



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 19-03-2014

Αριθμός απόφασης:549

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.
 - β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - γ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
 - δ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
 - ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).
 - στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την από 4/12/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά του με αριθμό/6-11-2013 Φύλλου Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φ.Π. οικ. έτους 2002, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ν. Ιωνίας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Το με αριθμό/6-11-2013 Φύλλο Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φ.Π. οικ. έτους 2002, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ν. Ιωνίας του οποίου ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 13-03-2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 4/12/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, κατοίκου , οδός, κατά του με αριθμό .../6-11-2013 Φύλλου Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φ.Π. οικ. έτους 2002, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ν. Ιωνίας, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η παρούσα προσφυγή του και να ακυρωθεί ή τροποποιηθεί το με αριθμό .../6-11-2013 Φύλλο Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φ.Π. οικ. έτους 2002, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ν. Ιωνίας με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος του φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων (κύριος) ποσού 21.249,02€, πλέον 25.498,82€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), συνολικού ποσού 46.747,84€ .

Ο ανωτέρω φόρος εισοδήματος προέκυψε κατόπιν διενέργειας ελέγχου από την Δ.Ο.Υ Ν.Ιωνίας της χρήσης 2001 (οικ. έτος 2002), σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 2ζ του Ν. 2238/94 και την ΠΟΛ 1095/2011 (εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν. 3888/2010) προκειμένου να διαπιστωθεί αν υπήρχε κεφάλαιο προηγούμενων ετών για ανάλωση με σκοπό να καλυφθεί η διαφορά μεταξύ πραγματικών και τεκμαρτών εισοδημάτων που προέκυψε λόγω γονικής παροχής ποσού 39.175.000 δρχ. προς τον υιό του. Ο έλεγχος έκρινε ανακριβή την δήλωση φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2002 καθώς από τον υπολογισμό των διαθέσιμων εισοδημάτων των χρήσεων 1990 έως 2000, προέκυψε θετικό ποσό 29.674.259 δρχ. για ανάλωση κεφαλαίου. Βάσει των δεδομένων της δήλωσης οικ. έτους 2002, συνυπολογιζόμενης της γονικής παροχής, της ανάλωσης κεφαλαίου και των λοιπών τεκμηρίων, προέκυψε ποσό 22.682.080 δρχ.(5.687.847 δρχ. για τον προσφεύγοντα και 16.894.233 για την σύζυγο) ως διαφορά τεκμηρίων η οποία προσαύξησε το φορολογητέο εισόδημα της χρήσης αυτής, βάσει του οποίου εκδόθηκε οριστικό φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ. 1 του Ν. 2238/1994.

Επειδή με το έγγραφο 1074403/2002/Α0012/11-11-2004 Υπ.Οικ. έγινε δεκτό ότι εισοδήματα παρελθόντων οικονομικών ετών, τα οποία απαλλάσσονται από τον φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο, προκειμένου με αυτά να καλυφθεί τεκμαρτή δαπάνη σύμφωνα με το άρθρο 19 του Κ.Φ.Ε, μπορεί να δηλωθούν εκπρόθεσμα με συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος από το πρώτο μη παραγραφόμενο έτος και εφεξής (άρθρο 84 ΚΦΕ).

α) Όσον αφορά το εφάπαξ από το Ταμείο Αρωγής Αστυνομικών, ποσού 1.330.848 δρχ, το οποίο επικαλείται στην προσφυγή του ως πρόσθετο στοιχείο για την κάλυψη τεκμηρίων, από την προσκομισθείσα με αρ..... απόφαση προκύπτει ότι αυτό χορηγήθηκε στις 6-12-1999 άρα θα έπρεπε να εμφανίζεται στα δεδομένα της δήλωσης του οικ. Έτους 2000. Το ποσό αυτό δεν δηλώθηκε ούτε με αρχική ούτε εκπρόθεσμα με συμπληρωματική δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος. Η δε χρήση 1999 (οικ. 2000) έχει παραγραφεί και σύμφωνα με το ανωτέρω έγγραφο θα έπρεπε το εφάπαξ να είχε δηλωθεί από το πρώτο μη παραγραφόμενο οικ. Έτος, ήτοι το 2001. Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι το ποσό αυτό δεν δύναται να ληφθεί υπόψη ως κεφάλαιο παρελθόντων ετών για την κάλυψη τεκμηρίων.

β) Οι τόκοι των καταθέσεων τους οποίους επικαλείται ως αποκτηθέν εισόδημα, ποσού 119.645 δρχ. αφορούν χρήσεις 1996 έως 2001 και δεν τους έχει συμπεριλάβει ούτε σε αρχικές ούτε σε συμπληρωματικές δηλώσεις των αντίστοιχων οικ. ετών. Ομοίως κατά τα ανωτέρω αναφερθέντα δεν δύνανται να ληφθούν υπόψη ως κεφάλαιο παρελθόντων ετών για την κάλυψη τεκμηρίων.

γ) Το ποσό των 6.500.000 δρχ. που αναφέρει επίσης ο προσφεύγων, αφορά επένδυση

σε αμοιβαία κεφάλαια της Τράπεζας Εργασίας, το δε ποσό ύψους 1.079.116 δρχ. από καταβολή μερίσματος το είχε ήδη περιλάβει στην αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2002 (χρήση 2001), στη μερίδα της συζύγου, το οποίο λήφθηκε υπόψη κατά την διενέργεια του ελέγχου στον υπολογισμό κεφαλαίων προηγούμενων ετών για την κάλυψη τεκμηρίων.

Επειδή με την με αρ. πρωτ./17-7-2013 αίτησή του προς την Δ.Ο.Υ Ν. Ιωνίας ζητά να γίνει δεκτή η συμπληρωματική δήλωση οικ. έτους 1996 στην οποία δηλώνει ποσό 6.826.674 δρχ. από εφάπαξ βοήθημα από το Ταμείο Αρωγής Αξιωματικών Χωροφυλακής, πλην όμως το ίδιο ποσό είχε ήδη περιληφθεί στην αρχική δήλωση Φ.Ε οικ. 1996 και έχει ληφθεί υπόψη κατά τον υπολογισμό των τεκμηρίων.

Επειδή με την με αρ. πρωτ./17-7-2013 αίτησή του προς την Δ.Ο.Υ Ν. Ιωνίας ζητά να γίνει δεκτή η συμπληρωματική δήλωση οικ. έτους 2002 με την οποία τροποποιεί τα δηλωθέντα με την αρχική δήλωση ποσά των δανείων που έλαβαν ο προσφεύγων και η σύζυγός του σύμφωνα :

α) με την με αρ./2001 σύμβαση της Τράπεζας Πειραιώς, από την οποία προκύπτει ότι στις 3-9-2001 συνομολογήθηκε στεγαστικό δάνειο ύψους 80.000.000 δρχ με δικαιούχους και τους δύο συζύγους κατά το ήμισυ έκαστος, ενώ στην αρχική δήλωση περιελήφθησαν τα 70.000.000 δρχ. από το συνολικό ως άνω ποσό και β) με την με αρ./2001 σύμβαση της Τράπεζας ALPHA BANK από την οποία προκύπτει ότι στις 11-9-2001 χορηγήθηκε στεγαστικό δάνειο 15.000.000 δρχ. στη σύζυγο.

Επειδή όταν ο φορολογούμενος επικαλείται δάνεια προκειμένου να καλύψει δαπάνες πρέπει σε όλες τις περιπτώσεις να αποδεικνύεται από το οικείο έγγραφο του δανείου που φέρει βέβαιη χρονολογία, ότι το δάνειο έχει ληφθεί πριν την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης.

Στην προκειμένη περίπτωση στις 30-7-2001 συνετάγει το με αρ. ... συμβόλαιο μεταβίβασης του Συμβ/φου Αθηνών για την αγορά από τον προσφεύγοντα και την σύζυγό του, ακινήτου επί της οδού, η οποία δηλώθηκε στην δήλωση Φ.Ε οικ. 2002. Σύμφωνα με το/2001 συμβόλαιο εξόφλησης τιμήματος του ίδιου Συμβολαιογράφου το τίμημα καταβλήθηκε στις 26-9-2001, ήτοι μετά την σύναψη των τραπεζικών δανείων (3/9/2001 & 11/9/2001) και ως εκ τούτου λαμβάνονται υπόψη για την κάλυψη τεκμαρτής διαφοράς εισοδήματος – δαπάνης μόνο για την αγορά του ακινήτου.

Επειδή για την ανάλωση κεφαλαίου ο έλεγχος έλαβε υπόψη του τα εκκαθαριστικά και τις δηλώσεις που υπήρχαν στα αρχεία της Δ.Ο.Υ Ν. Ιωνίας καθώς σύμφωνα με το πρακτικό του Τμήματος Φορολογίας Εισοδήματος έχουν καταστραφεί οι φάκελοι φυσικών προσώπων – μισθωτών μέχρι και το οικ. έτος 1996. Ο προσφεύγων εφόσον ήθελε να επικαλεσθεί ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα είχε φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από τον φόρο για τα οικ. έτη πέραν της τελευταίας δεκαετίας που λήφθηκε υπόψη από τον έλεγχο, θα έπρεπε ως δικαιολογητικό στοιχείο να συντάξει και να υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ αναλυτικό πίνακα στον οποίο θα αναγράφονται για κάθε οικ. έτος τα στοιχεία των εσόδων, των δαπανών και το εναπομείναν κεφαλαίο για ανάλωση το οποίο ο προσφεύγων θα μπορούσε να επικαλεσθεί για την κάλυψη των τεκμηρίων του κατά την ελεγχθείσα χρήση.

Επειδή το τμήμα ελέγχου της Δ.Ο.Υ Ν. Ιωνίας δεν ενημερώθηκε εγκαίρως για την υποβληθείσα στο τμήμα εισοδήματος με αρ. πρωτ./17-7-2013 τροποποιητική δήλωση Φ.Ε οικ. 2002, δεν την έλαβε υπόψη κατά τον υπολογισμό κεφαλαίου παρελθόντων ετών για την κάλυψη τεκμηρίων, όπως αναφέρεται και στο με αρ. πρωτ./11-12-2013 έγγραφο της ανωτέρω Δ.Ο.Υ προς την Υπηρεσία μας. Αναφέρουμε επίσης ότι ο προσφεύγων δεν απάντησε στην με αρ. πρωτ.

.../18-7-2013 κλήση προς ακρόαση η οποία του κοινοποιήθηκε νόμιμα στις 19-7-2013 και δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα δικαιολογητικά για την κάλυψη του τεκμηρίου.

Επειδή όπως ορίζεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 62 του Ν. 2238/1994 και σε κάθε περίπτωση πριν από την καταχώριση στο οικείο βιβλίο του φύλλου ελέγχου, που εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 του ίδιου νόμου, επιτρέπεται η επίδοση αρχικής ή συμπληρωματικής δήλωσης και δεδομένου ότι δεν έχει παραγραφεί το δικαίωμα για υποβολή τροποποιητικής λόγω παρατάσεων (Ν. 3513/2006 άρθρο 11, Ν. 3697/2008 άρθρο 29, Ν. 3790/2009 άρθρο 10, Ν. 3842/2010 άρθρο 82, Ν. 3888/2010 άρθρο 12, Ν. 4002/2011 άρθρο 18, Ν. 4098/2012 άρθρο 2- παράταση μέχρι 31-12-2013), η ως άνω δήλωση πρέπει να ληφθεί υπόψη για την ανάλωση κεφαλαίου παρελθόντων ετών.

Επειδή επίσης πρέπει να ελέγχεται ο σκοπός χορήγησης κάθε δανείου και τούτο γιατί δεν επιτρέπεται η δικαιολόγηση δαπανών με χρηματικά ποσά από δάνεια που έχουν χορηγηθεί στο φορολογούμενο για άλλους λόγους (Σχ. Εγκύκλιος ΠΟΛ 1094/1989), τα ποσά των δανείων που χορηγήθηκαν για την απόκτηση ακινήτου δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν για κάλυψη άλλης δαπάνης πλην αυτής.

Η δαπάνη για την αγορά του ανωτέρω ακινήτου ανερχόταν σε 49.753.349 δρχ. για κάθε έναν από τους συζύγους, ήτοι συνολική δαπάνη 99.506.698 δρχ για την κάλυψη της οποίας σύναψαν συμβάσεις δανείων ως εξής : α) 80.000.000 δρχ. με την Τράπεζα Πειραιώς (40.000.000 δρχ έκαστος) και β) 15.000.000 δρχ με την ALPHA BANK, η σύζυγος, από το οποίο αφαιρείται η δαπάνη για καταβολή κεφαλαίου και δεδουλευμένων τόκων προς την Τράπεζα, ποσού 924.683 δρχ., ήτοι υπόλοιπο διαθέσιμου δανείου 14.075.317 δρχ. Το συνολικό ποσό δανείων ανερχόταν σε 94.075.317 δρχ. και υπολείπεται κατά ποσό 5.431.381 δρχ. για να καλυφθεί η διαφορά του τεκμηρίου απόκτησης ακινήτου και ως εκ τούτου το ποσό αυτό θα αφαιρεθεί από τα υπόλοιπα θετικά εισοδήματα του οικ. έτους 2002.

Κατόπιν αυτών, ο προσδιορισμός του εισοδήματος με βάση τα τεκμήρια πρέπει να προσδιορισθεί ως ακολούθως:

Προσδιορισμός Εισοδήματος με βάσει τα τεκμήρια οικ.έτους 2002

Περιγραφή Εισοδήματος		Συνολικό οικογενει-		Συνολικό οικογε-
-----------------------	--	---------------------	--	------------------

		ακό εισόδημα βάσει ελέγχου		νειακό εισόδημα βάσει της παρού- σας απόφασης
Εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες		13.090.243 δρχ.		13.090.243 δρχ.
Εισοδήματα από ακίνητα		180.000 δρχ.		180.000 δρχ.
Λοιπά αφορολόγητα ή φο- ρολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο έσοδα		1.079.116 δρχ.		1.079.116 δρχ.
Ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων		10.626.000 δρχ.		10.626.000 δρχ.
Ανάλωση κεφαλαίου προ- ηγούμενων ετών (υπολογισθείσα από την Δ.Ο.Υ Ν. Ιωνίας)		29.674.259 δρχ.		29.674.259 δρχ.
Σύνολο θετικών εισο- δημάτων		54.649.618 δρχ.		54.649.618 δρχ.
Δαπάνη απόκτησης περι- ουσιακών στοιχείων	99.506.698 δρχ.		99.506.698 δρχ.	
Ληφθέντα δάνεια	70.000.000 δρχ.		94.075.317 δρχ.	
Μείον ποσά τεκμηρίων				
Τεκμήριο απόκτησης περι- ουσιακών στοιχείων		29.506.698 δρχ.		5.431.381 δρχ.
Λοιπές τεκμαρτές δαπάνες		8.650.000 δρχ.		8.650.000 δρχ.
Δωρεές, γονικές παροχές		39.175.000 δρχ.		39.175.000 δρχ.
Συνολικό ποσό τεκμηρί- ων(αφαιρετικό των θετι- κών εισοδημάτων)		77.331.698 δρχ.		53.256.381 δρχ.
Διαφορά τεκμηρίων προστιθέμενη για εισό- δημα		22.682.080 δρχ.		0,00

Φορολόγηση με βάσει τα δηλωθέντα εισοδήματα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου/11-12-2013 ενδικοφανούς προσφυγής ως προς την συμπληρωματική δήλωση οικ. έτους 2002 (όσον αφορά την με αρ./2001 σύμβαση της Τράπεζας Πειραιώς, και την με αρ./2001 σύμβαση της Τράπεζας ALPHA BANK) και την ακύρωση του με αριθμό .../6-11-2013 Φύλλου Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φ.Π. οικ. έτους 2002, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ν. Ιωνίας, ήτοι:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά φόρου βάσει της παρούσας απόφασης: 0,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).