



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604554

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 06/11/2015

Αριθμός απόφασης:4354

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 17/06/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ..., ΑΦΜ ..., κατοίκου Καλαμάτας, οδός ... κατά α)της υπ' αρ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας οικονομικού έτους 2005, β) της υπ' αρ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας οικονομικού έτους 2006 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α)την υπ' αριθ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας οικονομικού έτους 2005 και β)την υπ' αριθ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας

οικονομικού έτους 2006 των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από .../2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 29/10/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 17/06/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ..., ΑΦΜ ..., 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 οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας οικονομικού έτους 2005 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 22.854,69 €, πλέον 23.744,39 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

β)Με την υπ' αρ. ... πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας οικονομικού έτους 2006 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 45.605,54 €, πλέον 54.726,65 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν ύστερα από έλεγχο φορολογίας εισοδήματος που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα από τη Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, αποκλειστικά και μόνο όσον αφορά την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου γ' του άρθρου 17 του Ν. 2238/1994. Η εντολή ελέγχου εκδόθηκε διότι σύμφωνα με τα με αρ. πρωτ. ΔΑ1131727ΕΞ2012/24-09-2012, Δ1125807ΕΞ2012/12-09-2012 και 0007910ΕΞ/27-09-2011 έγγραφα της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων συμπεριλαμβανόταν σε μία κατάσταση του Υπουργείου Οικονομικών η οποία περιελάμβανε φυσικά πρόσωπα τα οποία κατά τη περίοδο 2003 έως 2009 κατέβαλαν φόρο μεταβίβασης ποσού άνω των 10.000,00 € για αγορά ακινήτων χωρίς να δηλώσουν τη σχετική δαπάνη αγοράς στην οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Συγκεκριμένα ο προσφεύγων με το υπ' αριθμ. .../...-2004 συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου αγόρασε κατά πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή ένα οικόπεδο στο δήμο Καλαμάτας καταβάλλοντας ως τίμημα το ποσό των 501.000,00 € πλέον των εξόδων μεταβίβασης, χωρίς να δηλώσει τη σχετική δαπάνη ως όφειλε στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2005. Επίσης κατά τη διαχειριστική χρήση 2005 κατέβαλε ποσό τοκοχρεολυσίων ύψους 153.265,19 € προκειμένου να εξοφλήσει δάνειο που είχε λάβει με την υπ' αριθμ. .../...-2004 σύμβαση τοκοχρεολυτικού στεγαστικού δανείου από τη τράπεζα Πειραιώς για την επίμαχη αγορά ακινήτου. Ο προσφεύγων δεν δήλωσε ως όφειλε την εν λόγω εξόφληση του στεγαστικού δανείου στην οικεία δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2006.

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Κατά τη χρονική περίοδο 1998-2005 αποκόμισε απαλλασσόμενα εισοδήματα από πωλήσεις μετοχών εισηγμένων στο χρηματιστήριο αξιών τα οποία δικαιολογούν την αγορά του επίμαχου ακινήτου και ως εκ τούτου δεν έπρεπε να του επιβληθεί φόρος.(επισυνάπτονται σχετικά έγγραφα)

Επειδή με το άρθρο 48 § 3 του Ν. 2238/1994 όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθ. 15 § 3 του Ν. 3888/2010, 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. 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 στην εγκύκλιο 1095/2011 παρ. 1, 2 & 11 μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: «1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του Ν.3888/2010 (Φ.Ε.Κ. 175/Α' 30-9-2010), προστέθηκε εδάφιο στην παρ. 3 του άρθρου 48 του Κ.Φ.Ε. (Ν.2238/1994), 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. 2. Στη σχετική εισηγητική έκθεση του Ν.3888/2010 αναφέρεται ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του Ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματος του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παραγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά.

11. Η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας φορολογείται στη χρήση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι επήλθε η προσαύξηση αυτής. Ο φορολογούμενος δύναται να αποδείξει ότι ο χρόνος αυτός είναι διάφορος από αυτόν που διαπιστώθηκε από τον έλεγχο.»

Επειδή στην εγκύκλιο 1228/2014 παρ. 2 αναφέρεται ότι: «γ) Για περιουσιακά στοιχεία (ακίνητα, μετοχές εισηγμένες ή μη κλπ) που έχουν αποκτηθεί και εκποιηθεί ως και το τέλος του 1999 λαμβάνεται υπόψη το ποσό που προέκυψε από την εκποίηση αυτή, εφόσον αποδεικνύεται από σχετικά παραστατικά και υπό την προϋπόθεση ότι δεν έχουν συμπεριληφθεί στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Στην περίπτωση που ο φορολογούμενος κάνει χρήση της βεβαίωσης χρηματικών ποσών σε Τράπεζες ως το τέλος του 1999, κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 12 της ΠΟΛ.1033/21.2.2013 δεν μπορεί να επικαλεσθεί και τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο. Ειδικά για τις εισηγμένες στο Χρηματιστήριο μετοχές, εκτός από τα πρωτότυπα παραστατικά πώλησης (πινακίδια) θα πρέπει να προσκομίζεται και αναλυτική κίνηση της μερίδας του επενδυτή (φορολογούμενου) από το Χρηματιστήριο Αξιών.»

Επειδή ο προσφεύγων προσκόμισε έγγραφα από το Ελληνικό Κεντρικό Αποθετήριο Τίτλων Α.Ε. και ισχυρίζεται επικαλούμενος αυτά ότι κατά τα έτη 1998-2005 αποκόμισε ποσά άνω των 150.000,00 € από πωλήσεις μετοχών εισηγμένων στο χρηματιστήριο αξιών. Ωστόσο δεν προσκόμισε ως όφειλε αναλυτική κίνηση της μερίδας του, από την οποία να προκύπτει ο χρόνος αγοράς και ο χρόνος πώλησης, η ποσότητα αγοράς και η ποσότητα πώλησης και η αξία αγοράς

και η αξία πώλησης των μετοχών αυτών, έτσι ώστε να προσδιοριστεί με σαφήνεια το καθαρό κέρδος που προέκυψε από αυτές τις αγοραπωλησίες μετοχών. Σημειώνεται ότι από τα προσκομισθέντα με την ενδικοφανή προσφυγή στοιχεία δεν προσδιορίζεται, όπως ισχυρίζεται, το όφελος που αποκόμισε από αγοραπωλησία μετοχών στη περίοδο 1998 έως 2005.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από .../2015 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, 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 στο σύνολό της με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος ..., ΑΦΜ ... και την επικύρωση :

α)της υπ' αρ. ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας οικονομικού έτους 2005.

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

Διαφορά φόρου	22.854,69 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120% ως οικεία οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού)	23.744,39 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	46.599,08 €

β)της υπ' αρ... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας οικονομικού έτους 2006.

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

Διαφορά φόρου	45.605,54 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120% ως οικεία οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού)	54.726,65 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	100.332,19 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).