



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9586156
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 16-5-2014

Αριθμός απόφασης: 1217

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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **του**, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά του υπ' αρ. /2013 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υοικονομικού έτους 2003 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Το υπ' αρ. /2013 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υοικονομικού έτους 2003 του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την απόοικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την απόεισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

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

Με το υπ' αριθ. /2013 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ οικονομικού έτους 2003 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος (κύριος και συμπληρωματικός) ποσού 110982,97 €, πλέον 133179,23 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών).

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν της από έκθεσης προσωρινού ελέγχου Ν.2238/94 του ελεγκτή της ελέγχουσας Υπηρεσίας ο οποίος υπολόγισε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 Ν. 2238/94, ως τεκμήριο του προσφεύγοντος, την κατάθεση μετρητών ποσού 306.354,00 ευρώ στη χρήση 2002 στο λογαριασμό 53.98.00 των βιβλίων της επιχείρησης «.....».

Η παραπάνω διαπίστωση και εν συνεχεία ο έλεγχος διενεργήθηκε στην συνέχεια του αρ. πρωτ. /2009 εγγράφου τουκαι της απόεπισυναπτόμενης έκθεσης τακτικού ελέγχου χαρτοσήμου του ανωτέρω, σε βάρος της επιχείρησης «.....» στην συνέχεια της οποίας εκδόθηκε η με αρ. /2009 πράξη, η οποία οριστικοποιήθηκε με συμβιβασμό.

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση του υπ' αριθ /13 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ, με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος του φόρος εισοδήματος (κύριος και συμπληρωματικός) ποσού 110982,97 €, πλέον 133179,23 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών).

Επί των ισχυρισμών των παραγράφων 1, 2, 5 & 6 της ενδικοφανούς προσφυγής (περί έκδοσης του φύλλου μετά τρία έτη από το σχετικό έγγραφο του, περί της κλήσης προς ακρόαση, περί προέλευσης της εταιρείας «.....», περί του χορηγηθέντος δανείου).

Επειδή εντός της προθεσμίας του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε. «περί παραγραφής του δικαιώματος ελέγχου του δημοσίου» όπως είχε παραταθεί και ίσχυε τον χρόνο κοινοποίησης (18-12-2013) του με αρ. /2013 φύλλου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2003 (χρήση 1-1/31-12-2002), με βάση το οποίο και την συνυποβαλλόμενη από έκθεση ελέγχου, προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα επιπλέον φόρος εισοδήματος 110.982,97€ πλέον πρόσθετος φόρος και λοιπά συμβεβαιούμενα ποσά 133.179,56€ για την χρήση 2002 διότι προσδιορίστηκε το εισόδημά του με βάσει αδήλωτο τεκμήριο διαβίωσης του άρθρου 17 του Κ.Φ.Ε. και συγκεκριμένα με βάση τεκμήριο που εμπίπτει στην παρ. δ του άρθρου 17 του ΚΦΕ όπως ίσχυε «χορήγηση δανείων προς οποιονδήποτε, καθώς και για προσωρινές διευκολύνσεις ή προσωρινές καταθέσεις στις ατομικές επιχειρήσεις τους ή στις εταιρείες ή κοινοπραξίες ή κοινωνίες, στις οποίες είναι μέλη ή μέτοχοι.». Το αδήλωτο τεκμήριο που εμπίπτει στις παραπάνω διατάξεις είναι δάνειο σύμφωνα με όσα αναφέρονται τόσο στο αρ. /2009 έγγραφο του, συνεπεία του οποίου διενεργήθηκε ο παραπάνω έλεγχος, όσο και στην από έκθεση τακτικού ελέγχου χαρτοσήμου του ανωτέρω σε βάρος της «..... » κατόπιν του οποίου εκδόθηκε η με αρ. /2009 πράξη, που οριστικοποιήθηκε με συμβιβασμό , **με αποτέλεσμα την οριστικοποίηση και των διαπιστώσεων αυτού**, δηλαδή το γεγονός της κατάθεσης ,εκ μέρους του προσφεύγοντος- μετόχου της , μετρητών ποσού 306.354,00 ευρώ ,τη χρήση

2002 στο λογαριασμό 53.98.00 των βιβλίων, που λειτουργεί ως απλός δανειακός λογαριασμός. Επίσης αδιάφορο για την εφαρμογή της παρ. 17 δ του ΚΦΕ ως προς το χορηγηθέν από τον προσφεύγοντα δάνειο για την κρινόμενη περίοδο (1-1/31-12-2002) είναι, εάν η προήλθε από μετατροπή ή δημιουργήθηκε εξ' ύπαρξης από τους μετόχους της. Ομοίως αναπόδεικτος και όψιμος λόγω συμβιβασμού με την συγκεκριμένη διαπίστωση του ελέγχου ως προς το χορηγηθέν δάνειο του προσφεύγοντος με την «..... » είναι ο ισχυρισμός περί χορήγησης του δανείου από τρίτο πρόσωπο. Κατά συνέπεια οι συγκεκριμένοι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος είναι νόμω και ουσία αβάσιμοι και πρέπει να απορριφθούν.

Επί του ισχυρισμού της παραγράφου 3 της ενδικοφανούς προσφυγής. (περί μη ικανής προθεσμίας για συγκέντρωση των απαιτούμενων στοιχείων)

Επειδή με τις διατάξεις των [παρ. 1](#) και [2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας](#) (Ν. 2690/1999 Φ.Ε.Κ. 45 Α'), ορίζεται ότι: «1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικά, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης.» Επειδή από την από έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι κοινοποιήθηκε «κλήση προς ακρόαση» στον προσφεύγοντα με προθεσμία δέκα (10) ημερών και δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο εντός της προθεσμίας, κατά συνέπεια ο ισχυρισμός είναι νόμω αβάσιμος και πρέπει να απορριφτεί.

Επί του ισχυρισμού της παραγράφου 4 της ενδικοφανούς προσφυγής (περί διαθεσίμου εισοδήματος από το οικ. έτος 1988 έως το 2004 ποσού 125.687€).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 2ζ του ΚΦΕ «. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη του τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία και με τα οποία καλύπτεται ή περιορίζεται η διαφορά που προκύπτει.

Στις περιπτώσεις αυτής της παραγράφου ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης. Τα ποσά αυτά ιδίως είναι:

ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.».

Επειδή η ανάλωση προκύπτει από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών ανά έτος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' της παραγράφου αυτής και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 16 και 17, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών. Τα έτη πρέπει να είναι συνεχόμενα για τα οποία ο προσφεύγων φέρει το βάρος της απόδειξης, ιδιαίτερα για έτη για τα οποία έχει παραγραφεί το δικαίωμα του δημόσιου για έλεγχο και δεν έχει υποχρέωση το δημόσιο να διατηρεί τα έντυπα των δηλώσεων που υπεβλήθησαν.

Με την προσφυγή του ο προσφεύγων επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου ποσού 125687,00€ προερχόμενο από τα εισοδήματα οικ. ετών 1998 – 2004. Από τον προσφεύγοντα συνυποβλήθηκαν της προσφυγής αντίγραφα δηλώσεων συνεχόμενων οικ. ετών 1990-1992 , 1994-1996 & 1998-2004.

Κατόπιν του με Α.Π. ΔΕΔ/2014 αιτήματος της υπηρεσίας μας, ο προσφεύγων με την συνδρομή της Δ.Ο.Υ μας απέστειλε με το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ/2014 έγγραφο αντίγραφα δηλώσεων οικ. ετών 1990,1991,1992,1994,1995,1996,1998,1999,2001,2002,2003 συνοδευόμενα με υπεύθυνες δηλώσεις από τον προσφεύγοντα και τον λογιστή κο ότι είναι ακριβή αντίγραφα των υποβληθέντων. Δεν προσκομίστηκαν αντίγραφα δηλώσεων οικ. ετών 1993, 1997, 2000, αλλά μόνον εκκαθαριστικά οικ. ετών 1997 & 2000. Από την αντιπαραβολή δηλώσεων προηγούμενων και επομένων ετών προέκυψε ότι στο οικ. έτος 1997 προκύπτει αγορά αυτοκινήτου, Κατά συνέπεια η προσκόμιση μόνο του εκκαθαριστικού σημειώματος δεν κρίνεται επαρκές στοιχείο για τον προσδιορισμό του απομένοντος κεφαλαίου για το έτος αυτό και τα προηγούμενα.

Με βάσει τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 2ζ του ΚΦΕ ο προσφεύγων είναι δυνατόν να επικαλεστεί ανάλωση από το οικ. έτος 1998 και όλα τα επόμενα έως και το προηγούμενο του κρινόμενου ήτοι το οικ. έτος 2002 (βλ. το με [Αρ.Πρωτ.: Δ12Α 1148627 ΕΞ2013](#) έγγ. Υπ.Οικ. που αφορά την ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών, στο οποίο αναφέρεται ότι, τα έτη αυτά θα πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φθάνουν μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους, σχετ. έγγραφα Υπ. Οικ. 1087172/1642/Α0012/25.10.2005, 1085447/1986/Α0012/24.10.2006).

Από την ανάλυση που ακολουθεί προκύπτει υπόλοιπο εισοδήματος προηγούμενων ετών προς ανάλωση στο οικ. έτος 2003 του προσφεύγοντος ύψους **71.451,30€**.

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΠΡΟΣ ΑΝΑΛΩΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ						
Οικ. Έτος	1998	1999	2000	2001	2002	
φορολογηθέντα εισοδήματα υποχρέου	2018260	3606475	4895031	10540584	8975255	
φορολογηθέντα εισοδήματα συζύγου			60801			
Λοιπά τεκμαρτά εισοδήματα						
Λοιπά αφορολόγητα ποσά	1311869	2344209	3426522	11555896	6717942	
Ποσά από διάθεση περιουσιακών στοιχείων , δάνεια, δωρεές..						
Σύνολο Θετικών	3330129	5950684	8382354	22096480	15693197	
Τεκμήρια άρθρου 16 ΚΦΕ	6870000	6870000	6870000	7477500	7477500	
Τεκμήρια άρθρου 17 ΚΦΕ						
Σύνολο Αρνητικών	6870000	6870000	6870000	7477500	7477500	
Υπόλοιπο έτους	-3539871	-919316	1512354	14618980	8215697	
διαφορά τεκμηρίων που φορολογήθηκε	3539871	919316				
Αιτηθεν ποσό ανάλωσης						
Υπόλοιπο προς Ανάλωση	0	0	1512354	14618980	8215697	
Υπόλοιπο έτους προς Ανάλωση σε ευρώ	0,00	0,00	4.438,31	42.902,36	24.110,63	71.451,30

Επειδή, για το ποσό των **71.451,30€** νομίμως βάσει των διατάξεων του άρθρου 19 παρ. 2 του ΚΦΕ δύναται να μειωθεί το συνολικό ποσό της τεκμαρτής δαπάνης των άρθρων 16 και 17 του ΚΦΕ οικ. έτους 2003, και συνεπώς και αυτής που του καταλογίστηκε με βάσει του με αρ. 67/2013 φύλλου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2003 (χρήση 1-1/31-12-2002), για τον λόγο αυτόν,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

να γίνει μερικώς δεκτή η προσφυγή του ως προς τον λόγο αυτόν και να περιοριστεί η πρόσθετη διαφορά τεκμηρίου οικ. έτους 2003 κατά **71.451,30€**.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης ως προς τις ελεγχόμενες πηγές εισοδήματος - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Για το οικ. έτος 2003 (διαχ. περίοδος 1-1/31-12-2002)

Ακαθάριστο Εισόδημα κατ' έλεγχο	306.501,18
Ακαθάριστο Εισόδημα με την παρούσα απόφαση	235.049,88

Καθαρό Εισόδημα όλων των πηγών με την παρούσα απόφαση (προ εκπτώσεων άρθρου 8 ΚΦΕ)	235.049,88
Φορολογητέο Εισόδημα με την παρούσα απόφαση	235.049,88
Διαφορά φόρου (από δήλωση)	82.402,45
Προσαύξηση φόρου λόγω ανακρίβειας 120%	98.882,94
Διαφορά χαρτοσήμου & ΟΓΑ	
Προσαύξηση χαρτοσήμου & ΟΓΑ λόγω ανακρίβειας	
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	181.285,39

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

Ακριβές αντίγραφο αυθημερόν
Η υπάλληλος του τμ. Διοικητικής Υποστήριξης

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).