



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

Καλλιθέα 10/10/2014

Αριθμός απόφασης: 3117

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9563608
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 απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της, με Α.Φ.Μ....., κατοίκου, κατά των α) με αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους, β) με αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς Φ.Π. άρθρ. 5 ν. 3833/....., οικονομικού έτουςκαι γ) με αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Των πράξεων α) με αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους, β) με αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς Φ.Π. άρθρ. 5 ν. 3833/....., οικονομικού έτουςκαι γ) με αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις απόοικείες εκθέσεις ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, με 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οικονομικού έτους επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 34,10 €, πλέον 33,25 € (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης).

β) Με την υπ' αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς Φ.Π. άρθρ. 5 ν. 3833/.....του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας έκτακτη εισφορά ποσού 2.282,84 €, πλέον 2.766,00 € (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης).

γ) Με την υπ' αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. οικονομικού έτουςεπιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 79.653,59 €, πλέον 95.584,30 € (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης).

Με την υπ' αριθ.εντολή μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για τα οικ. έτη, &, προκειμένου να διαπιστωθεί αν προκύπτει προσαύξηση της περιουσίας της προσφεύγουσας κατά τις ανωτέρω χρήσεις, από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, που δεν δικαιολογείται (άρθρ. 48 §3 ν. 2238/1994 όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 3 του άρθρ. 15 του ν. 3888/.....και ισχύει), επειδή η προσφεύγουσα κατά το ημερολογιακό έτος(οικ.απέστειλε στο εξωτερικό χρηματικά εμβάσματα συνολικού ποσού 326.490,00 ευρώ και(οικ.) απέστειλε στο εξωτερικό χρηματικά εμβάσματα συνολικού ποσού 341,00 ευρώ.

Τα εμβάσματα απεστάλησαν στο εξωτερικό (.....) από ατομικό τραπεζικό λογαριασμό στην, με αριθμό

Τα εμβάσματα απεστάλησαν σε ατομικό λογαριασμό της στην Τράπεζα

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

α) Το ποσό που πρέπει να ληφθεί υπόψιν για την κάλυψη των εμβασμάτων είναι το συνολικό συμφωνηθέν τίμημα που αναγράφεται στο απόιδιωτικό συμφωνητικό – αντέγγραφο, το οποίο υπογράφηκε την ίδια ημέρα με το με αρ.συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου, συνολικού ποσού 316.000,00 €, και όχι αυτό που αναγράφεται στο με αρ.συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου με τίμημα 96.000,00 €.

β) Δεν προκύπτει προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη και αιτία προέλευσης.

γ)Εσφαλμένος προσδιορισμός της έκτακτης εισφοράς του άρθρου 5 του Ν. 3833/....., βασισμένος σε λανθασμένη βάση υπολογισμού.

Επειδή με τη διάταξη του άρθρου 13 του Α.Ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 294 Α΄) ορίζεται ότι : «**παρ. 3.** Το αντέγγραφο από το οποίο προκύπτει ότι συμφωνήθηκε ή καταβλήθηκε τίμημα μεγαλύτερο από αυτό που έχει αναγραφεί στο συμβόλαιο και στη δήλωση του φόρου μεταβίβασης είναι άκυρο και δε μπορεί να προσαχθεί και να ληφθεί υπόψη από το Δικαστήριο και από οποιαδήποτε άλλη Αρχή. ».

Επειδή με τη διάταξη του άρθρου 15 του Α.Ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 294 Α΄) ορίζεται ότι : «**παρ. 3.** Ο αγοραστής, ο οποίος θα αποκαλυφθεί ότι υπέγραψε αντέγγραφο από το οποίο προκύπτει ότι συμφώνησε ή κατέβαλε τίμημα μεγαλύτερο από αυτό που αναγράφεται στο συμβόλαιο και στη φορολογική δήλωση, τιμωρείται με τον πρόσθετο φόρο του άρθρου 9 του παρόντος. ».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1002/3.1.1996 με την κοινοποιήθηκε η με αριθ. 322/95 γνωμοδότηση του Δ' τμήματος του Ν.Σ.Κ. η οποία έγινε δεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών. Με την γνωμοδότηση αυτή έγινε δεκτό, ότι κατά την εφαρμογή της παρ. 3 του άρθρου 15 του α.ν. 1521/1950 ένα έγγραφο δημόσιο ή ιδιωτικό για να εμπίπτει στην έννοια του αντιγράφου προϋποθέτει αναγκαίως εκδήλωση συμβατικής συμπεριφοράς.

Επειδή σύμφωνα με αριθ. 322/95 γνωμοδότηση του Δ' τμήματος του Ν.Σ.Κ μεταξύ άλλων αναφέρονται τα εξής:«Οι προβλεπόμενες από τις παραπάνω διατάξεις **αυστηρές κυρώσεις** είναι σαφές ότι θεσπίσθηκαν, προκειμένου, **αφ' ενός μεν να θέσουν φραγμό στις "εικονικές", όσον αφορά την δηλουμένη αξία, μεταβιβάσεις ακινήτων, οι οποίες αποστερούσαν το Δημόσιο από τεράστια έσοδα από Φ.Μ.Α., αφ' ετέρου δε να επιβάλουν την ευθύτητα στις συναλλαγές των ακινήτων, την οποία άλλωστε αξιώνει ο νόμος ως κύριο στοιχείο των γενικών και βασικών αρχών της καλής πίστης και των συναλλακτικών ηθών, και διαπνέουν την έννομη τάξη.**

Αντέγγραφο είναι το δημόσιο ή ιδιωτικό έγγραφο το σχετικό προς έτερο έγγραφο, με το οποίο βεβαιώνεται δια της συμπτώσεως της βουλήσεως των συμβαλλόμενων η μεταβολή, η τροποποίηση, η αναίρεση ή γενικώς αναγνωρίζεται το ανίσχυρο της δικαιοπραξίας, που αποδεικνύεται με το έτερο έγγραφο. Με το αντέγγραφο δηλαδή βεβαιώνεται από τους ίδιους συμβαλλόμενους στο κυρίως έγγραφο ή ότι τα πράγματα έχουν διαφορετικά και όχι όπως εκτίθενται στο έγγραφο ή ότι τροποποιούνται ή καταργούνται. Σκοπός, συνεπώς, του αντεγγράφου είναι η αναγνώριση της εικονικότητας ή του ανισχύρου της με το άλλο έγγραφο πιστοποιουμένης δικαιοπραξίας (βλ. Ι. Φωτοπούλου, Η φορολογία μεταβιβάσεως ακινήτων και πλοίων, τόμος Β΄, σελ.628).».

Επειδή με τη διάταξη του άρθρου 19 παρ. 2 περ. γ΄ του Ν 2238/1994 ορίζεται ότι : «**παρ. 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)...β)....

γ) Χρηματικά ποσά που προέρχονται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων. δ).... ».

Επειδή στην ΠΟΛ. 1207/9.10.1991 αναφέρεται ότι « Ως τίμημα διάθεσης ακινήτου λαμβάνεται η αξία που αναγράφεται στο συμβόλαιο πώλησης, ανεξάρτητα αν η αξία αυτή είναι μεγαλύτερη της αντικειμενικής αξίας ή μικρότερη .».

Η προσφεύγουσα με το αριθ.....συμβόλαιο αγοραπωλησίας οικοπέδου της Συμβολαιογράφου, πούλησε οικόπεδο επιφ.732,32 τ.μ. που βρίσκεται στη θέσητης κοινότηταςτου, στην εταιρία «.....» έναντι συμφωνηθέντος τιμήματος 96.000,00 €. Η αξία του πωλούμενου ακινήτου σύμφωνα με το μικτό σύστημα προσδιορισμού ακινήτων προσδιορίστηκε στο ποσό των 128.718,00 € βάσει του οποίου πληρώθηκε Φ.Μ.Α ποσό 11.623,15 € με το με αρ. διπλ.διπλότυπο είσπραξης της Δ.Ο.Υ

Επειδή στο ανωτέρω συμβόλαιο αναγράφεται ως αξία με το μικτό σύστημα προσδιορισμού ακινήτων, το ποσό των 128.718,00 € και τίμημα πώλησης το ποσό των 96.000,00 €, ως ποσό πώλησης του συγκεκριμένου οικοπέδου, για την εφαρμογή του άρθρου 19 § 2 περ. γ' του Ν 2238/94, θα ληφθεί υπόψη η αναγραφόμενη τιμή πώλησης του συμβολαίου, δηλαδή το ποσό των 96.000,00 €.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 3833/.....ορίζεται ότι : « **παρ.1.** Επιβάλλεται έκτακτη εφάπαξ εισφορά ποσοστού ένα τοις εκατό (1%) επί του εισοδήματος των φυσικών προσώπων που φορολογούνται κατά τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 2238/1994), καθώς και στο εισόδημα σχολάζουσας κληρονομιάς, **παρ.2.** Για την επιβολή της εισφοράς λαμβάνεται υπόψη το συνολικό καθαρό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή της σχολάζουσας κληρονομιάς των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους, εφόσον αυτό είναι εκατό χιλιάδες ευρώ (100.000) και άνω.».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 3833/.....ορίζεται ότι : « **παρ.4.** Για τον υπολογισμό, τη βεβαίωση, τον υπόχρεο καταβολής της εισφοράς, το χρόνο καταβολής της, καθώς και

κάθε άλλο σχετικό θέμα για την έκτακτη εισφορά του άρθρου αυτού εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 18 του ν. 3758/.....(ΦΕΚ 68 Α'). ».

Επειδή στην ΠΟΛ. 1074/28-5-.....μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι : «Κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περίπτ. α' της παρ.3 του άρθρου 18 του ν.3758/2009,η βεβαίωση της οφειλόμενης εισφοράς του άρθρου 5 του κοινοποιούμενου νόμου γίνεται οίκοθεν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του οικον. έτουςτου φυσικού προσώπου ή της σχολάζουσας κληρονομιάς, με βάση τους τίτλους βεβαίωσης τους οποίους έχει στη διάθεσή του και οι οποίοι αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 74 του ΚΦΕ. Δηλαδή με βάση:

α) τις δηλώσεις (αρχικές, συμπληρωματικές ύστερα από την υπογραφή πρακτικού διοικητικής λύσης της διαφοράς), οι οποίες γενικά υποβάλλονται από τους πιο πάνω υπόχρεους,

β) τα φύλλα ελέγχου

γ) τις αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων.

Η εισφορά βεβαιώνεται στο όνομα του υπόχρεου για την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, με βάση την οποία υπολογίζεται η εισφορά φυσικών προσώπων ή σχολάζουσας κληρονομιάς κατά περίπτωση.».

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην απόέκθεση ελέγχου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και έκτακτης εισφοράς, 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 αρ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής, της, με Α.Φ.Μ..... και την επικύρωση των πράξεων: α) την υπ' αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους, β) την υπ' αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς Φ.Π. άρθρ. 5 ν. 3833/....., οικονομικού έτουςκαι γ) την υπ' αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

α.α.

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).