



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27/05/2019

Αριθμός απόφασης: 1750

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 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), όπως ισχύει.

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

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από 25.01.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της α) και της, με ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, μόνιμου κατοίκου Ελβετίας, ως εξ αδιαθέτου κληρονόμου του από 01/03/2018 αποβιώσαντος πατέρα τηςκαι β) του, με ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, μόνιμου κατοίκου USA(.....) και, συζύγου του, ενεργούντων στην

παρούσα ως ασκούντων την γονική μέριμνα των ανήλικων τέκνων τους και οι οποίοι κατέστησαν κληρονόμοι του από 01/03/2018 αποβιώσαντος πατρός τους, ύστερα από αποποίηση της κληρονομιάς του πατέρα τους και υιού του, ήτοι του, κατά **α)** της υπ. αρ. /24-12-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013(Εισοδήματα 01/01/2012-31/12/2012), **β)** της υπ. αρ. /24-12-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014(Εισοδήματα 01/01/2013-31/12/2013), **γ)** της υπ. αρ. /24-12-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου τόκων αλλοδαπής οικ. έτους 2013 (Εισοδήματα 01/01/2012-31/12/2012), της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π

4. Τις ως ανωτέρω αναφερόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η επανεξέταση και η ακύρωση τους και την από 24.12.2018 έκθεση έλεγχου Φορολογίας Εισοδήματος βάσει του άρθρου 23 Ν.4174/2013(ΚΦΔ), της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

5. Τις απόψεις της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

6. Την με αρ. πρωτ.ΔΕΔ..... ΕΙ 2019 ΕΜΠ 03/04/2019 αίτηση της και της, περί χορήγησης επικυρωμένου αντιγράφου από το πρωτότυπο του σημειώματος των αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί της ενδικοφανούς προσφυγής και γνωστοποίηση των φορολογικών υποχρεώσεων ενός έκαστου εξ αυτών, όπως αυτές διαμορφώνονται στις προσβαλλόμενες πράξεις και πριν την επανεξέταση της νομιμότητας αυτών από την υπηρεσίας μας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 25.01.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής, 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 τις ανωτέρω προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις φόρου η αρμόδια ελεγκτική αρχή καταλόγισε ανά ελεγχόμενη περίοδο τα παρακάτω ποσά ως εξής:

Α/Α	Αρ. πράξης	Διαχ./Φορολογική περίοδος	Είδος Φόρου	Κύριος Φόρος	Πρόστιμο αρθ.58 & τόκοι αρθρ.53 ΚΦΔ)	Εισφορά Αλλ/γγύης	Σύνολο
1	/2018	2012	Εισόδημα	174.906,09	164.061,91	17.781,62	356.749,62
2	/2018	2014	Εισόδημα	19.920,44	9.960,22	4.609,35	34.490,01

3	/2018	2012	Εισόδημα(Τόκοι Αλλ/πής)	1.439,56	862,54	-----	2.062,18
---	-------------------	-------------	--------------------------------	----------	--------	-------	----------

Από την Προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., με αιτία την αποστολή στο εξωτερικό εμβασμάτων, εκδόθηκε για την εξακρίβωση της εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 48 παρ.3 του Ν.2238/1994 και του άρθρου 21 παρ.4 του Ν.4172/2013, κατόπιν τροποποίησής της η υπ' αριθ./11-06-2018 εντολή διενέργειας μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος οικ. ετών 2013-2014 και φορολογικού έτους 2014 για τον και κατόπιν γνωστοποίησης στον έλεγχο, από την σύζυγο, του θανάτου του στις 01-03-2018, εξεδόθη, για την σύζυγο, η υπ' αριθ./31-07-2018 εντολή ελέγχου, ως συνδικαιούχου σε κοινούς λογαριασμούς με τον αποβιώσαντα. Ηείναι εξ' αδιαθέτου κληρονόμος του ανωτέρω και φορολογική εκπρόσωπος του άρθ. 8 του ν. 4174/2013 των λοιπών εξ' αδιαθέτου κληρονόμων, και, τέκνα, αμφότερα κάτοικοι εξωτερικού.

Κατόπιν επεξεργασίας από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. των δεδομένων του Ειδικού Λογισμικού Αυτοματοποιημένου Ελέγχου Προσαύξησης Περιουσίας, το οποίο περιλαμβάνει το σύνολο των τραπεζικών λογαριασμών σε όλα τα τραπεζικά ιδρύματα της Ελλάδας, του (απεβίωσε στις 01-03-2018) και της συζύγου του, και αφού λήφθησαν υπόψη τα στοιχεία που προσκομίστηκαν κατά τη διάρκεια του ελέγχου, διαπιστώθηκε η ύπαρξη εισοδημάτων αλλοδαπής προέλευσης, καθώς και η ύπαρξη ποσού που αφορούσε σε αποζημίωση για λύση συμβολαίου επαγγελματικής μίσθωσης, τα οποία δεν δηλώθηκαν στις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των ως άνω και δεν φορολογήθηκαν και τα οποία εμφανίζονται αναλυτικά στον κατωτέρω πίνακα:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΚΑΤΑΘΕΣΕΩΝ ΑΝΑ ΧΡΗΣΗ και ΛΟΓ/ΣΜΟ, ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ

REC ID	ΤΡΑΠΕ ΖΑ	ΑΡ.ΛΟΓΑ ΡΙΑΣΜΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΠΟΣΟ ΣΥΝ/ΓΗΣ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΣΥΝ/ΓΗΣ	Δ Ι Κ .	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘ ΗΚΕ	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΤΟΥ ΑΝΑΛΟΓΕΙ		
								ΣΤΟΝ ΑΠΟΒΙΩΣΑΝΤΑ	ΣΤΗΝ ΣΥΖΥΓΟ	ΣΤΗΝ ΠΡΟΣΦ.
6264	ALPHA		30/01/12	8.428,00€	ΑΠΟΖΗΜ. ΓΙΑ ΛΥΣΗ ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΥ	2	-	-	8.428,00€	-
6785	EURO BANK		10/12/12	842.316,39 €		4	400.320,00€	200.160,00€	200.160,00€	-
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2012								200.160,00€	200.160,00 €	
7661	EURO BANK)		06/02/14	104.000,00 USD		3	76.617,06 € (104.000, 00 USD)	38.308,53€	38.308,53 €	
ΣΥΝΟΛΟ ΧΡΗΣΗΣ 2014										

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητούν την ακύρωση και εξαφάνιση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενοι τα εξής:

- Οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν κοινοποιήθηκαν νόμιμα, τόσο εις την πρώτη εξ αυτών όσο και εις τον και την σύζυγο τουή με οποιοδήποτε τρόπο στα ανήλικα τέκνα τους, αλλά πληροφορηθήκαν περί των προσβαλλόμενων ως άνω πράξεων στις 14/1/2019 από χήρα του (μητέρα τους), η οποία βρήκε τις πράξεις αυτές στις 3/1/2019 στο γραμματοκιβώτιό της επί της οδούστην Φιλοθέη Αττικής. Εν τοις πράγμασι έλαβαν γνώση αυτών στις 14/1/2018 και συνεπώς το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου έχει υποπέσει σε παραγραφή.

- Μη νόμιμη η καταλογιστική πράξη που εκδόθηκε κατά φυσικού προσώπου μετά τον θάνατό του. – Είναι άκυρη ως στρεφόμενη κατά ανύπαρκτου κατά τον χρόνο έκδοσης της πράξης, φυσικού προσώπου.

- Οι πράξεις είναι νομικά πλημμελείς και ακυρωτέες όταν δεν προκύπτει με σαφήνεια η φορολογική υποχρέωση εκάστου κληρονόμου.

Στο σημείο αυτό της ενδικοφανούς προσφυγής, διευκρινίζεται ότι οι εξ' αδιαθέτου κληρονόμοι του αποβιώσαντα ήταν: α) η μητέρα με ποσοστό 25%, β) η, κόρη με ποσοστό 37,5%, και γ) ο, υιός με ποσοστό 37,5%, ο οποίος αποποιήθηκε εμπρόθεσμα στις 13-04-2018 ενώπιον του Ειρηνοδικείου Χαλανδρίου και ως εκ τούτου η κληρονομική μερίδα περιήλθε στα ανήλικα τέκνα του και

- Από τις πράξεις απουσιάζει το ουσιώδες στοιχείο της ημερομηνίας, η δε νομική πλημμέλεια αυτή συνεπάγεται την ακυρότητά τους.

- Οι τόκοι αλλοδαπής προέλευσης δεν συμπεριελήφθησαν στο σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου άρθ. 28 ν. 4174/2013, παραβιάζοντας τις σχετικές διατάξεις.

- Διάσταση ως προς το είδος του εισοδήματος που διαπίστωσε το ΚΕΦΟΜΕΠ. μεταξύ προσωρινών και οριστικών διορθωτικών πράξεων.

- Η αοριστία της έκθεσης ελέγχου καθιστά την πράξη νομικά πλημμελή και ακυρωτέα. Όσον αφορά το ποσό των 400.360,00€ το 2012 και το ποσό των 104.000,00 USD, ο έλεγχος μεταβάλλει τις απόψεις του, από προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθ. 48 του ν. 2238/1994, σε εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης χωρίς να αποδείξει την πηγή του εισοδήματος.

- Το ποσό των 8.428,00€, στις 30-01-2012, στον υπ' αρ. λογαριασμό της ALPHA BANK, αφορά σε αποζημίωση από πρόωγη λύση συμβολαίου επαγγελματικής μίσθωσης ακινήτου, το οποίο ο έλεγχος κατά παράβαση των διατάξεων της ΠΟΛ 1110/22-09-2007, θεώρησε ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθ. 48 του ν. 2238/1994, υποκείμενο σε παρακράτηση φόρου 20%.

- Από το συνολικό ποσό των 842. 337,14€, από το οποίο, το ποσό των 400.360,00€, στις 10-12-2012, στον υπ' αρ. λογαριασμό της EUROBANK, ο έλεγχος το θεώρησε

εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης, αφορά σε επαναπατρισθέντα κεφάλαια, τα οποία εμβάστηκαν προς επένδυση στο εξωτερικό το 2012 και επεστράφησαν πίσω.

- Το ποσό των 104.000,00 USD, στις 06-02-2014, στον υπ' αρ. λογαριασμό της EUROBANK, (κοινό με τρεις συνδικαιούχους: τον αποβιώσαντα την σύζυγό του και την προσφεύγουσα κόρη τους) εμβάστηκε στην Ελλάδα από την αλλοδαπή νομική οντότητα, της οποίας σύμβουλος και διαμεσολαβητής τυγχάνει ο υιός τους, προς επένδυση σε ελληνικές τράπεζες, που εν τέλει ματαιώθηκε γιατί η αλλοδαπή νομική οντότητα δεν διέθετε στην Ελλάδα Α.Φ.Μ. και γι αυτό το εν λόγω ποσό την επομένη ημέρα επεστράφη στον διαμεσολαβητή.

- Μη ισόποση κατανομή των υπό κρίση ποσών μεταξύ των συνδικαιούχων των τραπεζικών λογαριασμών.

Οι προσφεύγοντες με την ενδικοφανή προσφυγή συνυποβάλλουν:

1) Την με αρ. πρωτ./22-10-2018 βεβαίωση της EUROBANK, με την οποία βεβαιώνει την εκτέλεση της με ημερομηνία 16-02-2012 εντολής του αποβιώσαντα μεταφοράς ποσού 400.000,00€ στηνστην Ελβετία. **(σχετ. 1).**

2) Την από 16-02-2012 εντολή μεταφοράς σύμφωνα με την οποία ο αποβιώσας εξουσιοδοτούσε τηννα μεταφέρει το ποσό των 400.000,00€ υπέρ της **(σχετ. 2)**

3) Την από 20-02-2012 επιβεβαίωση τηςπρος τον Κο, περί πίστωσης του ποσού των 399.950,00 € στην**(σχετ.3).**

4) Το από 20-02-2012 έγγραφο (αριθ. αναφοράς) της περί ανάληψης του ποσού 399.950,00 € μόνο μετά από ειδοποίηση 48 ωρών, δικαιούχος η/και,15237 Ελλάδα.**(σχετ. 4).**

5) Την από 24-05-2012 εντολή αποπληρωμής του προς (αρ. αναφοράς) της κατάθεσης και του επιτοκίου στον υπ' αρ. λογαριασμό της τράπεζας CREDIT SUISSE της Ελβετίας.**(σχετ.5).**

6) Αναλυτική κίνηση του υπ' αριθ. (.....) λογαριασμού της τράπεζας CREDIT SUISSE από 16-05-2012 έως 07-12-2012, με υπόλοιπο 842.337,14€ **(σχετ.6)** .

7) Την από 29-05-2012 ειδοποίηση της CREDIT SUISSE προς τον, πίστωσης στις 28-05-2012 ποσού 430.000,00€ στον υπ' αρ. λογαριασμό της τράπεζας **(σχετ.7).**

8) Την από 11-12-2012 δήλωση λογαριασμού της CREDIT SUISSE προς τον, σύμφωνα με την οποία το υπόλοιπο του λογαριασμού στις 10-12-2012 ήταν 842.337,14 €. **(σχετ. 8).**

Επειδή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων δια θυροκολλησεως, η οποία φέρεται να έχει συντελεστεί στις 27-12-2018, είναι άκυρη διότι η (μητέρα και φορολογική εκπρόσωπος της) βρήκε αυτές εντός φακέλου στο

γραμματοκιβώτιό της, στις 03-01-2019, αλλά από τις εκθέσεις επίδοσης αντίγραφα των οποίων έλαβε στις 9/1/2019 από το ΚΕΦΟΜΕΠ, προκύπτει ότι κανείς από τους υπαλλήλους που διενέργησαν την επίδοση δεν επισημείωσε επί των πράξεων τον χρόνο θυροκολλησεως ούτε υπογράφουν βεβαιώνοντας τον χρόνο επίδοσης τους και καμία παραγγελία του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ δεν ορίζει την επίδοση αυτών στους κληρονόμους του, συνεπώς η κοινοποίηση των πράξεων έλαβε χώρα μετά την 31^η Δεκεμβρίου 2018 και ως εκ τούτου το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου έχει υποπέσει σε παραγραφή.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 5 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: «α)β), ή γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η κοινοποίηση έγινε στηνγια την ίδια και ως φορολογική εκπρόσωπος(αρθ. 8 ν. 4174/2013) της (κόρης), σύμφωνα με το σύστημα μητρώου του TAXIS, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας από τις οποίες προβλέπεται η επίδοση να γίνεται με θυροκόλληση που συνίσταται στην επικόλληση του επιδοτέου εγγράφου εντός σφραγισμένου και αδιαφανούς φακέλου, επί του οποίου αναγράφονται μόνο τα στοιχεία της επιδίδουσας υπηρεσίας και του προσώπου το οποίο αφορά η κοινοποίηση από μέρους του οργάνου της επίδοσης, με την παρουσία ενός μάρτυρα, στη θύρα της κατοικίας ή του χώρου εργασίας ή του υπηρεσιακού καταστήματος όπου κατοικεί ή εργάζεται, κατά περίπτωση, το πρόσωπο προς το οποίο διενεργείται η παράδοση του εγγράφου (ΠΟΛ. 1249/2014).

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω αναφερόμενα η κοινοποίηση των προσβαλλομένων πράξεων διενεργήθηκε νόμιμα στις 27-12-2018, ήτοι πριν την λήξη του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση οριστικών πράξεων (31-12-2018) και κατά συνέπεια δεν τίθεται και θέμα παραγραφής, σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς των προσφευγόντων.

Επειδή, οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι είναι μη νόμιμη η καταλογιστική πράξη που εκδόθηκε κατά φυσικού προσώπου μετά τον θάνατό του και ότι οι πράξεις είναι νομικά πλημμελείς και ακυρωτές όταν δεν προκύπτει με σαφήνεια η φορολογική υποχρέωση εκάστου κληρονόμου.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 37 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «*Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά*

οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:

- α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,
- β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
- γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,
- δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,
- ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,
- στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,
- ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,
- η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και
- θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα,
- κ) λοιπές πληροφορίες.

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου.

Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση

ελέγχου εκτός από την περίπτωση του τετάρτου εδαφίου του άρθρου 34.

Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.».

Επειδή, σύμφωνα με το υπ' αριθμ.ΔΕΛ Β 1155355ΕΞ2015/27-11-2015 έγγραφό της Διεύθυνσης ελέγχων του ΥΠ. ΟΙΚ.: «αναφορικά με τα αναγραφόμενα πρόσωπα στην πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος αποβιώσαντος, σας γνωρίζουμε τα εξής: Με τις διατάξεις του άρθρου 37 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζονται οι πληροφορίες και τα στοιχεία που πρέπει να περιλαμβάνονται στις πράξεις προσδιορισμού φόρου καθώς και τα πρόσωπα στα οποία γίνεται η κοινοποίηση τους. Αν πρόκειται για θανόντα φορολογούμενο η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος εκδίδεται στο όνομά του για τα εισοδήματα που απέκτησε μέχρι την ημερομηνία θανάτου του, με παράλληλη αναφορά σ' αυτό ότι εκδίδεται για λογαριασμό των κληρονόμων, οι οποίοι, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 1885 του Α.Κ., όπου «οι απαιτήσεις και τα χρέη της κληρονομιάς διαιρούνται αυτοδικαίως μεταξύ των συγκληρονόμων ανάλογα με τη μερίδα του καθενός», είναι τα κατά νόμω υπόχρεα για την πληρωμή του εν λόγω φόρου πρόσωπα. Τυχόν πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος επ' ονόματι αποβιώσαντος, χωρίς σε αυτές να γίνεται ρητή αναφορά ότι εκδίδονται για λογαριασμό των κληρονόμων προς τους οποίους πρέπει και να κοινοποιηθούν, είναι κατ' αρχήν άκυρες ως εκδοθείσες κατ' ανύπαρκτου προσώπου. Κατά συνέπεια, σε περίπτωση έκδοσης άκυρων πράξεων προσδιορισμού φόρου, η Δ.Ο.Υ. θα πρέπει να εκδώσει νέες πράξεις στο όνομα του αποθανόντος στις οποίες όμως να γίνεται

ρητή αναφορά, ότι εκδίδονται για λογαριασμό των κληρονόμων στους οποίους και θα κοινοποιηθούν».

Επειδή, οι προσβαλλόμενες πράξεις αναφέρουν όλα τα ως άνω αναφερόμενα στοιχεία, και γίνεται ρητή αναφορά και στους κληρονόμους του αποβιώσαντος, αποτελούν έγκυρες και νόμιμες διοικητικές πράξεις, σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς των προσφευγόντων.

Επειδή, το καταλογιζόμενο ποσό δηλαδή η φορολογική υποχρέωση που προκύπτει από τις προσβαλλόμενες πράξεις για τον αποβιώσαντα, επιμερίζεται στους υπόχρεους κληρονόμους κατά την κληρονομική τους μερίδα.

Επειδή, οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται ότι από τις προσβαλλόμενες πράξεις απουσιάζει το ουσιώδες στοιχείο της ημερομηνίας, η δε νομική πλημμέλεια αυτή συνεπάγεται την ακυρότητά τους.

Επειδή, οι οριστικές πράξεις που κοινοποιήθηκαν είναι ακριβή αντίγραφα εκ των πρωτοτύπων και ως Δημόσια έγγραφα προσβάλλονται μόνο επί πλαστότητι.

Επειδή, το ανήλικο τέκνο εκπροσωπείται από τους γονείς του. Η προθεσμία για την αποποίηση της κληρονομιάς ορίζεται από το άρθρο 1847 Αστικού Κώδικα και είναι 4 μήνες από το θάνατο του κληρονομούμενου (ή από της γνώσεως αυτού του θανάτου) για τους κατοίκους εσωτερικού και 12 μηνών για τους κατοίκους εξωτερικού ή εφόσον ο κληρονομούμενος ήταν κάτοικος εξωτερικού .

Ο ανήλικος για να προβεί σε αποποίηση κληρονομιάς εντός 4μήνου από του θανάτου νόμιμα θα πρέπει να λάβει ο νόμιμος εκπρόσωπός του άδεια από το δικαστήριο. Η προθεσμία διακόπτεται με την υποβολή της αίτησης προς χορήγηση της αδείας (ΑΠ 1087/2011)

Ο ανήλικος έχει πάντοτε το προνόμιο να αποδεχθεί την κάθε κληρονομιά με το ευεργέτημα της απογραφής (ΑΚ 1527 "Η κληρονομιά που επάγεται στο ανήλικο τέκνο θεωρείται ότι γίνεται αποδεκτή πάντοτε με το ευεργέτημα της απογραφής, και το τέκνο, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 1912, δεν εκπίπτει από το ευεργέτημα αυτό) δηλαδή γίνεται απογραφή του ενεργητικού και του παθητικού της κληρονομιάς και εφόσον το υπάρχει ενεργητικό τότε καθίσταται δικαιούχος αυτού άλλως εφόσον υπάρχει παθητικό δεν ευθύνεται για τα χρέη της κληρονομιάς τα οποία εξοφλούνται από το ενεργητικό αυτής

Η απογραφή κληρονομιάς μπορεί να γίνει εντός 1 έτους από την ενηλικίωσή του

Η αποποίηση της κληρονομιάς μπορεί να γίνει εντός 1 έτους από την ενηλικίωσή του κατά την 371/2014 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας (όμοια και η 2862/2013) ενώ κάτι τέτοιο είναι εκπρόθεσμο κατά την 1087/2011 απόφαση του Αρείου Πάγου η οποία δέχεται ότι η προθεσμία των 4 μηνών τρέχει και κατά των ανικάνων προσώπων όπως είναι οι ανήλικοι και συνεπώς δεν μπορεί να γίνει αποποίηση μετά την πάροδο του 4μήνου.

Επειδή, με την ενδικοφανή προσφυγή, διευκρινίζεται ότι μετά την αποποίηση του (υιού), εμπρόθεσμα στις 13-04-2018, ενώπιον του Ειρηνοδικείου Χαλανδρίου, η κληρονομική μερίδα περιήλθε στα ανήλικα τέκνα τουκαι

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή υποδεικνύεται η ύπαρξη κατιόντων του αποπονηθέντος, συγκληρονόμων – συνυπόχρεων ανήλικων τέκνων, χωρίς να προσκομίζεται πιστοποιητικό οικογενειακής κατάστασης προκειμένου να διαπιστωθεί σε ποιους επάγεται η κληρονομιά, πόσων ετών είναι, ούτε προσκομίζεται κάποιο άλλο σχετικό αποδεικτικό στοιχείο . Επίσης δεν γνωστοποιήθηκε ούτε στον έλεγχο ούτε με την ενδικοφανή προσφυγή εάν τα ανήλικα τέκνα έχουν ή όχι αποπονηθεί, καθώς για κατοίκους εξωτερικού η αποποίηση έχει προθεσμία 12 μηνών, ή έχουν αποδεχθεί την κληρονομιά με το ευεργέτημα της απογραφής. Κατά συνέπεια ορθώς εξεδόθησαν οι προσβαλλόμενες πράξεις με αναφορά σε αυτές και των στοιχείων των κληρονόμων,και

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι
«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Διαχειριστική χρήση 01/01/2012-31/12/2012.

1) **Ως προς τον ποσόν κατάθεσης(πίστωσης) ύψους 8.428,00 € που έγινε στις 30/01/2012 από τον**

Επειδή, με την ΠΟΛ 1110/2007, με Θέμα: *Η αποζημίωση που καταβάλλεται από τον μισθωτή στον εκμισθωτή μετά από δικαστική απόφαση ή συμβιβαστικά στα πλαίσια δικαστικού συμβιβασμού κατά τη λήξη της εμπορικής μίσθωσης για την αποκατάσταση των ζημιών ή επαναφορά του μισθίου στην προτέρα κατάσταση δεν υπόκειται σε φορολογία.*

«Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε ότι το ΝΣΚ με την αριθ.100/2007 γνωμοδότηση του η οποία έγινε μερικώς αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών, αποφάνθηκε, ότι το ποσό της αποζημίωσης, που καταβάλλει μετά από δικαστική απόφαση ή συμβιβαστικά στα πλαίσια δικαστικού συμβιβασμού (άρθ.208-214, 293 Κ.Πολ.Δικ) η μισθώτρια επιχείρηση στον εκμισθωτή κατά τη λήξη της εμπορικής μίσθωσης για την αποκατάσταση της ζημίας (θετικής) που προξένησε στο ακίνητο από υπαιτιότητα της και δεν οφείλεται στη συμφωνηθείσα χρήση αυτού, δεν είναι φορολογητέο, καθώς η υπόψη αποζημίωση δεν συγκεντρώνει τα εννοιολογικά στοιχεία του εισοδήματος και συνεπώς δεν είναι φορολογητέα.

Επιπλέον, το ΝΣΚ γνωμοδότησε ότι και το ποσό της αποζημίωσης, που επιδικάζεται υπέρ του εκμισθωτή κατά τη λήξη της εμπορικής μίσθωσης για την αποκατάσταση, δυνάμει όρου της συμβάσεως, του μισθίου στην προτέρα του κατάσταση, εφόσον είχαν γίνει προσθήκες, τροποποιήσεις ή μεταρρυθμίσεις ή άλλες επεμβάσεις επί του μισθίου από το μισθωτή, δεν υπόκειται σε φορολογία, γιατί η αποζημίωση αυτή αντικρίζει τις δαπάνες που απαιτούνται για την επαναφορά του μισθίου στην προτέρα κατάσταση (Διοικ. Εφ.Αθηνών 3743/2002).».

Επειδή, οι προσφεύγοντες στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της ισχυρίζονται ότι το ποσόν κατάθεσης (πίστωσης) ύψους 8.428,00 €, στις 30/01/2012 από τον, αφορά σε αποζημίωση της μητέρας τους λόγω λύσης επαγγελματικής μίσθωσης ακινήτου της και ότι τα φορολογικά στοιχεία σχετικά με την αποκατάσταση ζημιών του ως άνω ακινήτου υποβλήθηκαν στην φορολογική αρχή, συμπεριλαμβανόμενα στα λοιπά φορολογικά στοιχεία καταναλωτικών δαπανών (κωδ.49) της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2013(χρήση 2012), που υποβλήθηκε από τους γονείς τους και τα οποία ανέρχονταν στο ποσόν των 30.000,00 €..

Επειδή δεν υποδείχθηκαν στον έλεγχο τα φορολογικά στοιχεία που αφορούσαν στην αποκατάσταση ζημιών, ούτε προσκομίστηκε κάποιο άλλο έγγραφο στοιχείο (π.χ. κατάσταση με τα στοιχεία των φορολογικών στοιχείων δαπάνης, ήτοι την επωνυμία της εκδότριας επιχείρησης, τον ΑΦΜ της, την ημερομηνία έκδοσής τους και το ποσόν πληρωμής) από τα οποία να προκύπτει το συνολικό ποσόν που δαπανήθηκε για την αποκατάσταση των ζημιών στο ακίνητο της.

Επειδή, με τις οδηγίες που έδωσε το Υπουργείο Οικονομικών για την συμπλήρωση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2013(εισοδήματα 01/01/2012-31/12/2012) αναφέρεται (βιβλιαράκι σελ.38-39) « ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΠΙΝΑΚΑ 7 [.....] κωδικοί 049 [...] «Σε κάθε περίπτωση υποβολής της δήλωσης δεν συνυποβάλλονται οι αποδείξεις δαπανών οι οποίες φυλάσσονται και παραδίδονται εφόσον ζητηθούν για έλεγχο».

Επειδή, η (μητέρα) υπέβαλε ηλεκτρονικά (INTERNET), από κοινού με τον σύζυγο τηςΑΦΜ (απεβίωσε 01-03-2018), την με αρ.καταχ.δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2013 (εισοδήματα 2012- αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΨΥΧΙΚΟΥ) και δεν

προσκόμισε ούτε στον έλεγχο ούτε με την ενδικοφανή προσφυγή της κανένα έγγραφο στοιχείο από το οποίο να προκύπτει ότι τα φορολογικά στοιχεία δαπανών για αποκατάσταση ζημιών, υποβλήθηκαν στην φορολογική αρχή και συμπεριλαμβάνονται στα λοιπά φορολογικά στοιχεία καταναλωτικών δαπανών (κωδ.49) της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2013(χρήση 2012).

Επειδή, η (μητέρα) δεν προσκόμισε τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία στον έλεγχο όταν της ζητήθηκαν, ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων για το ποσόν κατάθεσης ύψους 8.428,00 € που έγινε στις 30/01/2012, απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

2) Ως προς τον ποσόν πίστωσης ύψους 842.316,39 € που έγινε στις 10/12/2012, στον υπ' αρ. κοινό λογαριασμό (δικαιούχοι: η (μητέρα) με τον σύζυγο της και τα δυο τέκνα τους) της EUROBANK, με μεταφορά (έμβασμα) του ποσού αυτού από τον υπ.αριθ. λογαριασμό της τράπεζας CREDIT SUISE στην Ελβετία, με αποστολέα εμβάσματος την (μητέρα) και τον σύζυγό της (σελ. 6 έκθεσης έλεγχου).

Επειδή, οι προσφεύγοντες στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τους ισχυρίζονται ότι το ποσόν των 842.316,39 € το οποίο μεταφέρθηκε από τον λογαριασμό της αλλοδαπής της τράπεζας CREDIT SUISE στην Ελβετία στον λογαριασμό της ημεδαπής της EUROBANK, αφορά επιστροφή ήτοι επαναπατρισμό κεφαλαίων, τα οποία είχαν εκταμιευτεί από λογαριασμούς που τηρηθήκαν στην Ελλάδα, και συγκεκριμένα:

α) Ποσόν 430.250,00 € στις 24/05/2012 εμβάστηκε στο εξωτερικό, με χρέωση του κοινού της Ζιζέλ Γκοζλάν (μητέρα) και του αποβιώσαντα συζύγου της, τραπεζικού λογαριασμού της τράπεζας Alpha Bank, στον κοινό με τους ίδιους συνδικαιούχους λογαριασμό της τράπεζας CREDIT SUISSE της Ελβετίας. (το ποσόν των 250,00€ αφορά έξοδα αποστολής εμβάσματος).

β) Ποσόν 400.000,00 €, στις 16/02/2012 εμβάστηκε στο εξωτερικό, με χρέωση του κοινού της (μητέρα) και του αποβιώσαντα συζύγου της, τραπεζικού λογαριασμού της τράπεζας EUROBANK και παραλήπτη του εμβάσματος την επενδυτική εταιρεία «.....» υπέρ της επενδυτικής εταιρείας «.....».

Στην συνέχεια στις 24/05/2012 η επενδυτική εταιρεία «.....» μετέφερε το ποσόν των 400.320,00€ (ωφέλεια 320,00€) στον κοινό λογαριασμό της τράπεζας CREDIT SUISSE της Ελβετίας (δικαιούχοι η (μητέρα) και ο αποβιώσας στις 01/03/2018 σύζυγός της). Τα ποσά αυτά αθροιστικά μαζί με τις αποδόσεις τους ποσού ύψους 12.337,14 € αποδεικνύουν την προέλευση των εισαχθέντων από το εξωτερικό κεφαλαίων, εκταμιευθέντων από τον κοινό λογαριασμό της τράπεζας CREDIT SUISSE της Ελβετίας (ο οποίος ανοίχτηκε στις 16/5/2012 στην τράπεζα αυτή), ήτοι απόδειξη της προέλευσης του ποσού ύψους

842.316,39 € (842.337,14 € - 20,15 € έξοδα εμβάσματος = 842.316,39 €) της πίστωσης στον λογαριασμότης τράπεζας Eurobank της Ελλάδας.

Επειδή, το ποσόν της πίστωσης των 842.316,39 € στις 10/12/2012 στον κοινό λογαριασμό της τράπεζας Eurobank Ελλάδας, αφορά μεταφορά από τον κοινό λογαριασμό της τράπεζας CREDIT SUISSE της Ελβετίας και **ο έλεγχος αποδέχτηκε** (όπως προκύπτει από την από 24/12/2012 έκθεση έλεγχου φορολογίας εισοδήματος) **ότι μέρος αυτού, ήτοι ποσόν 430.000,00 €, είναι αιτιολογημένο ως έμβασμα από την αλλοδαπή**, καθώς προηγουμένως στις 24/05/2012 με χρέωση του κοινού τραπεζικού λογαριασμού τηςκαι του αποβιώσαντος στις 01/03/2018 συζύγου της που τηρούσαν στην τράπεζα Alpha Bank, είχε εμβαστεί στο εξωτερικό στον κοινό των ίδιων συνδικαιούχων λογαριασμό της τράπεζας CREDIT SUISSE της Ελβετίας, το ίδιο ως άνω ποσό.

Περαιτέρω, ο έλεγχος δεν αποδέχτηκε, ότι το ποσόν των 400.000,00 €, που εμβάστηκε στο εξωτερικό στις 16/02/2012, με χρέωση του υπ' αριθ. της τράπεζας EUROBANK, κοινού τραπεζικού λογαριασμού τηςκαι του αποβιώσαντος στις 01/03/2018 συζύγου της και παραλήπτη του εμβάσματος την επενδυτική εταιρεία «.....», ταυτοποιείται με το ποσόν ύψους 400.320,00€ που πιστώθηκε στις 25/05/2012 από την αλλοδαπή εταιρεία «.....», στον κοινό λογαριασμότης τράπεζας CREDIT SUISSE της Ελβετίας και **ότι το ποσό αυτό αποτελεί μέρος του συνολικού ποσού πίστωσης των 842.316,39 € που μεταφέρθηκε(εμβάστηκε από το εξωτερικό) στις 10/12/2012 από το ίδιο ως άνω ελβετικό λογαριασμό, στον υπ' αριθ. λογαριασμό της της EUROBANK.** Η προσκόμιση στον έλεγχο μόνο του παραστατικού μεταφοράς ποσού 400.000,00€, στις 16/02/2012, από τον κοινό τραπεζικό λογαριασμό No της τράπεζας EUROBANK στην εταιρεία «.....», δεν κρίθηκε από τον έλεγχο επαρκές αποδεικτικό στοιχείο. Ως εκ τούτου, ο έλεγχος έκρινε ότι το ποσόν των 400.320,00 € αποτελεί εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης και ότι οι και, ως φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδος, φορολογούνται στην Ελλάδα για το παγκόσμιο εισόδημα τους εκτός εάν έχουν φορολογηθεί στην χώρα απόκτησης του εισοδήματος που στην περίπτωση αυτή ο σχετικός φόρος συμψηφίζεται σύμφωνα με τις συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας. Επειδή η ανωτέρω αλλοδαπή εταιρεία έχει έδρα στον Παναμά με τον οποίο δεν υφίσταται σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας και συνεπώς το ποσόν των 400.320,00 € θεωρήθηκε εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης.(σελ.28 έκθεσης έλεγχου)..

Επειδή, οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισαν την με αρ. πρωτ. 1...../22-10-2018 βεβαίωση της τράπεζας EUROBANK A.E.(κατάστημα Κεφαλαρίου 026) με την οποία βεβαιώνεται ότι εκτελέστηκε η εντολή μεταφοράς κεφαλαίου στις 16-02-2012 ποσού 400.000,00 € με χώρα προορισμού την Ελβετία και δικαιούχο του κεφαλαίου την «.....» **(σχετ.1)**, την από 16-02-2012 εντολή μεταφοράς που έδωσε οπρος την

εταιρεία «.....» **(σχετ.2)** να μεταφέρει ποσόν 400.000,00 € υπέρ της εταιρείας «.....», την από 20-02-2012 επιβεβαίωση τηςπρος τον, περί πίστωσης του ποσού των 399.950,00 € στην**(σχετ.3)**, το από 20-02-2012 έγγραφο (αριθ. αναφοράς) τηςπερί ανάληψης του ποσού 399.950,00 € μόνο μετά από ειδοποίηση 48 ωρών, δικαιούχοςη/και,15237 Ελλάδα.**(σχετ. 4)**, την από 24-05-2012 εντολή αποπληρωμής του προς (αρ. αναφοράς) της κατάθεσης και του επιτοκίου στον υπ' αρ. λογαριασμό της τράπεζας CREDIT SUISSE της Ελβετίας.**(σχετ.5)**.

Επειδή, οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκόμισαν την κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού της τράπεζας CREDIT SUISSE της Ελβετίας, από την οποία προκύπτει ότι ο εν λόγω λογαριασμός έχει πιστωθεί με το ποσόν των 400.320,00 στις 25-05-2012 από την Συνεπώς το ποσόν των 400.000,00 € το οποίο εμβάστηκε από την ημεδαπή στις 16-02-2012 από τον λογαριασμό της τράπεζας EUROBANK, με προορισμό την Ελβετία και δικαιούχο την εταιρείακαι εν συνεχεία μεταφέρθηκε στην εταιρεία η οποία με την από 24-05-2012 εντολή αποπληρωμής **(σχετ.5)** που έλαβε από τον, κατέθεσε το ποσόν των 400.320,00 €, στις 25-05-2012 στον τραπεζ. λογαριασμό της ως άνω ελβετικής τράπεζας.

Επειδή, από την αναλυτική κίνηση (από 16-05-2012 έως 07-12-2012) του λογαριασμού της τράπεζας CREDIT SUISSE της Ελβετίας, προκύπτει ότι το υπόλοιπο του λογαριασμού στις 07.12.2012 ανέρχεται στο ύψος των 842.337,14€ όπως προκύπτει και η πίστωση του ποσού των 400.320,00 €, με καταθέτη την εταιρεία «.....», (χωρίς να υπάρχει άλλη κατάθεση ποσού με τα στοιχεία της εν λόγω εταιρείας), συνεπώς πρέπει να γίνει δεκτό ότι το αρχικό ποσόν των 400.000,00€ που εμβάστηκε στις 16-02-2012 στο εξωτερικό, επενδύθηκε **(σχετ.2-5)** στην αλλοδαπή στην εταιρεία «.....», η οποία στην συνέχεια κατέθεσε στον κοινό λογαριασμό της τράπεζας CREDIT SUISSE της Ελβετίας το ποσόν των 400.320,00 € και συνεπώς το αρχικό ποσόν των 400.000,00 € επεστράφη στις 10-12-2012 ως μέρος του συνολικού ποσού των 842.316,39 € στον κοινό λογαριασμό της τράπεζας Eurobank της Ελλάδας.

Επειδή, η πίστωση του εισερχομένου εμβάσματος ποσού 842.316,39 ευρώ που έγινε στις 10-12-2012 από τον απέναντι λογαριασμό της αλλοδαπής αναφέρει ως αποστολέα εμβάσματος τονκαι την, γονείς των προσφευγοντων(σελ. 6 έκθεσης έλεγχου), καθώς και από την κίνηση του εν λόγω τραπεζικού λογαριασμού της αλλοδαπής που προσκομίστηκε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή (σχετ.6) αναγράφονται μόνο τα ονόματα τον (πατέρας) και την (Μητέρα), ως εκ τούτου το ανωτέρω αυτό ποσόν

εισερχομένου εμβάσματος από την αλλοδαπή, αφορά τον (πατέρα) και την (Μητέρα).

Επειδή, από την από 24-12-2012 έκθεση έλεγχου της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής, δεν εγείρεται ζήτημα ότι τα δυο(2) ποσά των εμβασμάτων, ήτοι στις 16-02-2012 ποσού 400.000,00 € και στις 24/05/2012 ποσού 430.250,00 € που εστάλησαν στο εξωτερικό και ήταν κατατιθέμενα από πριν στους τραπεζικούς λογαριασμούς που τηρούσαν στην Ελλάδα (Λογ.της τράπεζας Alpha Bank και Λογ. της τράπεζας EUROBANK) το έτος 2012, δεν αιτιολογούνται από τα δηλωθέντα εισοδήματα τηςκαι του συζύγου της (που απεβίωσε 01-03-2018), της χρήσης 2012 και προγενέστερων.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός των προσφεύγοντων, ότι το ποσόν κατάθεσης των 400.320,00 € που έγινε στις 25-05-2012 από την αλλοδαπή εταιρείαστον τραπεζικό λογαριασμό της τράπεζας CREDIT SUISSE της Ελβετίας και ο έλεγχος το προσδιόρισε ως εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης, προέρχεται από το ποσόν των 400.000,00 € που εμβάστηκε στο εξωτερικό στις 16-02-2012, γίνεται δεκτός.

Φορολογητέα εισοδήματα βάσει της παρούσας απόφασης:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2013	Βάσει Δήλωσης		Βάσει Ελέγχου		Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ.	
	Υποχρ.	Σύζυγος	Υποχρ.	Σύζυγος	Υποχρ.	Σύζυγος
Από Ακίνητα	10.260,00	55.966,10	10.260,00	55.999,10	10.260,00	55.966,10
Από Μισθωτές Υπηρεσίες	4.045,59	8.276,64	4.045,59	8.276,64	4.045,59	8.276,64
Από Ελευθέρια Επαγγέλματα	0,00	0,00	0,00	8.428,00	0,00	8.428,00
Εισόδημα Αλλοδαπής Προέλευσης	0,00	0,00	200.160,00	200.160,00	0,00	0,00
Φορολογητέο Εισόδημα	14.305,59	64.242,74	214.465,59	272.863,74	14.305,59	72.670,74
Εισόδημα επιβολής εισφοράς αλληλεγγύης	95.184,47	146.444,45	301.342,67	361.030,47	101.182,67	160.870,65

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

		Δήλωσης	Έλεγχου	Παρούσης Απόφασης	Διαφορά
Φορολογητέο	Υπόχρεο	14.305,59	214.465,59	14.305,59	0,00

Εισόδημα	Σύζυγος	64.242,74	272.863,74	72.670,74	8.428,00
Φόρος	Πιστωτικό Ποσό	116,95	0,00	0,00	116,95
	Χρεωστικό Ποσό	0,00	174.789,14	3.371,20	3.371,20
Πρόστιμο άρθρο 58 ΚΦΔ (50% χ3.371,20)		0,00	87.453,04	1.685,60	1.685,20
Τόκοι άρθρο 53 60 μήνες χ 0,73%= 43,8%χ 3.371,20)		0,00	76.608,87	1.476,59	1.476,59
Εισφορά Αλληλεγγύης		8.713,31	26.494,93	10.482,13	1.768,82
Σύνολο με βάσει την παρούσα απόφαση					8.418,76

Σημείωση: α) Υπόχρεου (ΑΦΜ.....) β) Συζύγου(ΑΦΜ.....)

Εισφ. Αλληλεγγύης 1.191,77 € 577,05 €.

Ύστερα από τα ανωτέρω, τροποποιούμε την υπ. αρ. /24-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 (εισοδήματα 2012) και το οφειλόμενο ποσόν για καταβολή ανέρχεται στο ύψος των 8.418,76 € .

Επειδή, από την κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού της τράπεζας CREDIT SUISSE στην Ελβετία, από τον οποίο εμβάστηκε το σύνολο του ποσού των 842.316,39 ευρώ στις 10-12-2012 στην τράπεζα EUROBANK στην Ελλάδα, προκύπτουν τόκοι συνολικού ποσού 11.996,40 ευρώ (σελ.33 έκθεσης έλεγχου), ορθώς ο έλεγχος εξέδωσε την υπ.αρ. /24-12-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Τόκων Αλλοδαπής(άρθρου 24 παρ.1 περ.γ' του Ν.238/1994) οικ. έτους 2013(εισοδήματα 01/01/2012-31/12/2012),και καταλόγισε τον φόρο τόκων αλλοδαπής προέλευσης. Η ύπαρξη τόκων αλλοδαπής προέλευσης διαπιστώθηκε κατά την διενέργεια του ελέγχου και από στοιχεία που προσκομισε η ίδια η (Μητέρα). Ως εκ τούτου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή για την πράξη αυτή πρέπει να απορριφθεί.

Φορολογική περίοδος 01/01/2014-31/12/2014

Ως προς τον ποσόν πίστωσης ύψους 104.000,00 USD ή 76.617,06 € που έγινε στις 06/02/2014, στον υπ' αρ. λογαριασμό της EUROBANK στην Ελλάδα (κοινός με δικαιούχους, τους..... και..... (κόρη).

Επειδή με το άρθρο 1 παρ. 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 στην εγκύκλιο 1033/21-2-2013 παρ. 18 αναφέρεται ότι: « Για τους **κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς**, το ποσό του εμβάσματος **επιμερίζεται στους συνδικαιούχους καταρχήν ισομερώς** και, εφόσον ο φορολογούμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία, φέρει το βάρος της απόδειξης με κάθε νόμιμο μέσο.».

Επειδή στην εγκύκλιο 1228/15-10-2014 παρ. 3 αναφέρεται ότι: « Σε περιπτώσεις αποστολών εμβασμάτων που πραγματοποιούνται από κοινούς λογαριασμούς, πρέπει να γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού προέλευσης του εμβάσματος.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να εκδίδεται εντολή ελέγχου σε όλα τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού και εφόσον συμμετέχει ανήλικος έχουν εφαρμογή και οι διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2238/1994 όπως ισχύουν.

Σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του. Επί αμφισβήτησης του ισχυρισμού του ελεγχόμενου από τη φορολογική αρχή η ίδια οφείλει να αιτιολογήσει την αναλογία που αυτή επικαλείται εάν αυτή είναι διαφορετική του ισομερούς επιμερισμού. Η αιτιολόγηση αυτή πρέπει να είναι ειδική και εμπειριστατωμένη (σχετ. διατ. άρθ. 28 και 64 Ν. 4174/2013).».

Επειδή, στις 06/02/2014 στον υπ' αρ. λογαριασμό της EUROBANK στην Ελλάδα (κοινός λογαριασμός με δικαιούχους τους ως άνω), πιστώθηκε το ποσόν των 104.000 USD ή 76.617,06 ευρώ με αποστολέα εμβάσματος από το εξωτερικό την εταιρεία «.....» από τον λογαριασμό, με αιτιολογία συναλλαγήςκαι το οποίο ο έλεγχος αρχικώς επιμέρισε ισομερώς στους τρεις δικαιούχους του ανωτέρω ημεδαπού τραπεζικού λογαριασμού της τράπεζας EUROBANK, ήτοι ποσόν 34.666,66 USD έκαστος.(σελ. 7 έκθεσης έλεγχου). Περαιτέρω, ο έλεγχος κατά τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος της φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014 και με την έκδοση της υπ. αρ./24/12/2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα 01/01/2014-31/12/2014) επιμέρισε το ανωτέρω ποσόν των 104.000 USD η 76.617,06 ευρώ στους δυο(2) μόνο από τους δικαιούχους του ημεδαπού τραπεζικού λογαριασμού της EUROBANK, ήτοι στηνκαι στον αποβιώσαντα σύζυγό της, από ποσό 38.308,53 € έκαστος, αναφέροντας (σελ.30 εκθέσης έλεγχου) ότι: «[...] ο έλεγχος δεν θα επιμέρισε το σχετικό ποσόν σύμφωνα με τους δικαιούχους του λογαριασμού διότι θεωρεί ότι το ποσό αυτό αποτελεί εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης για τον αποβιώσαντα και την σύζυγό του»

Επειδή, το ποσόν των 104.000 USD η 76.617,06 ευρώ με αποστολέα εμβάσματος από το εξωτερικό την εταιρεία «.....» και απέναντι λογαριασμό, με αιτιολογία συναλλαγής, δεν αιτιολογήθηκε από τους προσφεύγοντες, ως προς την πηγή ή την αιτία προέλευσης του, καθώς δεν προσκομίστηκε κανένα στοιχείο από το οποίο να αποδεικνύεται

ποιοι είναι οι δικαιούχοι αυτού και πως τροφοδοτήθηκε ο απέναντι λογαριασμός με το ποσόν αυτό, ούτε ότι το ποσόν αυτό έχει φορολογηθεί ή νομίμως απαλλαγεί από τον φόρο.

Συνεπώς, για το ανωτέρω αυτό ποσόν που εμβάστηκε από το εξωτερικό ορθώς ο έλεγχος το προσδιόρισε ως εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης. Επειδή όμως από την έκθεση έλεγχου δεν προκύπτει ότι δικαιούχοι του απέναντι λογαριασμούείναι ηκαι ο σύζυγός της, ώστε να θεωρηθεί ότι πράγματι το ποσόν ανήκε μόνο σε αυτούς, το ποσόν αυτό θα πρέπει να επιμεριστεί ισομερώς και στους τρεις δικαιούχους του ημεδαπού λογαριασμού, ήτοι ποσόν 25.539,02 έκαστος (76.617,06 : 3).

Συνεπώς, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων, ότι το ποσόν κατάθεσης των 104.000 USD η 76.617,06 ευρώ έπρεπε να κατανεμηθεί ισόποσα στους δικαιούχους, γίνεται δεκτός.

Φορολογητέα εισοδήματα βάσει της παρούσας απόφασης:

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΟΙΚ. ΕΤΟΣ 2013	Βάσει Δήλωσης		Βάσει Ελέγχου		Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ.	
	Υποχρ.	Σύζυγος	Υποχρ.	Σύζυγος	Υποχρ.	Σύζυγος
Από Ακίνητα	12.635,00	38.380,00	12.635,00	38.380,00	12.635,00	38.380,00
Τόκοι	52.182,89	40.333,61	52.182,89	40.333,61	52.182,89	40.333,61
Ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα αλλοδαπής για μη επιτηδευματίες			38.308,53	38.308,53	25.539,02	25.539,02
Από Μισθωτές Υπηρεσίες	3.450,00	7.484,64	3.450,00	7.484,64	3.450,00	7.484,64
Φορολογητέο Εισόδημα	68.268,37	86.198,25	106.576,90	124.506,78	93.806,91	111.737,27
Εισόδημα επιβολής εισφοράς αλληλεγγύης	68.268,37	86.198,25	106.576,90	124.506,78	93.807,39	111.737,27

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

		Δήλωσης	Έλεγχου	Παρούσης Απόφασης	Διαφορά
Φορολογητέο Εισόδημα	Υπόχρεου	68.268,37	106.576,90	93.807,39	25.539,02
	Σύζυγος	86.198,25	124.506,78	111.737,27	25.539,02
Φόρος	Πιστωτικό Ποσό				
	Χρεωστικό Ποσό	2.218,34	22.138,78	15.498,57	13.280,23
Πρόστιμο άρθρο 58 ΚΦΔ (50% χ15.673,48)			9.960,22	6.640,12	6.640,12
Εισφορά Αλληλεγγύης		4.634,00	9.243,35	7.283,71	2.649,71

Σύνολο με βάσει την παρούσα απόφαση				22.570,06
--	--	--	--	------------------

Σημείωση: α) Υπόχρεου (ΑΦΜ.....) β) Συζύγου(ΑΦΜ.....)

Εισφ. Αλληλεγγύης	766,17 €,	1.883,54 €.
Κύριος Φόρος	6.640,17 €,	6.640,06 €.
Πρόστιμο	3.320,06 €	3.320,06 €

Ύστερα από τα ανωτέρω, τροποποιούμε την υπ. αρ. /24-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα 01/01/2014-31/12/2014) και το οφειλόμενο ποσόν για καταβολή ανέρχεται στο ύψος των 22.2570,06 €.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 25.01.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής και την τροποποίηση: α) της υπ. αρ. /24-12-2018 οριστικής πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 (εισοδήματα 2012), β) της υπ. αρ. /24-12-2018 οριστικής πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (εισοδήματα 2014) και την επικύρωση της υπ. αρ. /24-12-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου τόκων αλλοδαπής χρήσης 2012, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Α/Α	Είδος Φόρου	Αρ.Πραξης	Διαχ. περίοδος	Συνολικό Ποσόν
1	Εισόδημα	/2018	01/01-31/12/2012	8.418,76 €
2	Εισόδημα	/2018	01/01-31/12/2014	22.570,06 €
3	Τόκοι Αλλοδαπής	/2018	01/01-31/12/2012	2.062,18 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.