τραπεζής 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 κατάθεση περί ης η προηγούμενη παράγραφος επιτρέπεται να ενεργείται και εις κοινόν λογαριασμόν επί προθεσμία ή ταμιευτηρίου 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 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 ο προσφεύγων 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 τον αφορούν και τον βαρύνουν στο σύνολό τους και ότι το ύψος τους δεν δικαιολογείται από τα δηλωθέντα εισοδήματά του και από τα προσκομισθέντα στοιχεία στον έλεγχο.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μη ορθά και χωρίς αιτιολογία η φορολογική αρχή του καταλόγησε το σύνολο των εμβασμάτων, ενώ ο λογαριασμός αποστολής τους ήταν κοινός, με συνδικαιούχους τους :α) και β)και ότι ο τροφοδότης αυτού ήταν ο πατέρας.

Επειδή όπως αδιαμφισβήτητα προκύπτει από την προσκομισθείσα βεβαίωση της Τράπεζας δικαιούχοι του λογαριασμού ταμειυτηρίου με αριθμό, από τον οποίο στάλθηκαν τα κρινόμενα εμβάσματα είναι οι (προσφεύγων),και (τέκνα του προσφεύγοντος).

Επειδή όπως αδιαμφισβήτητα προκύπτει από την προσκομισθείσα βεβαίωση της Τράπεζας δικαιούχοι του λογαριασμού ταμειυτηρίου με αριθμό, από τον οποίο στάλθηκαν τα κρινόμενα εμβάσματα είναι οι (προσφεύγων), (σύζυγος προσφεύγοντος),και (τέκνα του προσφεύγοντος).

Επειδή η διαπίστωση της φορολογικής αρχής ότι τα κρινόμενα εμβάσματα ανήκουν μόνον στον προσφεύγοντα, παρότι απεστάλησαν από κοινούς λογαριασμούς, στερείται αιτιολογίας και τεκμηρίωσης, καθότι η φορολογική αρχή δεν αποδεικνύει ότι τα κατατεθέντα ποσά στους λογαριασμούς αυτούς αποτελούν περιουσία αποκλειστικά και μόνο του προσφεύγοντος.

Επειδή εν προκειμένω τα κρινόμενα εμβάσματα προέρχονται από κοινούς λογαριασμούς, βάσει των ανωτέρω η αξία των εμβασμάτων αυτών πρέπει να επιμεριστεί ισομερώς σε όλους τους συνδικαιούχους των λογαριασμών αποστολής τους, με ιδιαίτερο έλεγχο κάθε συνδικαιούχου κατά το μέρος που τον αφορά.

Επειδή εν προκειμένω και οι τόκοι καταθέσεων των εν λόγω κοινών λογαριασμών θα πρέπει να επιμεριστούν ισομερώς σε όλους τους συνδικαιούχους, όπως είχαν δηλωθεί στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματός τους των οικονομικών ετών 1998 έως και 2012 και να μη ληφθούν ως εισόδημα μόνο του προσφεύγοντος.

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 άρθρου 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.»

Επειδή δεν προσκομίστηκε και δεν τέθηκε υπόψιν του ελέγχου η προβλεπόμενη Γνωμάτευση της οικείας Πρωτοβάθμιας Υγειονομικής Επιτροπής, όπως ορίζεται από τις διατάξεις του Ν. 2238/94 άρθρου 8 παρ. 2α, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του Ν. 3522/2006 άρθρο 2 παρ. 1 και ίσχυαν κατά το ελεγχόμενο οικ. έτος 2011, προκειμένου ο έλεγχος να κάνει δεκτή την δηλωθείσα στον κωδικό 002 («Έχετε δικαίωμα έκπτωσης ποσού 2.400,00 ευρώ λόγω αναπηρίας 67% και πάνω κτλ.»), αναπηρία της συζύγου του ελεγχόμενου υπόχρεου.

Επειδή παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων στην προσφυγή λόγων

Επειδή, εφόσον 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.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της από 04-07-2014 και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος με ΑΦΜκαι την τροποποίηση της προβαλλόμενης με αρ./2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. έτους 2011, ως εξής:

ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΕΜΒΑΣΜΑΤΩΝ ΣΤΟΥΣ ΣΥΝΔΙΚΑΙΟΥΧΟΥΣ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ

ΧΡΗΣΗ	ΤΡΑΠΕΖΑ	ΣΥΝΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ	ΠΟΣΟ ΕΜΒΑΣΜΑΤΟΣ ΑΝΑ ΔΙΚΑΙΟΥΧΟ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ ΣΤΟΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΑ
2010	1..... 2..... 3.....	700.000,00 €/ 3 =233.333,34 €	233.333,34 €
	1..... 2..... 3..... 4.....	175.070,03€/4= 43.767,51 €	87.535,02 € (ιδίου και συζύγου του)

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΑΡΘΡ. 48 § 3 ΤΟΥ Ν.2238/94 ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2011	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Προοδευτικό υπόλοιπο σχηματισθέντος κεφαλαίου μέχρι 31-12-2010	646.568,59€	563.324,89€
Ποσό εμβάσματος	875.070,03€	320.868,36€
Διαφορά φορολογουμένη ως εισόδημα άρθρου 48 § 3 του Ν. 2238/94	228.501,44€	0,00€

Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2011 βάσει της παρούσας απόφασης :

Συνολικά φορολογητέα εισοδήματα μετά της συζύγου βάσει δήλωσης	17.232,70€
Προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 βάσει ελέγχου	228.501,44€
Μείον εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν.2238/94 που δεν αναγνωρίζονται και προσαυξάνουν το φορολογητέο εισόδημα	2.400,00€
Φορολογητέα εισοδήματα μετά της συζύγου βάσει οριστικής πράξης διορθωτικού προσδ. φόρου	248.134,14€
Μείον ποσό που δεν αποτελεί προσαύξηση άρθ. 48 § 3 Ν.2238/94 και διαγράφεται βάσει της παρούσας απόφασης	228.501,44€

Φορολογητέο εισόδημα βάσει της παρούσας απόφασης	19.632,70€
---	-------------------

Το ανωτέρω φορολογητέο εισόδημα αφορά στον προσφεύγοντα.

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

Διαφορά φόρου βάσει ελέγχου	97.241,03€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 74% (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. Φόρου εισοδήματος)	71.958,36€
Συνολικό ποσό φόρου βάσει ελέγχου	169.199,39€
Διαφορά φόρου βάσει της παρούσας απόφασης	576,00€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας βάσει της παρούσας απόφασης 74%	426,24€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.002,24€

Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτους 2011 για την επιβολή Έκτακτης Εισφοράς Ν. 3833/2010, βάσει της παρούσας απόφασης:

Φορολογητέα εισοδήματα επιβολής εισφοράς βάσει οριστικής πράξης διορθωτικού προσδ. φόρου	284.019,87€
Φορολογητέα εισοδήματα επιβολής εισφοράς που διαγράφονται βάσει της παρούσας απόφασης	251.922,50€
Φορολογητέα εισοδήματα επιβολής εισφοράς βάσει της παρούσας απόφασης	32.097,37€

Β) Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό Έκτακτης Εισφοράς Ν. 3833/2010, βάση της παρούσας απόφασης :

Διαφορά φόρου βάσει ελέγχου	10.718,85€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας βάσει ελέγχου 70% (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. Φόρου εισοδήματος)	7.503,19€
Διαφορά φόρου βάσει της παρούσας απόφασης	0,00€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας βάσει της παρούσας απόφασης (70%)	0,00€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00€

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ ΑΥΘΗΜΕΡΟΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ

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).