



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : **210 9563608**

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

24/07/2014

Αριθμός απόφασης:

2270

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Το άρθρο 50 του ν 4238/2014 (ΦΕΚ Α' 38).

3. Την ΠΟΛ 1066/27-2-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

4. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

5. Την από 05/06/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τουΤΟΥ Α.Φ.Μ. κατοίκου κατά του υπ' αριθ./31-05-2013 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ οικονομικού έτους 2009 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Το υπ'αριθμ./31-05-2013 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ οικονομικού έτους 2009 του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 31/05/2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
8. Την από 24/07/2014 εισήγηση του Α2 τμήματος Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 05/06/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του τουΤΟΥ Α.Φ.Μ. 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με το υπ' αριθ. /31-05-2013 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ οικονομικού έτους 2009 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 63.300,34 €, πλέον 62.034,33 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε λόγω μη δήλωσης της δαπάνης για την απόκτηση ακινήτου κατά τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12//2008, πλέον ειδικότερα:

Από έλεγχο που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ, διαπιστώθηκε ότι στη Δ.Ο.Υ., οΤΟΥ Α.Φ.Μ., αγρότης ειδικού καθεστώτος, με την υπ' αριθμ. /05-03-2008 Δήλωση Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων δήλωσε την αγορά των 3/8 εκ του 1/3 αδιαίρετου αγροτεμαχίου έκτασης δεκαπέντε χιλιάδες εκατό (15.100τ.μ.) τετραγωνικών μέτρων (15.100τ.μ.) στη θέση «.....» ή «.....» της περιοχής του, το οποίο απέκτησε σύμφωνα με την υπ' αριθμ. /21-03-2008 περίληψη κατακυρωτικής έκθεσης ακινήτου της συμβολαιογράφου, με αναγκαστικό πλειστηριασμό για τον οποίο συντάχθηκε η υπ' αριθμ...../27-2-2008 έκθεση από την ίδια συμβ/φο, έναντι τιμήματος εκατόν εβδομήντα πέντε χιλιάδες εκατό (175.100,00€). Βάσει της ως άνω δήλωσης Φ.Μ.Α. κατέβαλλε φόρο μεταβίβασης δεκαπέντε χιλιάδες εννιακόσια είκοσι δύο και λεπτά εβδομήντα επτά (15.922,77€) και τέλη και αμοιβή συμβολαιογράφου δύο χιλιάδες εκατόν είκοσι πέντε ευρώ και ενενήντα επτά λεπτά (2.125,97€).

Τη δαπάνη για την αγορά του εν λόγω ακινήτου ο προσφεύγων δεν την δήλωσε στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2009 όπως όφειλε. Κατόπιν τούτου και ύστερα από πρόσκληση της ελεγκτικής αρχής, υπέβαλλε τις με α/α/06-12-2012 και/06-12-2012 συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα οικ. έτη 2007 και 2009 αντίστοιχα στη πρώην ΔΟΥ και δήλωσε τα εξής:

α) στη συμπληρωματική δήλωση οικ. έτος 2007 στο κωδ. 781 «Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων αλλοδαπής, δάνεια, δωρεές κτλ.» το ποσό των διακοσίων χιλιάδων ευρώ (200.000,00€) προσκομίζοντας μια (1) βεβαίωση της Τράπεζας υποκατάστημα, υπογεγραμμένη από τον κύριο , στην οποία βεβαιώνονταν ότι στις 1/12/2006 ο του έλαβε δάνειο στεγαστικό επαγγελματικής στέγης 200.000,00€ σύμφωνα με την υπ' αριθμ. δανειακή σύμβαση και

β) στη συμπληρωματική δήλωση οικ έτος 2009 στους κωδικούς 735 «Δαπάνη που

καταβάλατε για αγορά ακινήτων ή για τη χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτών», ποσό εκατόν ενενήντα τρεις χιλιάδες εκατό σαράντα οχτώ ευρώ και εβδομήντα τέσσερα λεπτά (193.148,74€) ήτοι 175.100,00€ για την αγορά του ακινήτου + 15.922,77€ φόρος μεταβίβασης + 2.125,97€ συμβολαιογραφικά έξοδα και στον κωδικό 787 «Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο» ποσό διακόσιες χιλιάδες ευρώ (200.000,00€).

Κατόπιν αναζήτησης από την φορολογική αρχή του εγγράφου της ως άνω δανειακής σύμβασης με αριθμό δανειακού λογαριασμού το υποκατάστημα της Τράπεζας γνωστοποίησε σ' αυτήν ότι η δανειακή σύμβαση έχει συναφθεί την 4/9/2006 μεταξύ της Τράπεζας και του νομικού προσώπου «.....» (Α.Φ.Μ.) με σκοπό την κάλυψη των εκάστοτε αναγκών της εταιρίας «.....» σε κεφάλαια κίνησης.

Στη συνέχεια η φορολογική αρχή προσδιόρισε την ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών στο ποσό των δώδεκα χιλιάδων οχτακόσια ογδόντα επτά ευρώ και δεκαέξι λεπτά (12.897,16€) και εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, υπολογίζοντας το φόρο εισοδήματος για το οικ. έτος 2009 με βάση την προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων που ανέρχονταν στο ποσό των εκατόν εβδομήντα μία χιλιάδες, οχτακόσια τέσσερα ευρώ και τριάντα ένα λεπτά (171.804,31€) λόγω της αγοράς του ως άνω ακινήτου.

Ο προσφεύγων υπέβαλλε την με αριθμ. πρωτ./16-07-2013 αίτηση διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ενώπιον της επιτροπής του αρ.70^Α του ν.2238/1994, η οποία επεστράφη στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΒΑΛΑΣ και σε συνέχεια αυτής υπέβαλε την με αριθ. Πρωτ...../05-06-2014 αίτηση – ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Δ/σης επίλυσης Διαφορών εντός της νόμιμης προθεσμίας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν.4238/14, όπως ισχύει μετά την προσθήκη της περ. γ' με το άρθρο 184 παρ.3 του ν.4261/2014.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση αίτηση - ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση του παραπάνω φύλλου ελέγχου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

α) Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να λάβει υπόψη τα ποσά που αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά με τα οποία καλύπτεται η διαφορά που προκύπτει.

β) Το ποσό για την κάλυψη της αγοράς του ακινήτου προέρχεται από δάνειο που χορηγήθηκε στην εταιρία “.....” της οποίας είναι μέλος και μέρος αυτού χρησιμοποιήθηκε από τον ίδιο (για την αγορά του ακινήτου).

γ) Η δαπάνη της αγοράς καλύπτεται από αποζημίωση που έλαβε από το Δημόσιο λόγω απαλλοτρίωσης αγροτεμαχίου για τη διάνοιξη της Εγνατίας οδού, δυνάμει της με αριθμ.40/2007 απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου Καβάλας και της από 22/6/2007 δήλωσης πρωτόκολλου παράδοσης και παραλαβής επιταχθέντος ακινήτου – απόδειξη ποσού 163.485,81€ και

δ) Το τεκμήριο της δαπάνης κτήσης του επίμαχου ακινήτου καλύπτεται από προσκομιζόμενα τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων από επιχ/σεις – πελάτες το ποσό της συναλλαγής των οποίων δεν δηλώθηκε γιατί δεν είχε υποχρέωση ως φορολογούμενος με

γεωργικό εισόδημα προσδιοριζόμενο με αντικειμενική μέθοδο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι : “1. Η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγο του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν ή προσδιορίστηκε από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και της συνολικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης τους, των άρθρων 16 και 17, προσαυξάνει τα εισοδήματα που δηλώνονται ή προσδιορίζονται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά το ίδιο οικονομικό έτος, του φορολογουμένου ή της συζύγου του, κατά περίπτωση, από εμπορικές επιχειρήσεις ή από την άσκηση ελευθέρων επαγγελμάτων και αν δε δηλώνεται εισόδημα από τις κατηγορίες αυτές η διαφορά αυτή λογίζεται εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48.

2. 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:

α) **Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον ίδιο, τη σύζυγο** του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν και **τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο** σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις....

ε) **Δάνεια**, τα οποία έχουν ληφθεί και αποδεικνύονται με έγγραφα στοιχεία που φέρουν βέβαιη χρονολογία. Ειδικώς, όταν πρόκειται για την κάλυψη διαφοράς δαπάνης της προηγούμενης παραγράφου, κατά το ποσό που προέρχεται από δαπάνη του άρθρου 17, το ποσό του δανείου λαμβάνεται υπόψη εφόσον από το οικείο έγγραφο αποδεικνύεται ότι έχει ληφθεί πριν από την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης.

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

ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να λάβει υπόψη τα ποσά που αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά με τα οποία καλύπτεται η διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προκύπτει είναι μεν νόμω βάσιμος, ουσία όμως αναπόδεικτος, δεδομένου ότι τα προσκομιζόμενα δικαιολογητικά δεν γίνονται αποδεκτά από την Υπηρεσία μας για τους λόγους που αναφέρονται αναλυτικά παρακάτω.

Επειδή το ποσό των 200.000€ αφορά δάνειο που ελήφθη από την εταιρία με την επωνυμία “.....” για κάλυψη των εκάστοτε αναγκών αυτής σε κεφάλαια κίνησης, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι ελήφθη πριν από τη δαπάνη αγοράς και ότι μπορούσε να χρησιμοποιηθεί από το μέλος-προσφεύγοντα για ιδιωτική χρήση είναι νόμω και ουσία αβάσιμος, δεδομένου ότι το δάνειο χορηγήθηκε σε συγκεκριμένο δανειολήπτη – οφειλέτη και για συγκεκριμένο σκοπό.

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το ποσό αποζημίωσης που έλαβε από το Δημόσιο λόγω απαλλοτρίωσης ακινήτου για τη διάνοιξη της Εγνατίας οδού μπορεί να καλύψει το ποσό της αγοράς του επίμαχου ακινήτου είναι αναπόδεικτος αφενός μεν διότι η προσκομιζόμενη δήλωση-πρωτόκολλο παράδοσης και παραλαβής επιταχθέντος ακινήτου – απόδειξη ποσού 163.485,81€ φέρει ημερομηνία 22/6/2007, ήτοι προγενέστερη της δημοσιευθείσης την 13/09/2014 και με αριθμό 40/2007 δικαστικής απόφασης του Μον. Πρωτοδικείου Καβάλας η οποία ορίζει τους δικαιούχους και τα ποσά της αποζημίωσης ανά τ.μ. , αφ' ετέρου δε ως δηλών αναφέρεται ο Δήμος Πρασκευάς του Δημητρίου που όπως ο ίδιος αναφέρει στη προσφυγή του είναι τα στοιχεία του εξουσιοδοτηθέντος πατέρα του, χωρίς όμως να αποδεικνύει την εν λόγω σχέση και εξουσιοδότηση. Στην ως άνω δήλωση (η οποία λειτουργεί και ως απόδειξη καταβολής του ποσού αποζημίωσης) πέραν του ποσού και των στοιχείων του τρίτου δηλούντος - λαβόντος του αναφερόμενου ποσού σ' αυτήν δεν αναφέρονται τα στοιχεία του ακινήτου, ούτε ο αριθμός απόφασης της Δ.Δ.Ε., προκειμένου να γίνει ταυτοποίηση με τα στοιχεία του ακινήτου (το ΚΠ 570 ακίνητο έκτασης 5.150,81 τ.μ. ανήκον στο προσφεύγοντα κατά το 1/5 εξ αδιαίρετου) και του ποσού της αποζημίωσης που ορίστηκε με την υπ' αριθμ. 40/07 απόφαση του Μον. Πρωτοδικείου Καβάλας (16,5€ ανά τ.μ.). Επιπροσθέτως το γεγονός ότι το ως άνω ποσό της αποζημίωσης δεν δηλώθηκε με την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. 2008 ως απαλλασσόμενο του φόρου εισοδήματος αλλά ούτε και με τροποποιητική όταν κλήθηκε από τη φορολογική αρχή για την υποβολή τροποποιητικών για την κάλυψη της δαπάνης της αγοράς του ακινήτου, ενισχύει το αναπόδεικτο του παραπάνω ισχυρισμού του προσφεύγοντος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 42 παρ.5 του ν. 2238/94 αν από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, από τα οποία δεν εξάγεται λογιστικό αποτέλεσμα, προκύπτει καθαρό γεωργικό εισόδημα, διαφορετικό από αυτό που προσδιορίζεται με την αντικειμενική μέθοδο λαμβάνεται υπόψη για τη φορολογία εισοδήματος το κατά περίπτωση προκύπτον εισόδημα μεγαλύτερο και σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ.2 σύμφωνα με τις οποίες 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, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το τεκμήριο της δαπάνης κτήσης του επίμαχου ακινήτου καλύπτεται από τα προσκομιζόμενα τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων από επιχ/σεις – πελάτες, το ποσό της συναλλαγής των οποίων δεν δηλώθηκε γιατί δεν είχε υποχρέωση ως υπαγόμενος σε φορολογία για γεωργικό εισόδημα προσδιοριζόμενο με αντικειμενική μέθοδο, είναι νόμω αβάσιμος δεδομένου ότι το πραγματικό γεωργικό εισόδημα βάσει των προσκομιζόμενων τιμολογίων είναι μεγαλύτερο του προσδιοριζόμενου με την αντικειμενική μέθοδο, και ως τέτοιο έπρεπε να δηλωθεί ανά το οικονομικό έτος που αποκτήθηκε και να φορολογηθεί και τότε μόνο θα λαμβάνονταν υπόψη για ανάλωση κεφαλαίου σε επόμενα έτη, ως οι ανωτέρω διατάξεις ορίζουν.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 31/05/2013

έκθεση ελέγχου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.) επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ...../5-6-2014 ενδικοφανούς προσφυγής τουΤΟΥ Α.Φ.Μ. και την επικύρωση της με αριθμ./31-5-2014 φύλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το οικ. έτος 2009 :

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Διαφορά φόρου	63.300,34
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	75.960,41
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	139.260,73

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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)