



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα, 20/08/2014

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 2490

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9569815

ΦΑΞ : 210 9531321

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

3. Την από .../.../2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ και του ΑΦΜ κατοίκου Ψυχικού, οδός κατά της υπ' αριθ.-...-2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2012 (εισοδήματα 01/01/2011-31/12/2011) του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την υπ' αριθ.-...-2014 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2012 του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από .../.../2014 οικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 20/08/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από .../.../2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της και 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 την υπ' αρ.-...-2014 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού έτους 2012 (εισοδήματα 01/01/2011-31/12/2011) του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.) επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων φόρος εισοδήματος ποσού 154.322,19 €, πλέον 74.074,65 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών).

Η διαφορά φόρου προέκυψε έπειτα από έλεγχο που διενεργήθηκε βάσει της υπ' αριθ.-...-2014 εντολής μερικού ελέγχου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων σε σχέση με την αποστολή εμβάσματος στο εξωτερικό για την εξακρίβωση της εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 15-19 και 48 παρ.33 του Ν.2238/1994.

Συγκεκριμένα, η πρώτη εκ των προσφευγόντων μετέφερε στις .../.../2011 έμβασμα συνολικού ποσού 1.500.000,00 ευρώ προς το Ο έλεγχος υπολόγισε το κεφάλαιο προηγούμενων ετών για τα οικονομικά έτη 1984 έως και 2011, βάσει δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και εκκαθαριστικών σημειωμάτων, λαμβάνοντας υπ' όψιν την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη των άρθρων 16 και 17 Ν.2238/94, προσδιορίζοντας το διαθέσιμο υπόλοιπο σε 1.195.182,00 ευρώ.

Με βάση το ποσό του εμβάσματος που απεστάλη στο εξωτερικό η διαφορά, και συνεπώς η μη δικαιολογημένη προσαύξηση περιουσίας, προσδιορίστηκε σε 344.237,01 ευρώ (1.500.000,00€

- 1.195.182,00€ = 344.237,01€). Το ανωτέρω ποσό, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν.2238/94 φορολογήθηκε σαν εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν.2238/94, που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α΄ έως Ζ΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 4 και στη συνέχεια εκδόθηκε η υπ΄ αριθ./...-...-2014 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, με συνολικό ποσό καταλογισμού 228.396,84 €.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Δεν ελήφθησαν υπ΄ όψιν υποβληθέντα στοιχεία για κάλυψη μέρους του ποσού της διαφοράς φορολογητέας βάσης από τόκους καταθέσεων τραπεζικών λογαριασμών ύψους 97.200,84 ευρώ, διότι εκ παραδρομής δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο εξ αρχής, αλλά εκ των υστέρων.
2. Βάσει προσκομισθείσας υπεύθυνης δήλωσης της πρώτης εκ των προσφευγόντων, αλλά και βάσει συμβολαίου πώλησης ακινήτου, ποσό 350.000,00 ευρώ προήλθε από δωρεά χρημάτων του πατέρα προς αυτήν με κατάθεση σε κοινό τραπεζικό λογαριασμό, έπειτα από πώληση ακινήτου του πατέρα συνολικού τιμήματος 1.000.000,00 ευρώ, το έτος 2007.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν.2238/1994 ορίζεται ότι: «Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α΄ έως Ζ΄ της παρ. 2 του άρθρου 4».

Επειδή κατά τα οριζόμενα στην πρώτη παράγραφο του άρθρου 19 του Ν.2238/1994: «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 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 ελευθερίων επαγγελματιών και αν δε δηλώνεται εισόδημα από τις κατηγορίες αυτές η διαφορά αυτή λογίζεται εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48.»

Επειδή με την παρ. 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010 προστέθηκε εδάφιο στην παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α') ως εξής: «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 τα οριζόμενα στην παρ. 2 του άρθρου 19 του Ν.2238/1994: «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)β)γ) δ) ε) στ) Δωρεά ή γονική παροχή χρηματικών ποσών για την οποία η οικεία φορολογική δήλωση έχει υποβληθεί μέχρι τη λήξη του έτους στο οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική δαπάνη. ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο....»

Επειδή, επιπροσθέτως, στην παρ. 3 της ΠΟΛ. 1095/2011 αναφέρεται ότι: «... Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα.»

Επειδή σε ότι αφορά την κάλυψη του προς ανάλωση κεφαλαίου με ποσά προερχόμενα από τόκους καταθέσεων ύψους 97.200,84€, δεν ισχύει ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι δεν λήφθηκαν υπ' όψιν από την φορολογική αρχή οι προσκομισθείσες τραπεζικές βεβαιώσεις, καθώς όπως περιγράφεται εμπεριστατωμένα και με σαφήνεια στην από .../.../2014 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., αυτές εξετάσθηκαν και στη συνέχεια ορθώς απορρίφθηκαν.

Επειδή σύμφωνα με την πρώτη παράγραφο του άρθρου 85 του Ν.3091/2002 ορίζεται ότι: «1. Σε σύσταση δωρεών, γονικών παροχών και προικών με συμβολαιογραφικό έγγραφο υπόχρεοι για την υποβολή της δήλωσης είναι οι συμβαλλόμενοι..... 2. Σε δωρεές ή γονικές παροχές για τις οποίες δεν καταρτίστηκε συμβολαιογραφικό έγγραφο καθώς και σε κάθε άλλη περίπτωση, υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης είναι ο δωρεοδόχος ή το τέκνο ή οι κληρονόμοι του.» Περαιτέρω, σύμφωνα με τις ερμηνείες του ως άνω άρθρου καθορίζεται ότι σύμφωνα με την προαναφερόμενη περ. 2 της πρώτης παραγράφου, σε περίπτωση δωρεών ή γονικών παροχών για τις οποίες δεν καταρτίστηκε συμβολαιογραφικό έγγραφο (άτυπες δωρεές ή γονικές παροχές) ή καταρτίστηκε συμβολαιογραφικό έγγραφο αλλά η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μεταγενέστερα, καθώς και σε κάθε άλλη περίπτωση που, είτε από λόγους νομικούς είτε από λόγους πραγματικούς, η υπογραφή της δήλωσης από τον δικαιούχο είναι αδύνατη, η φορολογική δήλωση υποβάλλεται από μόνο τον δωρεοδόχο ή το τέκνο ή, σε περίπτωση θανάτου τους πριν από

την υποβολή της δήλωσης, από τους κληρονόμους τους οι οποίοι, κατά το άρθρο 38 του κώδικα, είναι υποκείμενα του φόρου (ΥΠ. Οικ. Εγκ. 53/1973, παρ.182).

Επειδή στην περ. 1 του άρθρου 62 του Ν.2238/94 για την προθεσμία υποβολής και περιεχόμενο της δήλωσης του Ν.2238/94 στην περίπτωση 1 αναφέρεται ότι: Η δήλωση υποβάλλεται, είτε σε δύο (2) αντίτυπα, αυτοπροσώπως από τον υπόχρεο ή από πρόσωπο που έχει εξουσιοδοτηθεί από αυτόν ή ταχυδρομείται επί αποδείξει, είτε υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, που είναι αρμόδιος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 μέχρι την 1^η Μαρτίου του οικείου οικονομικού έτους.

Επειδή σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην παρ. 9 της ΠΟΛ.1095/29-4-11: «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.»

Επειδή, εν προκειμένω, για την απόδειξη του δεύτερου ισχυρισμού της υπό κρίση προσφυγής, προσκομίστηκε μόνο ένα αντίγραφο συμβολαίου πώλησης καθώς και μία υπεύθυνη δήλωση, της πρώτης εκ των προσφευγόντων, σύμφωνα με την οποία ο πατέρας της προέβη σε γονική παροχή χρηματικού ποσού 350.000,00 ευρώ πριν από το έτος 2011, το οποίο προήλθε από πώληση ακινήτου ιδιοκτησίας του.

Επειδή σύμφωνα με τα προσκομισθέντα στοιχεία, δεν υποβλήθηκε δήλωση άτυπης δωρεάς χρημάτων στη αρμόδια Δ.Ο.Υ., για το ποσό των 350.000,00 ευρώ, όπως απαιτείται από τις σχετικές διατάξεις. Άλλωστε, η προσκομισθείσα υπεύθυνη δήλωση, δεν συνιστά από μόνη της αποδεικτικό στοιχείο και σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να ληφθεί υπ' όψιν για τον προσδιορισμό κεφαλαίου προηγούμενων ετών.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από .../.../2014 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, 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 από .../.../2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της και του κατά της υπ' αριθ.-/...-...-2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος

Οικονομικού έτους 2012 του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π).

Οριστική φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά φόρου	154.322,19 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (ως οικεία Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος)	74.074,65 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	228.396,84 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. ΙΩΑΝΝΗΣ ΚΑΜΠΟΣΟΣ

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).