



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 22 / 03 / 2019

Αριθμός Απόφασης **979**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

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 παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94)

γ. της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)

δ. του Π.Δ 111/2014 (ΦΕΚ Α' 178) «*Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών*»

ε. του άρθρου 6 της υπ' αριθμ. Δ6Α1058824 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 και μετονομασία ορισμένων από αυτές*», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών,

4. Την από **22/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με **ΑΦΜ:** και της του με **ΑΦΜ:** κατοίκων , κατά της υπ' αριθμ. /2018 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** οικ. έτους **2013**, που εξέδωσε η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

5. Την ανωτέρω Οριστική Πράξη της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, καθώς και την από **15/10/2018** έκθεση μερικού ελέγχου **φορολογίας Εισοδήματος** της ίδιας Υπηρεσίας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση,

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της από **22/11/2018** και με αριθ. πρωτοκόλλου **32450 ενδικοφανούς προσφυγής** του του, με **ΑΦΜ:** και της συζ. με **ΑΦΜ:**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, δεδομένου ότι η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων έγινε στις **24/10/2018**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Στους προσφεύγοντες διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, δυνάμει των υπ' αριθμ./.../...../2014 και/.../...../2014 εντολών ελέγχου της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, όπως τροποποιήθηκαν με τις υπ' αριθμ./.../...../2018 και/.../...../2018 εντολές ελέγχου αντίστοιχα, για το οικονομικό έτος **2013**, για την εξακρίβωση της εφαρμογής των άρθρων 15 - 19 και 48 § 3 του ν.2238/1994 και με αξιοποίηση των δεδομένων των οπτικών δίσκων που παρελήφθησαν από την ελεγκτική αρχή με τα υπ' αριθμ./2015 και/2017 έγγραφα του εισαγγελέα οικονομικού εγκλήματος, από τη Δ/νση Ελέγχων του Υπ.Οικ, καθώς και των στοιχείων που αντλήθηκαν από τη βάση δεδομένων (Ε.Λ.Α.Ε.Π.Π)

Από τον έλεγχο των ανωτέρω στοιχείων, διαπιστώθηκε ότι οι προσφεύγοντες ήταν κύριοι δικαιούχοι ή συνδικαιούχοι σε τραπεζικούς λογαριασμούς (ως σελ. 3-10 της έκθεσης ελέγχου), μετά δε την επεξεργασία των κινήσεων των λογαριασμών αυτών, προέκυψαν πιστώσεις μετρητών, μεταφορές χρηματικών ποσών κλπ, οι οποίες, σε όσες περιπτώσεις δεν συσχετιζόνταν με χρεώσεις των τραπεζικών λογαριασμών και δεν προέκυπτε η αιτία τους, χαρακτηρίστηκαν από τη φορολογική Αρχή του ΚΕΦΟΜΕΠ ως **πρωτογενείς καταθέσεις**, για τις οποίες αφού ελήφθησαν υπόψη τα σχετικά υπομνήματα των προσφευγόντων, καθώς και οι απαντήσεις τους στο σημείωμα διαπιστώσεων, η ελέγχουσα φορολογική Αρχή κατέληξε στο πόρισμά της, το οποίο μαζί με τις διαπιστώσεις των ελεγκτών, καταγράφεται στην από **15/10/2018** έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας **Εισοδήματος**

Σύμφωνα με το πόρισμα της έκθεσης ελέγχου, διαπιστώθηκε για τους προσφεύγοντες **προσαύξηση περιουσίας** (άρθρου 48§3 ν. 2238/1994), για το οικον. έτος **2013** συνολικού ποσού **79.544,91€** και **203.645,68€** αντίστοιχα, οι οποίες αναλυτικά έχουν ως ακολούθως::

1559	.....	.....	19/3/2012	1.800,00 €	1.800,00 €	900,00 €	900,00 €
1549	.....	.....	8/2/2012	85.000,00 AUD	69.382,09 €	34.691,04 €	34.691,05 €
1654	.....	.....	24/8/2012	9.448,04 AUD	7.853,08 €	3.926,54 €	3.926,54 €
1667	.....	.....	14/9/2012	10.000,00 AUD	8.086,69 €	4.043,34 €	4.043,35 €
1677	.....	.....	24/9/2012	10.900,00 AUD	8.779,70 €	4.389,85 €	4.389,85 €
1614	.....	.....	29/6/2012	49.992,60 AUD	40.515,93 €	20.257,97 €	20.257,97 €
1580	.....	.....	7/5/2012	900,00 €	900,00 €	450,00 €	450,00 €
1684	.....	.....	11/10/2012	11.246,21 €	11.246,21 €	5.623,11 €	5.623,10 €
1704	.....	.....	3/12/2012	7.770,00 €	7.770,00 €	3.885,00 €	3.885,00 €
1703	.....	.....	3/12/2012	700,00 €	700,00 €	700,00 €	
1716	.....	.....	21/12/2012	678,06 €	678,06 €	678,06 €	
1567	.....	.....	10/4/2012	75.000,00 AUD	58.865,08 €		58.865,08 €
1556	.....	.....	12/3/2012	9.000,00 €	9.000,00 €		9.000,00 €
1578	.....	.....	4/5/2012	1.308,85 €	1.308,85 €		1.308,85 €
1627	.....	.....	12/7/2012	21.304,89 €	21.304,89 €		21.304,89 €
1657	.....	.....	31/8/2012	35.000,00 €	35.000,00 €		35.000,00 €
Σύνολα					283.190,58 €	79.544,91 €	203.645,68 €

Μετά τα ανωτέρω, η προϊσταμένη του Κ.Ε.Φ.Ο.Μ.Ε.Π., εξέδωσε την προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με την οποία καταλόγισε στους προσφεύγοντες φόρο εισοδήματος ποσού **117.420,40€**, εισφορά αλληλεγγύης

11.448,12€, πρόστιμο άρθρων 53 και 58 του ΚΦΔ ποσού **118.056,45€** και συνολικά **246.924,97€**.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητούν την **ακύρωση** ή την **τροποποίηση επί τα βελτίω** της ανωτέρω πράξης, προβάλλοντας τους κατωτέρω λόγους:

1. Εσφαλμένη η κρίση της φορολογικής αρχής ως προς τη φορολογική κατοικία της 2^{ης} από τους προσφεύγοντες,
2. Παραβίαση της αρχής της εύλογης ισορροπίας στο βάρος της απόδειξης και αντιστροφή του βάρους της απόδειξης – έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας και εσφαλμένη εκτίμηση των αποδείξεων ως προς την καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας,

Προσκομίζουν δε και επικαλούνται με την ενδικοφανή προσφυγή καθώς και με τα υπ' αριθμ./2019 και/2019 Υπομνήματά τους που υπέβαλαν στην υπηρεσία μας, τα κατωτέρω έγγραφα:

- ✓ Την με αριθ. πρωτ./2018 αρνητική απάντηση της προϊσταμένης της ΔΟΥ Α' Περιστερίου στην με αριθ. πρωτ./2018 αίτηση, με την οποία η 2^η από τους προσφεύγοντες ζητούσε να αναγνωριστεί ως φορολογικός κάτοικος Αυστραλίας για τη χρονική περίοδο 1/1/2012 έως 31/12/2012. (**Σχετ. 3**),
- ✓ Τα απαντητικά υπομνήματα προς το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π του 1^{ου} από τους προσφεύγοντες, που έλαβαν αριθ. πρωτ./2018,/2018,/2018 και/2018, μετά των σε αυτά συνημμένων (**Σχετ. 6,8,9 και 10**)
- ✓ Τα απαντητικά υπομνήματα προς το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π της 2^{ης} από τους προσφεύγοντες, που έλαβαν αριθ. πρωτ./2018 και/2018, μετά των σε αυτά συνημμένων (**Σχετ. 5 και 7**),
- ✓ Το από 21/5/2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, καθώς και τα υπ' αριθμ./2018 και/2018 Συμπληρωματικά Αιτήματα Παροχής Πληροφοριών (**Σχετ. 11,12 και 13**),
- ✓ Το από 07/12/2017, πιστοποιητικό κατοικίας του Γραφείου Φορολογίας Αυστραλίας, για την 2^η από τους προσφεύγοντες (**Σχετ. 14**),
- ✓ Την από 20/07/2017 βεβαίωση του Υπουργείου Μετανάστευσης και Φύλαξης των Συνόρων της Αυστραλίας με επίσημη μετάφραση στα ελληνικά και φέρουσα την επισημείωση της Χάγης, στην οποία εμφανίζονται αναλυτικά οι ημερομηνίες εξόδου και εισόδου στην Αυστραλία της 2^{ης} από τους προσφεύγοντες από 25/8/1990 μέχρι 20/12/2012 (**Σχετ. 15**),
- ✓ Συμβολαιογραφικό πιστοποιητικό με επισημείωση της Χάγης και επίσημη μετάφραση στα ελληνικά του συμβολαιογράφου/, που επικυρώθηκε στο Γραφείο Διαβατηρίων του/ στις 7/12/2017, με το οποίο ο εν λόγω συμβολαιογράφος βεβαιώνει ότι η 2^η από τους προσφεύγοντες κατοικεί στην Αυστραλία και έχει υποβάλει δηλώσεις φόρου εισοδήματος στην Αυστραλία (**Σχετ. 16**),
- ✓ Το με Α.Π: Φ...../...../2013 πιστοποιητικό του Γενικού Προξενείου της Ελλάδας στο/, με το οποίο βεβαιώνεται ότι η 2^η από τους προσφεύγοντες, διέμενε μόνιμα κατά τα έτη 2010-2012 στη Νέα Ουαλία της Αυστραλίας, όπου διαμένει μέχρι και σήμερα (**Σχετ. 17**),
- ✓ Την φορολογική δήλωση Ε-1 οικον. έτους 2013, στην οποία η 2^η από τους προσφεύγοντες δηλώνει κάτοικος εξωτερικού, καθώς και την με αριθμό δήλωσης/2013 βεβαίωση μεταβολής ατομικών στοιχείων φυσικού προσώπου της ΔΟΥ Περιστερίου (**Σχετ. 18 και 19**),
- ✓ Την με ημερομηνία 08/11/2011 απόδειξη προθεσμιακής κατάθεσης της/ στο όνομα του υιού τους/ του/ (**Σχετ. 20**), την κίνηση του λογ. με IBAN/ (**Σχετ. 21**), καθώς και το από 08/02/2012 ένταλμα πληρωμής στο λογ./ της/ με δικαιούχο το υιό τους (**Σχετ.Υπ1. 2**),
- ✓ Τις από 24/08/2012, 14/09/2012, 21/09/2012 και 03/12/2012 εντολές του/ μέσω της/ (**Σχετ. 22, 23, 24 και 28**), την από 08/12/2009 επανεκτύπωση βεβαίωσης απόδοσης ΑΦΜ του/ (**Σχετ.Υπ1. 3, 4**), καθώς και τις φορολογικές του δηλώσεις στην Ελλάδα οικ. ετών 2011, 2012 και 2013 (**Σχετ.Υπ1. 5, 6, 7**),
- ✓ Την με αριθμό καταχώρισης/2012 Δήλωση εισαγωγής ποσού 50.000 AUD Αυστραλίας, καθώς και την από 29/06/2012 απόδειξη κατάθεσης μετρητών της/ ποσού 49.992,60 AUD (**Σχετ. 25 και 26**)
- ✓ Την από 11/10/2010 εντολή της/ από την Αυστραλία με αποδέκτη τον/ μέσω της/ (**Σχετ. 27**),
- ✓ Την με αριθμό καταχώρισης/2012 Δήλωση Εισαγωγής Συναλλάγματος ποσού 75.000 AUD Αυστραλίας της 2^{ης} από τους προσφεύγοντες, την από 09/04/2012 απόδειξη κατάθεσης μετρητών της/ ποσού 75.000 AUD καθώς και την από 24/09/2012 Βεβαίωση της/ περί Εισαγωγής 75.000,00 AUD από την 2^η από τους προσφεύγοντες, στις 10/4/2012 (**Σχετ. 29, 30 και 31**),
- ✓ Την από 04/02/2013 βεβαίωση της/ από την οποία προκύπτει ότι στο λογαριασμό της 2^{ης} από τους προσφεύγοντες πιστώθηκαν τα έτη 2009, 2010, 2011 και 2012 AUD 179,000, 123.482,20, 25.000 και 28.870 αντίστοιχα (**Σχετ. 32**),

- ✓ Τα με ημερομηνία 12/03/2012, 04/05/2012 και 12/07/2012 Δελτία Κατάθεσης της με καταθέτη τον για ποσό 9.000€, 1.308,85€ και 21.304,89€ αντίστοιχα (**Σχετ. 33, 34 και 35**), το από 12/02/2012 γραμμάτιο είσπραξης της από το οποίο προκύπτει ανάληψη απ' αυτόν ποσού 85.000€, καθώς και την από 09/09/2004 επανεκτύπωση μεταβολής ατομικών στοιχείων του (**Σχετ.Υπ1. 9,10,11**). Επιπλέον προσκομίζει και επικαλείται απόσπασμα της κίνησης του λογ/μού με δικαιούχο τον από το οποίο προκύπτει μεταφορά στις 08/02/2012 ποσού 85.000AUD, καθώς και απόσπασμα της κίνησης του λογ/μού με δικαιούχο τον από το οποίο προκύπτει ισόποση κατάθεση την ίδια μέρα (**Σχετ.Υπ2. 1,2**), καθώς και την από 08/11/2011 απόδειξη προθεσμιακής κατάθεσης της από την οποία προκύπτει ότι στις 08/11/2011 έγινε έναρξη προθεσμιακής ποσού 84.732AUD από τον η οποία έληγε στις 08/02/2012 με αποδοτέο ποσό 85.618,72AUD (**Σχετ.Υπ2. 3**),
- ✓ Την με ημερομηνία 04/02/2010 Απόδειξη είσπραξης της από την οποία προκύπτει ότι ο κατέθεσε στο λογαριασμό της το ποσό των 35.000,00€ (**Σχετ. 36**) και
- ✓ Την με ημερομηνία 31/08/2012 απόδειξη της από την οποία προκύπτει ότι στις 31/08/2012 η μετέφερε από το λογ/σμό της στον λογαριασμό της με δικαιούχο την 2^η από τους προσφεύγοντες, το ποσό των 35.000€ (**Σχετ. 37**).
- ✓ Την από 10/01/2019 Υπεύθυνη δήλωση της με την οποία δηλώνει ότι είχε λάβει από τον αδελφό της οικονομική διευκόλυνση 1.800€, ποσό το οποίο επέστρεψε με την κατάθεση στην την 19/03/2012 (**Σχετ.Υπ1. 1**)
- ✓ Την από 09/01/2019 βεβαίωση του ΟΑΕΔ, από την οποία προκύπτει ότι ο 1^{ος} από τους προσφεύγοντες έλαβε ως ειδικό εποχικό βοήθημα κατά το έτος 2012 το ποσό των 678,06€ (**Σχετ.Υπ1. 8**),
- ✓ Σημειώματα (εκκαθαρίσεις) των φορολογικών υπηρεσιών της Αυστραλίας που αφορούν τον 1^ο από τους προσφεύγοντες, των ετών που έληξαν στις 30/06/2010, 30/06/2011 και 30/06/2012, καθώς και συμβολαιογραφικό πιστοποιητικό όπου πιστοποιείται ότι τα ανωτέρω σημειώματα είναι ακριβή αντίγραφα των πρωτοτύπων (**Σχετ.Υπ1. 12, 13, 15 και 14**),
- ✓ Τις φορολογικές δηλώσεις E-1 του 1^{ου} από τους προσφεύγοντες για τα οικονομικά έτη 2011, 2012 και 2013 (**Σχετ.Υπ1. 16, 17 και 18**)
- ✓ Την από 07/01/2019 Υπεύθυνη δήλωση της με την οποία δηλώνει ότι είχε λάβει από τον 1^ο προσφεύγοντα από το έτος 2010 οικονομική διευκόλυνση ποσού 35.000€, ποσό το οποίο επέστρεψε με την κατάθεση στην την 31/08/2012, καθώς και εκτύπωση από το βιβλιάριο καταθέσεων της από το οποίο προκύπτει η εν λόγω εγγραφή (**Σχετ.Υπ1. 19 και 20**),

1. Ως προς τον ισχυρισμό της εσφαλμένης κρίσης της φορολογικής αρχής ως προς τη φορολογική κατοικία της 2^{ης} από τους προσφεύγοντες

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι εσφαλμένως η φορολογική αρχή έκρινε ότι η φορολογική κατοικία της 2^{ης} απ' αυτούς βρίσκεται στην Ελλάδα,

Επειδή η φορολογική κατοικία των προσφευγόντων για τα οικονομικά έτη **2002 - 2013, έχει ήδη κριθεί από την υπηρεσία μας με την υπ' αριθμ. /2017 Απόφαση**, σύμφωνα με την οποία **η φορολογική τους κατοικία βρίσκεται στην Ελλάδα**. Συγκεκριμένα με την εν λόγω απόφαση, με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. /2017 ενδικοφανής προσφυγή τους επί της υπ' αριθμ. /2016 αρνητικής απάντησης της προϊσταμένης της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων, κρίθηκαν τα ακόλουθα:

«Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, οι προσφεύγοντες τα οικ. έτη **2002 έως 2012** υπέβαλαν κοινές φορολογικές δηλώσεις στην Ελλάδα (ΔΟΥ Α' Περιστερίου). Στις δηλώσεις αυτές, αναγραφόταν ως διεύθυνση κατοικίας τους το ιδιόκτητο ακίνητο του 1^{ου} από τους προσφεύγοντες επί της οδού στο, ενώ στους κωδικούς 319 και 320 της δήλωσης, δεν σημείωσαν την ένδειξη «ναι» στην ερώτηση «είστε κάτοικος εξωτερικού και αποκτάτε εισόδημα στην Ελλάδα»,

Περαιτέρω αναγράφονταν **εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες** του 1^{ου} από τους προσφεύγοντες και συγκεκριμένα για το οικ. έτος **2004** ποσού 5.213,04€, για το οικ. έτος **2005** ποσού 3.236,50€, για το οικ. έτος **2008** ποσού 12.896,97€, για το οικ. έτος **2009** ποσού 7.187,94€, για το οικ. έτος **2010** ποσού 7.507,90€, για το οικ. έτος **2011** ποσού 12.644,36€ και για το οικ. έτος **2012** ποσού 11.104,18€ και **εισοδήματα από ακίνητα** της 2^{ης} από τους προσφεύγοντες για το οικ. έτος **2002** ποσού 8.275,86€, για το οικ. έτος **2003** ποσού 7.680,10€, για το οικ. έτος **2004** ποσού 22.497€, για το οικ. έτος **2005** ποσού 34.363€, για το οικ. έτος **2006** ποσού 25.465€, για το οικ. έτος **2007** ποσού 24.480€, για το οικ. έτος **2008** ποσού 23.380€, για το οικ. έτος **2009** ποσού 23.750€, για το οικ. έτος **2010** ποσού 23.120€, για το οικ. έτος **2011** ποσού 25.140€ και για το οικ. έτος **2012** ποσού 32.770€.

Επίσης αναγράφονταν δαπάνες ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης, καθώς και δαπάνες για την αγορά αγαθών και υπηρεσιών, οι οποίες αναγράφονται στις δηλώσεις, μόνο όταν πραγματοποιούνται από φορολογικούς κάτοικους Ελλάδας.

Επειδή περαιτέρω από τα στοιχεία του φακέλου και συγκεκριμένα από το υπ' αριθμ./2016 έγγραφο του υποκαταστήματος προκύπτει ότι ο 1^{ος} από τους προσφεύγοντες έχει απογραφεί στο Μητρώο ασφαλισμένων του ΙΚΑ ΕΤΑΜ με την ένδειξη «παλιός ασφαλισμένος» δηλαδή πριν την 1/1/1993, και από τον Αύγουστο του έτους 2003 μέχρι και τον Δεκέμβριο του έτους 2012, εμφανίζεται ως απασχολούμενος συνεχώς σε οικοδομικά έργα, αντίγραφο δε του ατομικού λογαριασμού ασφάλισης επισυνάπτεται στο ανωτέρω έγγραφο,

Επειδή οι προσφεύγοντες προσκομίζουν και επικαλούνται **φορολογικά πιστοποιητικά** από την φορολογική αρχή της Αυστραλίας (Australian Taxation Office) και συγκεκριμένα για τον προσφεύγοντα τα από 23/07/2013 και 09/04/2014 πιστοποιητικά (σχετ. 39 και 40) και για την προσφεύγουσα τα από 22/07/2013 και 19/03/2014 πιστοποιητικά (σχετ. 41 και 42), στα οποία βεβαιώνεται ότι είναι κάτοικοι Αυστραλίας για τους σκοπούς της φορολογίας εισοδήματος και υποχρεούνται στην καταβολή Αυστραλιανού φόρου εισοδήματος για το παγκόσμιο εισόδημά τους, και από τα οποία προκύπτει ότι **είναι φορολογικοί κάτοικοι Αυστραλίας τα έτη 2013 και 2014**. Αντίθετα, δεν προσκομίζουν φορολογικά πιστοποιητικά για τα προηγούμενα έτη, για τα οποία ζητούν με την παρούσα προσφυγή να κριθούν ως φορολογικοί κάτοικοι Αυστραλίας.

Επειδή οι προσφεύγοντες προσκόμισαν μετ' επικλήσεως πλήθος πιστοποιητικών και βεβαιώσεων, λογαριασμών νερού ηλεκτρικού ρεύματος και αερίου, πληρωμής δημοτικών τελών κλπ, πλην όμως, δεν προσκομίστηκαν κρίσιμα έγγραφα όπως **πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας, για τα υπό κρίση οικ. έτη από την Αυστραλία** (χώρα με την οποία δεν υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας, η οποία όμως εκδίδει τέτοια πιστοποιητικά), ούτε αντίγραφα της εκκαθάρισης των υποβληθεισών στην Αυστραλία δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, ούτε αντίγραφα των σχετικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος (σχετ. πολ. 1260/2014), ενώ τα φορολογικά πιστοποιητικά που εκδόθηκαν από το φορολογικό γραφείο της Αυστραλίας (σχετ. 40 – 43) και προσκομίστηκαν, ισχύουν για ένα έτος από την ημερομηνία έκδοσής τους και επομένως δεν ισχύουν για τα υπό κρίση οικ. έτη (2002 – 2012). Επιπλέον, τα πιστοποιητικά του Γενικού Προξενείου της Ελλάδας (σχετ. 1-9 και 10-17), εκδόθηκαν με βάση προσκομισθέντα δικαιολογητικά, για χρήση ενώπιον κάθε τράπεζας.

Επειδή από κανένα από τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν προκύπτει το ύψος των εισοδημάτων που αποκτήθηκαν και δηλώθηκαν στην Αυστραλία, έτσι ώστε να αποδειχθεί ότι στη χώρα αυτή βρίσκεται το κέντρο των ζωτικών τους συμφερόντων,

Επειδή οι προσφεύγοντες επικαλούνται την υπ' αριθμ./2016 Απόφαση της Υπηρεσίας μας, με την οποία είχε γίνει δεκτό ότι φορολογούμενος **κρίθηκε ως κάτοικος αλλοδαπής**, αν και: **α)** δεν είχε προβεί στην υποβολή δικαιολογητικών προκειμένου να χαρακτηριστεί φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής, **β)** στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και στο μητρώο του taxis, δήλωνε διευθυνση κατοικίας στην Ελλάδα, **γ)** στις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Ε. των οικον. ετών 2012 και 2013, δεν σημείωσε τον κωδ.: 029 των πληροφοριακών στοιχείων του Πίνακα 2, ο οποίος αφορά την ύπαρξη περιουσίας (ακίνητα, καταθέσεις κλπ) στο εξωτερικό, **δ)** στις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Ε. των οικον. ετών 2011 έως 2013, δήλωσε ποσά στον κωδ.: 049: δαπάνη Αγοράς Αγαθών και Υπηρεσιών, ο οποίος αφορά τους φορολογικούς κάτοικους Ελλάδας, **ε)** Στο υπ' αριθμ./...-...-2001 συμβόλαιο γονικής παροχής, αναγραφόταν ως κάτοικος Ελλάδας, **στ)** ήταν διευθυνών σύμβουλος της ΑΕ, γεγονός που προϋπέθετε την αυτοπρόσωπη παρουσία του για τη διοίκηση της ξενοδοχειακής μονάδας από τον Απρίλιο μέχρι τον Οκτώβριο κάθε έτους, επιπλέον δε, δεν προσκόμισε στοιχεία που να αποδεικνύουν διαμφισβήτητη την διαμονή του στην Αλλοδαπή πάνω από 183 ημέρες, όπως για παράδειγμα αντίγραφο διαβατηρίου με τις σφραγίδες εισόδου-εξόδου, **πλην όμως τα πραγματικά περιστατικά αυτής, είναι εντελώς διαφορετικά με αυτά της παρούσας υπόθεσης**, και συγκεκριμένα στην ως άνω εκδοθείσα απόφαση ο φορολογούμενος **είχε προσκομίσει πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας** των υπό κρίση ετών, καθώς και αντίγραφα των υποβληθεισών στην αλλοδαπή φορολογικών δηλώσεων από τις οποίες **προέκυπταν πολύ μεγάλα εισοδήματα**, ενώ και το επάγγελμά του ήταν τέτοιο που **προϋπέθετε την αυτοπρόσωπη παρουσία του στην Αλλοδαπή**, κατόπιν δε αυτών η υπηρεσία μας εξετάζοντας την υπόθεση επί της ουσίας, αποφάνθηκε ότι δεν ασκεί επιρροή το γεγονός της υποβολής των ελληνικών φορολογικών δηλώσεων του στην Ελλάδα ως κάτοικος Ελλάδας, η κατοχή ακινήτου στην Ελλάδα, η διατήρηση στην Ελλάδα τραπεζικών λογαριασμών, η συμμετοχή στο κεφάλαιο ή στη διοίκηση ημεδαπών εταιρειών στην Ελλάδα, τα οποία από μόνα τους δεν μπορούν να αποτελέσουν στοιχεία ώστε να χαρακτηριστεί το φυσικό πρόσωπο ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδας.

Αντίθετα στην παρούσα υπόθεση, οι προσφεύγοντες **δεν προσκόμισαν πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας**, ούτε **αντίγραφα των υποβληθεισών στην Αυστραλία δηλώσεων εισοδήματος**, προκειμένου να διαπιστωθεί το ύψος των εισοδημάτων που απέκτησαν και **δήλωσαν εκεί**, ούτε στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η απασχόλησή τους στην Αυστραλία, τουναντίον από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει η συνεχής απασχόληση του πρώτου από τους προσφεύγοντες ως μισθωτού **με αυτοπρόσωπη παρουσία στην Ελλάδα**.

Επειδή από τα ανωτέρω αποδείχθηκε ότι ο **τόπος φυσικής παρουσίας** των προσφευγόντων ήταν η **Ελλάδα**, δεδομένου ότι ο πρώτος απ' αυτούς διέθετε ιδιόκτητο ακίνητο στην Ελλάδα επί της οδού στο, το οποίο δηλωνόταν επί σειρά ετών ως κύρια κατοικία των προσφευγόντων (αλλά και του τέκνου τους μέχρι το οικ. έτος 2006), αντίθετος δε ισχυρισμός αυτών **απορρίπτεται**, δεδομένου ότι δεν προσκομίστηκαν στοιχεία από τα οποία να αποδεικνύεται ότι το ακίνητο ήταν κενό για τα κρίσιμα οικ. έτη (ήτοι λογαριασμοί κατανάλωσης ηλεκτρικού ρεύματος, ή βεβαίωση ΔΕΗ για το διάστημα που υπήρχε διακοπή ρεύματος κλπ), αλλά και **το κέντρο των ζωτικών συμφερόντων τους** κατά τα κρίσιμα έτη, **ήταν επίσης η Ελλάδα**, δεδομένου ότι ο προσφεύγων απασχολείτο συνεχώς ως μισθωτός και η προσφεύγουσα είχε εισόδημα από σημαντικά περιουσιακά στοιχεία.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 17/02/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ: και της συζ. με ΑΦΜ: κατοίκων Αυστραλίας, και την **επικύρωση** της με αριθμό πρωτοκόλλου/2016 **Αρνητικής Απάντησης** της προϊσταμένης της ΔΟΥ Αγίων Αναργύρων, επί της υπ' αριθμ./2013 **αίτησης ανάκλησης** των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών **2002 - 2013, ως προς την φορολογική κατοικία τους.**»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν. 4274/2014 (Α' 147) το άρθρο 70§1 του Κ.Δ.Δικ αντικαταστάθηκε ως εξής: «Είναι απαράδεκτη η άσκηση δεύτερης προσφυγής από τον ίδιο προσφεύγοντα

κατά της αυτής πράξης ή παράλειψης. Κατ' εξαίρεση, επιτρέπεται η άσκηση δεύτερης προσφυγής όταν η πρώτη έχει απορριφθεί τελεσιδικώς για λόγους τυπικούς, εκτός από την περίπτωση της απόρριψης αυτής ως εκπρόθεσμης και τις περιπτώσεις εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 28 παρ. 3, 139Α και 277 παρ. 1 του παρόντος Κώδικα,...»

Όπως προκύπτει από τη διάταξη αυτή, το απαράδεκτο της δεύτερης προσφυγής κηρύσσεται υπό τη συνδρομή των ακόλουθων προϋποθέσεων: 1) Η προσφυγή να έχει ασκηθεί χρονικώς ύστερον άλλης προσφυγής και να προσβάλλει την ίδια διοικητική πράξη ή παράλειψη, 2) Να υφίσταται ταυτότητα διαδίκων σε αμφότερες τις προσφυγές.

Με τη ρηθείσα διάταξη, καθίσταται δικονομικός κανόνας η αρχή, κατά την οποία μόνο μία φορά επιτρέπεται να ζητήσει κάποιος τη δικαστική προστασία στον ίδιο βαθμό κρίσεως κατά της ίδιας διοικητικής πράξης. Η εν λόγω αρχή ουδεμία εννοιολογική ή δογματική σχέση έχει με το δεδικασμένο, αφού εφαρμόζεται χωρίς να απαιτείται η ύπαρξη δικαστικής -και μάλιστα τελεσιδικού- αποφάσεως. Η ως άνω ρύθμιση, εισάγουσα την αρχή της άπαξ ασκήσεως των ενδίκων βοηθημάτων, είχε ως στόχευση την αποτροπή της λεγόμενης παλινδικίας, ήτοι της επανειλημμένης διεξαγωγής της δίκης για την ίδια υπόθεση, η οποία προκαλεί τόσο την άσκοπη επιβάρυνση των δικαστηρίων, όσο και τον κίνδυνο έκδοσης αντιφατικών αποφάσεων. (Θ. Ψυχογιός – Ν.Σ.Κ)

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση, με την υπ' αριθμ./2017 **Απόφαση** της Υπηρεσίας μας, **έχει ήδη κριθεί** ότι η φορολογική κατοικία της 2^{ης} από τους προσφεύγοντες για το οικ. έτος 2013 **βρίσκεται στην Ελλάδα** και ως εκ τούτου, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός **προβάλλεται απαραδέκτως**, δεδομένου ότι δεν είναι επιτρεπτή νέα κρίση της Υπηρεσίας μας επί του ίδιου αιτήματος.

2. Ως προς τον ισχυρισμό της παραβίασης της αρχής της εύλογης ισορροπίας στο βάρος της απόδειξης και αντιστροφή του βάρους της απόδειξης – έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας και εσφαλμένη εκτίμηση των αποδείξεων ως προς την καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι η φορολογική αρχή, έχει η ίδια την υποχρέωση να εντοπίσει κάθε άλλη εύλογη εξήγηση και να συλλέγει τα σχετικά αποδεικτικά στοιχεία, επιδεικνύοντας την οφειλόμενη, σε χρηστή Διοίκηση, επιμέλεια και λαμβάνοντας τα αναγκαία, κατάλληλα και εύλογα, ενόψει των περιστάσεων, μέτρα ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, που προβλέπονται στο νόμο (άρθρα 66 επ. του ΚΦΕ και άρθρα 13 επ. του ν. 4174/2013). Ειδικά αυτή η υποχρέωση της φορολογικής διοίκησης συντρέχει όταν ο ελεγχόμενος απαντά με συγκεκριμένους ισχυρισμούς και προσάγει τα σχετικά αποδεικτικά στοιχεία αλλά δεν μπορεί για αντικειμενικούς λόγους (π.χ μη χορήγηση βεβαιώσεων από τις Τράπεζες) να ανταποκριθεί σε περαιτέρω απαιτήσεις του ελέγχου. Διαφορετικά παραβιάζεται η αρχή της εύλογης ισορροπίας και επέρχεται αντιστροφή του βάρους της απόδειξης. Στη συγκεκριμένη περίπτωση, ισχυρίζονται ότι έχουν υποβάλει με τα υπομνήματά τους συγκεκριμένους ισχυρισμούς και έχουν προσκομίσει έγγραφα στοιχεία από τη συνολική θεώρηση των οποίων αποδεικνύεται ότι οι τραπεζικές καταθέσεις τους προέρχονται από γνωστή πηγή και έχουν φορολογηθεί νόμιμα ή απαλλάσσονται της φορολογίας και ζητά να εκτιμηθεί, με γνώμονα τις παραδοχές της 884/2016 αποφάσεως του ΣΤΕ, η ακρίβεια και η επάρκεια των υποβληθέντων στον έλεγχο ισχυρισμών και αποδεικτικών στοιχείων, συνολικώς ορωμένων.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 48 § 3 εδαφίου β' του ν. 2238/94, όπως αυτή προστέθηκε με τη διάταξη του άρθρου 15 § 3 του ν. 3888/2010, ορίζεται ότι «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 σύμφωνα με την εγκύκλιο του Υπ. Οικ ΠΟΛ 1095/2011, διευκρινίστηκαν μεταξύ των άλλων: «... 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 χρεόγραφα, (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 ΚΦΕ. **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.... **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. **12)** Ανεξάρτητα από τα παραπάνω, διευκρινίζεται ότι οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας μπορεί να δηλωθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο, χωρίς να απαιτούνται στοιχεία απόκτησης αυτής και το εισόδημα αυτό θεωρείται εισόδημα της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε., από ελευθέρια επαγγέλματα, της χρήσης κατά την οποία δηλώνεται και φορολογείται σ' αυτό το οικονομικό έτος».

Επειδή, σύμφωνα με την αριθ. **Δ12Α 1164337 ΕΞ2014/11-12-2014** εγκύκλιο του Υπ.Οικ, διευκρινίστηκε ότι «... 4. Όμως, δεν απαιτείται η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης όταν στα πλαίσια και κατά τη διάρκεια του διενεργούμενου ελέγχου παρέχονται από τον φορολογούμενο διευκρινίσεις ή προσκομίζονται από το φορολογούμενο υποστηρικτικά έγγραφα ή άλλα στοιχεία ή υποβάλλονται έγγραφα, τα οποία παραλαμβάνει η φορολογική αρχή με απλή αίτηση του φορολογούμενου» που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της,...

Επειδή σύμφωνα με το με αρ πρωτ. **ΔΕΑΦΑ1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015** έγγραφο του Υπ. Οικ. διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα: **«1)** Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθ. 21 του ΚΦΕ, κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. **2)** Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΔ ορίζεται ότι σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παρ. 4 του άρθρου 21 του ΚΦΕ, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία, είτε απαλλάσσεται από τον φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις. **3)** Οι διατάξεις της ως άνω παραγράφου αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, και ορίζεται ότι ο φορολογούμενος, έχει τη δυνατότητα να αποδείξει την πραγματική πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε νόμιμα. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. **4)** Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, όπως οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, τραπεζικές καταθέσεις και πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια, ομόλογα, αμοιβαία κεφάλαια κλπ.), η οποία δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματα που δηλώνει ο φορολογούμενος. Η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησή της. **5)** Σε κάθε περίπτωση, οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο, προκειμένου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 29 του ΚΦΕ, δηλαδή με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%), απαιτείται να ελέγχονται και να συνεκτιμώνται και οι τυχόν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 του ΚΦΕ. **6)** Για την **δικαιολόγηση προσαύξησης** περιουσίας **μέσω διάθεσης περιουσιακών στοιχείων** ή μέσω απόκτησης εισοδημάτων που στο παρελθόν δεν υπήρχε η υποχρέωση της αναγραφής τους στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, είτε γιατί ήταν αφορολόγητα είτε γιατί φορολογούνταν με ειδικό τρόπο (πχ. τόκοι, πώληση εισηγμένων μετοχών), πρέπει να αποδεικνύονται με τα κατάλληλα

νόμιμα δικαιολογητικά. 7) Επίσης, σε όσες περιπτώσεις επικαλείται ο φορολογούμενος ότι η προσαύξηση περιουσίας προέρχεται από δωρεά, δανειοδότηση, γονική παροχή, κληρονομιά κλπ, πρέπει να ελέγχεται αν υπήρχε η δυνατότητα από τον δωρητή, τον δανειοδότη, τον παρέχοντα, τον κληρονομούμενο, να καταβάλλει ποσά που επικαλείται ο φορολογούμενος, καθώς και αν έχουν καταλογιστεί τα ποσά που προβλέπονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις (πχ τέλη χαρτοσήμου, φόρος γονικής παροχής, φόρος δωρεάς κλπ). 8) Η προσαύξηση της περιουσίας που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθόσον αναλήψεις / καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές -κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα. Περαιτέρω μεταφορές χρηματικών ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών εξετάζονται και διερευνάται ο λόγος που πραγματοποιήθηκαν οι συναλλαγές μεταφοράς των ποσών αυτών αφού προσκομίσει ο φορολογούμενος τα σχετικά έγγραφα. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό αλλά αν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών, έτσι ώστε να μην δικαιολογούνται μεταγενέστερες καταθέσεις ίσου ή άλλου ποσού στον ίδιο ή άλλο λογαριασμό. Σ' αυτήν την περίπτωση μπορεί να αποδειχθεί και να τεκμηριωθεί από τον έλεγχο ότι, οι συγκεκριμένες αναλήψεις που έγιναν από τον φορολογούμενο από έναν ή περισσότερους λογαριασμούς δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς. Επιπλέον ο έλεγχος κρίνει και τεκμηριώνει εάν πρόκειται ή όχι για «πρωτογενείς καταθέσεις», δηλαδή για ποσά που προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και δεν προέρχονται από αναλήψεις από άλλους τραπεζικούς λογαριασμούς. Σημειώνεται ότι δεν αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων. 9) Όταν δεν μπορεί να δικαιολογηθεί η προσαύξηση της περιουσίας, τότε αυτή φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε. Ο φορολογούμενος δύναται σε κάθε περίπτωση να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο. 10) Για χρήσεις πριν από την 01/01/2014, σχετικές είναι οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994».

Επειδή σύμφωνα με το με αρ πρωτ. **ΔΕΛ Β 1167194 ΕΞ 2014** έγγραφο του Υπ. Οικ. σε περίπτωση διενέργειας φορολογικού ελέγχου χωρίς την χρήση εμμέσων τεχνικών, όπως στην προκειμένη περίπτωση, η ελεγκτική αρχή προσδιορίζει τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογουμένου χωρίς να ζητά από τον φορολογούμενο να προσδιορίσει τις κάθε είδους πραγματικές δαπάνες,

Επειδή με την υπ' αριθμ. **ΠΟΛ 1175/16-11-2017** εγκύκλιο διαταγή του Διοικητή της ΑΑΔΕ, δόθηκαν διευκρινίσεις για θέματα προσαύξησης περιουσίας, στην οποία μεταξύ των άλλων αναφέρονται τα ακόλουθα: «... 5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του Ν. 2238/1994 (άρθρα 28, 40, 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί.

Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο.

Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός ...».

Επειδή όπως έχει κριθεί από το **ΣτΕ 884/2016 τμ. Β' επταμελές**, επί προδικαστικών αιτημάτων:

(**Σκέψη 7**) ..., ο φορολογούμενος (τεκμαίρεται ότι) γνωρίζει ή οφείλει να γνωρίζει την αληθή αιτία ή την πηγή της εισαγωγής στην περιουσία του των μεγάλων ποσών που περιέχουν οι τραπεζικοί λογαριασμοί του. Κατ' ακολουθίαν, μπορεί ευχερώς και υποχρεούται, κατ' αρχήν, να υποδείξει στη φορολογική αρχή την εν λόγω αιτία ή πηγή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 66 παρ. 1 περιπτ. α του ΚΦΕ και, ήδη, εκείνη του άρ. 14 παρ. 1 του ν. 4174/2013, ... Επομένως, οφείλει, κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της φορολογικής ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, πληροφοριακά στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα (μη απορριφθέντα από τη φορολογική αρχή) στοιχεία των δηλώσεων του φορολογίας εισοδήματος. ..., πάντως, η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς που προβάλλει προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών στους τραπεζικούς λογαριασμούς του λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή (και περαιτέρω, σε περίπτωση άσκησης ένδικης προσφυγής, από το διοικητικό δικαστήριο) των αποδείξεων σε βάρος του και επιτρέπεται να οδηγήσει στη συναγωγή συμπερασμάτων προς θεμελίωση της ύπαρξης παράβασης ανακρίβειας της δήλωσής του και αντίστοιχης φοροδιαφυγής

(**Σκέψη 8**) ..., Επειδή, η καταστολή της φοροδιαφυγής, ..., συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος. ..., το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξης της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. ...

2.1. Ως προς τις πιστώσεις που αφορούν εμβάσματα που απεστάλησαν από το εξωτερικό ή κατάθεση μετρητών μετά από εισαγωγή συναλλάγματος, από την 2^η προσφεύγουσα

Επειδή, για τις κατωτέρω πιστώσεις:

1667	.....	.....	14/9/2012	10.000,00 AUD	8.086,69 €	4.043,34 €	4.043,35 €
1677	.....	.....	24/9/2012	10.900,00 AUD	8.779,70 €	4.389,85 €	4.389,85 €
1614	.....	.....	29/6/2012	49.992,60 AUD	40.515,93 €	20.257,97 €	20.257,97 €
1684	.....	.....	11/10/2012	11.246,21 €	11.246,21 €	5.623,11 €	5.623,10 €
1704	.....	.....	3/12/2012	7.770,00 €	7.770,00 €	3.885,00 €	3.885,00 €
1567	.....	.....	10/4/2012	75.000,00 AUD	58.865,08 €		58.865,08 €
Σύνολα					143.116,69 €	42.125,81 €	100.990,89 €

Οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι αφορούν **αποστολή εμβασμάτων** από λογαριασμό της 2^{ης} προσφεύγουσας στην Αυστραλία, καθώς και **κατάθεση μετρητών μετά από εισαγωγή συναλλάγματος** από την ίδια, το οποίο δηλώθηκε στο Αεροδρόμιο,

Επειδή με την υπ' αριθμ./2017 **Απόφαση** της Υπηρεσίας μας, **έχει ήδη κριθεί** ότι η φορολογική κατοικία των προσφευγόντων για το οικ. έτος 2013 **βρίσκεται στην Ελλάδα**,

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 2§1 του ν. 2238/1994** (Α' 151) ορίζεται ότι: «Σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα. Σε φόρο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από τον τόπο κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του. Ως συνήθης θεωρείται η διαμονή στην Ελλάδα η οποία υπερβαίνει τις

εκατόν ογδόντα τρεις ημέρες συνολικά μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος. Η διαμονή τεκμαίρεται ως συνήθης, εκτός αν ο φορολογούμενος αποδείξει διαφορετικά»

Επειδή οι προσφεύγοντες κατά το οικ. έτος 2013 ήταν φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας, ήταν υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης, σύμφωνα με το άρθρο 2 του ν. 2238/1994, περιλαμβάνοντας σ' αυτήν το παγκόσμιο εισόδημά τους που απέκτησαν κατά το έτος αυτό,

Ως εκ τούτου, δεδομένου ότι οι προσφεύγοντες δεν απέδειξαν ότι οι ανωτέρω πιστώσεις που προέρχονται από την αλλοδαπή είτε έχουν υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε νομίμως έχουν απαλλαγεί νομίμως του φόρου σύμφωνα με ειδικές διατάξεις, οι ισχυρισμοί τους πρέπει να απορριφθούν.

2.2. Ως προς τις πιστώσεις που φέρεται να αφορούν επιστροφή οικον. διευκολύνσεων

Επειδή, για τις κατωτέρω πιστώσεις:

Π/Α	Πράξη	Λογαριασμός	Απολογισμός	Ημερομηνία	Καταθέσεις	ΚΤΘ σε Ευρώ	Υπόχρεο	Συζύγου
1559				19/3/2012	1.800,00 €	1.800,00 €	900,00 €	900,00 €
1657				31/8/2012	35.000,00 €	35.000,00 €	.....	35.000,00 €
Σύνολα						36.800,00 €	900,00 €	35.900,00 €

Οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι αφορούν **επιστροφή οικονομικών διευκολύνσεων** ήτοι:

Επειδή η πίστωση της **19/03/2012** ισχυρίζονται ότι αφορά επιστροφή δανείου από την αδελφή του 1^{ου} προσφεύγοντος, προσκομίζουν δε και επικαλούνται την από 10/01/2019 Υπεύθυνη δήλωσή της, με την οποία δηλώνει ότι είχε λάβει από τον αδελφό της οικονομική διευκόλυνση 1.800€, ποσό το οποίο επέστρεψε με την ελεγχόμενη πίστωση (Σχετ. Υπ1. 1)

Επειδή τα προσκομισθέντα στοιχεία **δεν είναι ικανοποιητικά**, δεδομένου ότι δεν προσκομίζεται οποιοδήποτε έγγραφο βέβαιης χρονολογίας, ούτε η λήψη του δανείου μπορεί να αποδειχθεί από άλλα στοιχεία (σχετ. ΠΟΛ 1175/16-11-2017), ο ισχυρισμός των προσφευγόντων **απορρίπτεται**.

Επειδή η πίστωση της 31/08/2012 ποσού 35.000€ ισχυρίζονται ότι αφορά επιστροφή οικονομικής διευκόλυνσης από την, φίλη της 2^{ης} προσφεύγουσας, προσκομίζει δε και επικαλείται **α)** την από 07/01/19 Υπεύθυνη δήλωσή της, με την οποία δηλώνει ότι στις 04/02/2010 είχε λάβει απ' αυτήν, ενόψει του γάμου της κόρης της, οικονομική διευκόλυνση ποσού 35.000€, το οποίο επέστρεψε με την ελεγχόμενη πίστωση (Σχετ. Υπ.1 19), **β)** απόσπασμα από το βιβλιάριο καταθέσεων της (λογ. της) από το οποίο προκύπτει η εγγραφή της μεταφοράς της ελεγχόμενης πίστωσης (Σχετ. Υπ.1 20), καθώς και το από 31/08/2012 παραστατικό μεταφοράς του εν λόγω ποσού (Σχετ. 37) και **γ)** την από 04/02/2010 απόδειξη είσπραξης της από την οποία προκύπτει ότι ο γιος της προσφεύγουσας , κατέθεσε στο λογαριασμό της το ποσό των 35.000€ (Σχετ. 36).

Επειδή από τα προσκομισθέντα στοιχεία προκύπτει ότι στις 04/02/2010, ο γιος της προσφεύγουσας **κατέθεσε με μετρητά** το ποσό των 35.000€ στο λογαριασμό της με δικαιούχο την (Σχετ. 36), τα οποία αυτή επέστρεψε με την ελεγχόμενη πίστωση (Σχετ. 37, Σχετ. Υπ.1. 20) και επομένως **το ποσό των 35.000€** που κατατέθηκε στις 31/08/2012, **δεν αποτελεί πρωτογενή κατάθεση και δεν έχουν γι' αυτό εφαρμογή** οι διατάξεις του άρθρου **48§3** του **ν. 2238/1994**, δεδομένου ότι προέρχεται από γνωστή πηγή.

Ως εκ τούτου, δεν επήλθε καμιά η προσαύξηση περιουσίας με την πίστωση της 31/08/2012 ποσού 35.000€, στο λογαριασμό της και επομένως πρέπει να γίνει δεκτός ο εδώ λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής και να αφαιρεθεί από την καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας, το ποσό των 35.000€.

Περαιτέρω, αν για την εν λόγω πίστωση συντρέχουν οι προϋποθέσεις των διατάξεων του ν. 2238/1994 για τον γιο των προσφευγόντων , δεδομένου ότι από το νέο προσκομισθέν στοιχείο προκύπτει κατάθεση μετρητών στις 04/02/2010 ποσού 35.000€ απ' αυτόν, αυτό αποτελεί αντικείμενο ιδιαίτερου ελέγχου τον οποίο δύναται να

διενεργήσει η αρμόδια φορολογική αρχή, λαμβανομένων υπόψη των διατάξεων περί παραγραφής.

2.3. Ως προς την πίστωση που φέρεται να αφορά χρήματα του γιού τους

Επειδή, για την κατωτέρω πίστωση

ID	Τράπεζα	Λογαριασμός	Αιτιολογία	Ημερομηνία	Πρωτογενείς καταθέσεις	Πρωτογενείς ΚΤΘ σε Ευρώ	Αναλογούντα ποσά	
							Υπόχρεου	Συζύγου
1549			ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΠΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ	8/2/2012	85.000,00 AUD	69.382,09 €	34.691,04 €	34.691,05 €
Σύνολα						69.382,09 €	34.691,04 €	34.691,05 €

Οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι αφορούν χρήματα του γιού τους και συγκεκριμένα ότι:

Στις 08/11/2011 έγινε έναρξη προθεσμιακής κατάθεσης ποσού 84.732AUD με μεταφορά από το λογαριασμό της με δικαιούχο τον, η οποία έληγε στις 07/02/2012 με αποδοτέο ποσό 85.618,72AUD, προσκομίζουν δε και επικαλούνται απόσπασμα της κίνησης του λογ/μού (**Σχετ.Υπ2. 1**), καθώς και την από 08/11/2011 απόδειξη προθεσμιακής κατάθεσης της (**Σχετ. 20**)

Στις 07/02/2012 έληξε η εν λόγω προθεσμιακή κατάθεση και το κεφάλαιο ποσού 84.732AUD πλέον των καθαρών τόκων ποσού 886,72AUD, πιστώθηκαν στον ίδιο ως άνω λογαριασμό της και από το λογαριασμό αυτό, στις 08/02/2012, μετέφερε στον κοινό λογ/σμό της με συνδικαιούχους τους προσφεύγοντες και τον ίδιο, το ποσό των 85.000AUD, όπως αυτό προκύπτει από το προσκομισθέν μετ' επικλήσεως ένταλμα πληρωμής/2012 της ΕΤΕ (**Σχετ.Υπ1. 2**).

Επειδή από τα ως άνω προσκομισθέντα στοιχεία προκύπτει ότι το ποσό των 85.000AUD που κατατέθηκε με την ελεγχόμενη πίστωση, **δεν αποτελεί πρωτογενή κατάθεση**, δεδομένου ότι προέρχεται από τη λήξη προθεσμιακής κατάθεσης, η έναρξη της οποίας έγινε σε παραγεγραμμένο έτος.

Ως εκ τούτου, δεν επήλθε καμιά η προσαύξηση περιουσίας με την πίστωση της 08/02/2012 ποσού **85.000AUD**, στο λογαριασμό της και επομένως πρέπει να γίνει **δεκτός** ο εδώ λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής και να αφαιρεθεί από την καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας, το ποσό που επιμερίστηκε στους προσφεύγοντες, ήτοι το ποσό των **34.691,04€** και **34.691,05€** για τον 1^ο και τη 2^η απ' αυτούς.

2.4. Ως προς τις πιστώσεις που φέρεται να αφορούν χρήματα του γιού τους

Επειδή, για τις κατωτέρω πιστώσεις:

ID	Τράπεζα	Λογαριασμός	Αιτιολογία	Ημερομηνία	Πρωτογενείς καταθέσεις	Πρωτογενείς ΚΤΘ σε Ευρώ	Αναλογούντα ποσά	
							Υπόχρεου	Συζύγου
1556			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	12/3/2012	9.000,00 €	9.000,00 €		9.000,00 €
1578			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	4/5/2012	1.308,85 €	1.308,85 €		1.308,85 €
1627			ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	12/7/2012	21.304,89 €	21.304,89 €		21.304,89 €
Σύνολα						31.613,74 €	0,00 €	31.613,74 €

Οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι αφορούν χρήματα, τα οποία κατέθεσε ο γιός τους, ο οποίος είναι φορολογικός κάτοικος Αυστραλίας, προσκομίζει δε και επικαλείται τα με ημερομηνία 12/03/2012, 04/05/2012 και 12/07/2012 Δελτία Κατάθεσης της με καταθέτη τον ποσού 9.000€, 1.308,85€ και 21.304,89€ αντίστοιχα (**Σχετ. 33, 34 και 35**), καθώς και το υπ' αριθμ. τραπεζικό παραστατικό ανάληψης ποσού 85.000 AUD από το λογαριασμό της ΕΤΕ (**Σχετ.Υπ1. 9**), ήτοι προγενέστερα των επίμαχων πιστώσεων.

Επειδή τα ανωτέρω προσκομισθέντα στοιχεία **δεν είναι ικανοποιητικά**, δεδομένου ότι οι προσφεύγοντες δεν προσκομίζουν την αναλυτική κίνηση του λογαριασμού της, ώστε να διαπιστωθεί αν μετά την ανάληψη του ποσού των 85.000 AUD μεσολάβησαν άλλες καταθέσεις, και επομένως αν ήταν εφικτό να κατατεθεί το ποσό τις

ανάληψης με τα ποσά των επίμαχων πιστώσεων (Υπ.Οικ. ΔΕΑΦΑ 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015).

Ως εκ τούτου ο εδώ ισχυρισμός των προσφευγόντων απορρίπτεται.

2.5. Ως προς την πίστωση που φέρεται να αφορά επίδομα ΟΑΕΔ

Επειδή, για την κατωτέρω πίστωση

ID	Τράπεζα	Λογαριασμός	Αιτιολογία	Ημερομηνία	Πρωτογενείς καταθέσεις	Πρωτογενείς ΚΤΘ σε Ευρώ	Αναλογούντα ποσά	
1716				21/12/2012	....	678,06 €	Υπόχρεου	Συζύγου
Σύνολα						678,06 €	678,06 €	0,00 €

Οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι αφορά προϊόν μισθοδοσίας, προσκομίζουν δε και επικαλούνται την από 09/01/2019 βεβαίωση του ΟΑΕΔ, από την οποία προκύπτει ότι ο 1^{ος} προσφεύγων έλαβε ως ειδικά εποχικά βοηθήματα κατά το έτος 2012 το ποσό των 678,06€ (**Σχετ.Υπ1. 8**),

Επειδή από το νέο προσκομισθέν στοιχείο προκύπτει ότι η εν λόγω πίστωση αφορά ειδικό εποχιακό βοήθημα (οικοδόμων), και επομένως, **δεν έχουν γι' αυτό εφαρμογή** για το ποσό αυτό οι διατάξεις του άρθρου **48§3** του **ν. 2238/1994**, δεδομένου ότι προέρχεται από γνωστή πηγή και αιτία.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **29** του **ν. 3986/2011** (Α' 152) ορίζεται μεταξύ των άλλων ότι: «1) Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών 2011 - 2015. 2) Για την επιβολή της εισφοράς, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς. Το τεκμαρτό εισόδημα λαμβάνεται υπόψη πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε. Εξαιρούνται και δεν προσμετρώνται τα εισοδήματα των προσώπων που είναι ολικώς τυφλοί, καθώς και των προσώπων που παρουσιάζουν βαριές κινητικές αναπηρίες σε ποσοστό από ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω, τα εισοδήματα της παρ. 1 του άρθρου 14 και της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε.. Επίσης, εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής ειδικής εισφοράς **οι μακροχρόνια άνεργοι που είναι εγγεγραμμένοι στα μητρώα ανέργων του ΟΑΕΔ**, καθώς και όσοι λαμβάνουν επίδομα ανεργίας από τον εν λόγω οργανισμό, εφόσον κατά το χρόνο της βεβαίωσης δεν έχουν πραγματικά εισοδήματα. Από την υποχρέωση καταβολής ειδικής εισφοράς εξαιρούνται, επίσης, οι μακροχρόνια άνεργοι ναυτικοί που είναι εγγεγραμμένοι στους καταλόγους προσφερομένων προς ναυτολόγηση του Γραφείου Ευρέσεως Ναυτικής Εργασίας (Γ.Ε.Ν.Ε.), στους οποίους συμπεριλαμβάνονται και οι σχετικοί κατάλογοι των Λιμενικών Αρχών που λειτουργούν ως παραρτήματά του, καθώς και όσοι λαμβάνουν επίδομα ανεργίας από τον εν λόγω Φορέα, εφόσον κατά το χρόνο βεβαίωσης δεν έχουν πραγματικά εισοδήματα. ...»,

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **5§4** του **ν. 3842/2010** (Α' 58) ορίζεται ότι: «Το επίδομα ανεργίας που καταβάλλει ο Ο.Α.Ε.Δ. στους δικαιούχους ανέργους απαλλάσσεται του φόρου εισοδήματος, εφόσον το άθροισμα, των λοιπών εισοδημάτων του φορολογούμενου που φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις δεν υπερβαίνει τα τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ ετησίως»,

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση το άθροισμα των εισοδημάτων του 1^{ου} προσφεύγοντος δεν υπερβαίνει το ποσό των 30.000€, το ποσό του ειδικού εποχιακού βοηθήματος (επίδομα ανεργίας) που εισέπραξε στο έτος 2012, απαλλάσσεται του φόρου εισοδήματος, όχι όμως και από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011,

Επειδή κατόπιν αυτών, πρέπει να **διαγραφεί** από την καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας το ποσό των **678,06€**, δεδομένου ότι αφορά ειδικό εποχικό επίδομα που εισέπραξε ο 1^{ος} προσφεύγων από τον ΟΑΕΔ κατά το έτος 2012, και να προστεθεί στα απαλλασσόμενα του φόρου ποσά, προκειμένου να υπολογιστεί στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης.

2.6. Ως προς την πίστωση που φέρεται να αφορά έσοδα από ενοίκια

Επειδή, για την κατωτέρω πίστωση

ID	Τράπεζα	Λογαριασμός	Αιτιολογία	Ημερομηνία	Πρωτογενείς καταθέσεις	Πρωτογενείς ΚΤΘ σε Ευρώ	Αναλογούντα ποσά	
							Υπόχρεου	Συζύγου
1580				7/5/2012	900,00 €	900,00 €	450,00 €	450,00 €
Σύνολα						900,00 €	450,00 €	450,00 €

Οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι αφορά εισπράξεις από ενοίκια, χωρίς να προσκομίζουν οποιοδήποτε στοιχείο προκειμένου να τεκμηριώσουν τον ισχυρισμό τους και επομένως, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013, ο ισχυρισμός τους απορρίπτεται.

3. Πιστώσεις για τις οποίες δε συντρέχει η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48§3 του ν.2238/1994

ID	Τράπεζα	Λογ/μός	Ημερ/νία Πίστωσης	Ποσά που καταλογίστηκαν		Ποσά που διαγράφονται		Λόγος Διαγραφής	Παρατηρήσεις
				Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου		
1549			8/2/2012	34.691,04€	34.691,05€	34.691,04€	34.691,05€	Δεν είναι πρωτογενής ΚΤΘ	Ως Ενότητα 2.3 της παρούσας
1716			21/12/2012	678,06€		678,06€		Γνωστή πηγή - Αφορολόγητο	Ως Ενότητα 2.5 της παρούσας
1657			31/8/2012		35.000,00€		35.000,00€	Δεν είναι πρωτογενής ΚΤΘ	Ως Ενότητα 2.2 της παρούσας
Σύνολα				35.369,10€	69.691,05€	35.369,10€	69.691,05€		

Επειδή, οι λοιπές διαπιστώσεις του ελέγχου, για τις οποίες δεν γίνεται αναφορά στην παρούσα απόφαση, όπως αυτές καταγράφονται στην από **15/10/2018** έκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της από **22/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με **ΑΦΜ:** και της του με **ΑΦΜ:**, κατοίκων Αυστραλίας, και την **τροποποίηση** της υπ' αριθμ./2018 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** οικ. έτους **2013**, που εξέδωσε η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π

Α. Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση

Φορολογητέα εισοδήματα Οικονομικού Έτους 2013

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Βάσει ΔΗΛΩΣΗΣ		Βάσει ΕΛΕΓΧΟΥ		Βάσει ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου
A-B. Από Ακίνητα	2.137,50€	25.992,00€	2.137,50€	25.992,00€	2.137,50€	25.992,00€
Γ. Από Κινητές Αξίες						
Δ. Από Εμπορικές Επιχειρήσεις						
Ε. Από Γεωργικές Επιχειρήσεις						
ΣΤ. Από Μισθωτές Υπηρεσίες	11.397,83€		11.397,83€		11.397,83€	
Ζ. Από Ελευθέρια Επαγγέλματα						
Από Εισόδημα Αλλοδαπής						
Από Εισόδημα άρθρου 48 § 3 ν. 2238/94			79.544,91€	203.645,68€	44.175,81€	133.954,63€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	13.535,33€	25.992,00€	93.080,24€	229.637,68€	57.711,14€	159.946,63€

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση φόρου εισοδήματος & εισφοράς αλληλεγγύης οικ. έτους 2013

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ		ΕΛΕΓΧΟΥ		ΑΠΟΦΑΣΗΣ		Οριστική Φορολ. Υποχρέωση
	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της Συζύγου	
Συνολικό Εισόδημα	13.535,33€	25.992,00€	93.080,24€	229.637,68€	57.711,14€	159.946,63€	178.130,44€
Προστ. Διαφ. Αντικ. Δαπανών							
Εκπτώσεις Εισοδ-Απαλλ/να							
Φορολογητέο Εισόδημα	13.535,33€	25.992,00€	93.080,24€	229.637,68€	57.711,14€	159.946,63€	178.130,44€
Φόρος Κλίμακας	976,36€	3.918,00€	29.652,10€	90.756,96€	15.550,23€	59.395,98€	70.051,85€
Μειώσεις από το φόρο	88,82€	217,82€	75,86€	230,78€	70,28€	236,36€	
Φόρος που αναλογεί	887,54€	3.700,18€	29.576,24€	90.526,18€	15.479,95€	59.159,62€	70.051,85€
Συμπληρωματικός φόρος	33,75€	410,40€	33,75€	410,40€	33,75€	410,40€	
Επιβάρυνση Αποδείξεων			1.905,70€		1.848,48€		1.848,48€
Κύριος & Συμπλ. Φόρος εισ.	921,29€	4.110,58€	31.515,69€	90.936,58€	17.362,18€	59.570,02€	71.900,33€
Μείον: Παρακρ-Προκαταβ.	-529,77€	-3.320,80€	-529,77€	-3.320,80€	-529,77€	-3.320,80€	
Υπόλοιπο Κύριου Φόρου	391,52€	789,78€	30.985,92€	87.615,78€	16.832,41€	56.249,22€	71.900,33€
Τέλη χαρτ/μου							
Εισφορά ΟΓΑ στο χαρτ/μο							
Πλέον: Προκαταβ. Επομ. έτους	506,71€	2.260,82€	506,71€	2.260,82€	506,71€	2.260,82€	
Σύνολο	898,23€	3.050,60€	31.492,63€	89.876,60€	17.339,12€	58.510,04€	71.900,33€
Εισόδημα Επιβολής Εισφοράς	13.535,33€	32.261,23€	93.080,24€	235.906,91€	58.389,20€	166.215,86€	
Συντελεστής Εισφοράς	1,0%	2,0%	3,0%	4,0%	3,0%	4,0%	
Ποσό Εισφοράς Αλληλεγγ.	135,35€	645,22€	2.792,41€	9.436,28€	1.751,68€	6.648,63€	
Μείον: Εισφορά παρακρατ.							
Πλέον: Τέλος Επιτηδ/ματος							
Σύνολο Εισφοράς & Τέλ. Επιτ.	135,35€	645,22€	2.792,41€	9.436,28€	1.751,68€	6.648,63€	7.619,74€
Πλέον ή Μείον: Συμψηφισμοί							
Σύνολο	4.729,40€		133.597,92€		84.249,47€		79.520,07€
Πρόστιμο ανακρίβειας/μη υποβ.							
αρθ.58 ν.4174/13 50%				64.434,26€		39.760,04€	39.760,04€
Τόκοι εκπρ.κατ. αρ.53 ν.4174/13							
57 μήνες x 0,73% 41,61%				53.622,19€		33.088,30€	33.088,30€
Γενικό Σύνολο	4.729,40€		251.654,37€		157.097,81€		152.368,41€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

Η Υπάλληλος του Τμήματος

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.