



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

10-2-2017

Αριθμός απόφασης:

1355

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. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Του άρθρου 59 του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών»

δ. Του άρθρου 6 της αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 ΚΑΙ 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 13-10-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τουτου, με ΑΦΜκαι της τουμε ΑΦΜ, κάτοικοι Αττικής, οδός κατά της υπ' αριθ./13-9-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007, της υπ' αριθ./13-9-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008, της υπ' αριθ./13-9-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 και της υπ' αριθ./13-9-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ./13-9-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007, την υπ' αριθ./13-9-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008, την υπ' αριθ./13-9-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 και την υπ' αριθ./13-9-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 13-9-2016 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 13-10-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουτου και της 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./13-9-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας οικονομικού έτους 2007 επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων φόρος εισοδήματος ποσού 2.627,48€ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 3.152,98€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 5.780,46€.

-Με την υπ' αρ./13-9-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας οικονομικού έτους 2008 επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων φόρος εισοδήματος ποσού 49.654,72€ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 59.585,66€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 109.240,38€.

-Με την υπ' αρ./13-9-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας οικονομικού έτους 2009 επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων φόρος εισοδήματος ποσού 46.930,76€

πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 56.316,91€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 103.247,67€.

-Με την υπ' αρ./13-9-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας οικονομικού έτους 2010 επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων φόρος εισοδήματος ποσού 31.895,91€ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 38.275,09€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 70.171,00€.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν κατόπτι διενέργειας ελέγχου φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2001 έως 2012 βάσει της με αρ./12-10-2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας αναφορικά με μεταβιβάσεις ακινήτων που πραγματοποιήθηκαν κατά τα ελεγχόμενα έτη και την κάλυψη των τεκμηρίων αγοράς αυτών και διαβίωσης. Αιτία του υπό κρίση ελέγχου αποτέλεσε η λήψη μεγάλων δανείων για την αγορά ακινήτων με μειωμένη αξία στα συμβόλαια αγοραπωλησίας. Από το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου προέκυψε προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίου ύψους 20.089,29€ για το έτος 2006, 159.161,78€ για το έτος 2007, 158.728,76€ για το έτος 2008 και 124.131,16 για το έτος 2009.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση άλλως τη μεταρρύθμιση των παραπάνω πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Παραγραφή του δικαιώματος του Ελληνικού Δημοσίου, για επιβολή φόρου εισοδήματος για όλες τις επίμαχες χρήσεις.
2. Έλλειψη ανακρίβειας των υποβληθεισών δηλώσεων φόρου εισοδήματος – Μη απόδειξη εκ μέρους της φέρουσας το σχετικό βάρος απόδειξης φορολογικής Αρχής, της φερόμενης ως ανακρίβειας των οικείων φορολογικών δηλώσεων – Παράνομη αντιστροφή του βάρους απόδειξης και επίρριψη σε εμένα του βάρους απόδειξης αρνητικού γεγονότος. Ο έλεγχος δεν επεκτάθηκε σε δεδομένα τραπεζικών λογαριασμών αναφορικά με το κατά πόσο οι αναφερόμενοι στα συμβόλαια πωλητές πράγματι εισέπραξαν χρηματικά ποσά που υπερέβαιναν τα αναγραφόμενα στα συμβόλαια τίμημα.
3. Εσφαλμένη μη αναγνώριση της απαλλαγής μας από το τεκμήριο απόκτησης Α κατοικίας, για επιφάνεια 120 τ.μ., κατά το φορολογικό έτος 2007.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 84 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι:

«1.Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2 παρ. 1. Ν 4098/2012 (ΦΕΚ Α΄ 249) ορίζεται ότι «*Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12.2012, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013.*».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 Ν 4203/2013 (ΦΕΚ Α΄ 235) ορίζεται ότι «*Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:*

α), και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή **θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013** εισαγγελικές παραγγελίες, **εντολές ελέγχου**, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης. ».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 87 Ν 4316/2014 (ΦΕΚ Α΄ 270) ορίζεται ότι «*Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2014, παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:* α), και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή **θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2014** εισαγγελικές παραγγελίες, **εντολές ελέγχου**, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης. ».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 Ν 4337/2015 (ΦΕΚ Α΄ 129) ορίζεται ότι «*Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.*».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 § 11 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.»

Επειδή ο υπό κρίση έλεγχος διενεργήθηκε νομίμως βάσει της με αρ./12-10-2015 εντολής μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2001-2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας η οποία εκδόθηκε σε αντικατάσταση της με αρ./19-3-2013 αρχικής εντολής ελέγχου.

Επειδή ενόψει των ανωτέρω, προκύπτει ότι κατά την έκδοση την 13-9-2016 των υπό κρίση πράξεων προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τα έτη 2006 έως 2009, το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, είχε παραταθεί μέχρι τις 31/12/2016 και συνεπώς, δεν συντρέχει ζήτημα παραγραφής για τις επίμαχες χρήσεις 2006, 2007, 2008 και 2009, σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς των προσφευγόντων και ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος για όλες τις επίμαχες χρήσεις τυγχάνει απορριπτέος.

Επειδή, αναφορικά με την επικαλούμενη μη επιτρεπτή παράταση του χρόνου παραγραφής, ο νομοθέτης δύναται να παρατείνει το χρόνο παραγραφής μη δεσμευόμενος κατά τούτο από το Σύνταγμα, μόνο των αξιώσεων εκείνων για τις οποίες ο χρόνος αυτός δεν είχε συμπληρωθεί κατά την έναρξη ισχύος του νεώτερου νόμου.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, η κρίση περί αντισυνταγματικότητας ανήκει στην δικαιοδοσία των Δικαστηρίων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ 2 και 93 παρ 4 του Συντάγματος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι:

«Ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για: α)....γ) Αγορά ή χρηματοδοτική ή χρονομεριστική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης. Ως τίμημα αγοράς λαμβάνεται η αξία που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982. Αν το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως καταβαλλόμενη δαπάνη λαμβάνεται το καθοριζόμενο σε αυτά τα συμβόλαια τίμημα. Ειδικά, για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως καταβαλλόμενη δαπάνη λαμβάνεται:

αα) Το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια.

ββ) Η διαφορά μεταξύ του τιμήματος ή της αξίας κατά περίπτωση, που φορολογήθηκε και της πραγματικής αξίας του ακινήτου, η οποία εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων. .»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 2238/94 όπως ίσχυαν τα κρίσιμα έτη 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.

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

δ)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.

στ) ..ζ) ..

Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κάθε έτους από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμφητισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, τα χρηματικά ποσά, τα οριζόμενα στις περιπτώσεις β', γ', δ' ε' και στ' και οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που ο προσδιορισμός τους ορίζεται από τα άρθρα 16 και 17, ανεξάρτητα από το αν απαλλάσσονται της εφαρμογής του τεκμηρίου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος.

Περαιτέρω στις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.

Επειδή με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 17 του ν. 2690/1999 (Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας) ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης...».

Επειδή σύμφωνα με την από 13-9-2016 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, αφορμή του υπό κρίση ελέγχου αποτέλεσε η λήψη μεγάλων δανείων για την αγορά ακινήτων. Ειδικότερα, ο έλεγχος που διενεργήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας έλαβε υπόψη του τα εξής:

- Σύμφωνα με το με αρ./19-4-2005 συμβόλαιο αγοράς αγροτεμαχίου, το έτος 2005 πραγματοποιήθηκε αγορά οικοπέδου στο στην με αντικειμενική αξία του οικοπέδου 25.344,00€ και τίμημα αγοράς 29.000,00€. Για την ως άνω αγορά, ελήφθη δάνειο από την τράπεζα ποσού 188.000,00€ (αρ. σύμβαση δανείου).

- Σύμφωνα με το με αρ./22-2-2007 συμβόλαιο αγοράς οριζόντιας ιδιοκτησίας, το έτος 2007 πραγματοποιήθηκε αγορά κατοικίας (μεζονέτας) με αντικειμενική αξία και τίμημα αγοράς ύψους 632.424,17€. Για την εν λόγω αγορά ελήφθησαν από την τράπεζα δάνειο ύψους 619.085,43€ (αρ. σύμβασης 4077109) και δάνειο ύψους 1.102.122,03€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 1.721.207,46€.

Επειδή ο έλεγχος, βάσει των ανωτέρω και λόγω της μεγάλης απόκλισης του τιμήματος μεταβίβασης και των ληφθέντων δανείων, έκρινε ότι η πραγματική τιμή αγοράς των ανωτέρω ακινήτων δεν είναι η αναγραφόμενη στα συμβόλαια αγοράς αλλά αυτή που προέκυψε από τα δάνεια που έλαβε για τις εν λόγω αγορές, χωρίς όμως να γίνεται καμία αναφορά στην σχετική έκθεση ελέγχου της είσπραξης του πραγματικού, κατά τη κρίση του ελέγχου, τιμήματος των επίμαχων μεταβιβάσεων από τους αναφερόμενους στα ως άνω συμβόλαια πωλητές ούτε επεκτάθηκε άλλωστε σε δεδομένα τραπεζικών λογαριασμών προκειμένου να αποδείξει την κατάθεση των ποσών σε τραπεζικό λογαριασμό των πωλητών.

Επειδή, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι τα διαλαμβανόμενα στην έκθεση ελέγχου της αρμόδιας φορολογικής αρχής κρίνονται αόριστα ως προς τη στοιχειοθέτηση της

πραγματικής βάσης της παράβασης, ήτοι της ανακριβούς δήλωσης της δαπάνης αγοράς των υπό κρίση ακινήτων και η κρίση της φορολογικής αρχής, η οποία φέρει και το σχετικό βάρος απόδειξης, δεν μπορεί να στηρίζεται σε συλλογισμούς και υποθετικές σκέψεις του ελεγκτή, αλλά μόνον σε συγκεκριμένες διαπιστώσεις που προέκυψαν κατά τη διενέργεια του ελέγχου (σχετ. ΣτΕ, 1023/1999, πρβλ. επίσης 2931/2006). Ως εκ τούτου οι προβαλλόμενες πράξεις προσδιορισμού φόρου εξ αυτού του λόγου, καθίστανται πλημμελώς αιτιολογημένες και ακυρωτές και ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός κρίνεται βάσιμος και αποδεκτός.

Επειδή γενομένου δεκτού του ως άνω λόγου παρέλκει ως αλυσιτελής η εξέταση των υπολοίπων προβαλλόμενων λόγων της προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από 13-10-2016 και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής τουτουμε ΑΦΜκαι της τουμε ΑΦΜ, και την ακύρωση της υπ' αριθ. /13-9-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007, της υπ' αριθ. /13-9-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008, της υπ' αριθ. /13-9-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 και της υπ' αριθ. /13-9-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ