



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα

27/05/2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:1988

ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604540

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

4.Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τηςμε ΑΦΜ,κατά των παρακάτω πράξεων του Προϊσταμένου

Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική ή φορολογική περίοδος	Ποσό διαφοράς φόρου	Σύνολο καταλογισμού
		Εισόδημα ΦΠ.	2011	28.920,00	59.286,00
		Εισφορά Αλληλεγγυης	2011	2.700,00	2.835,00

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α1 Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Ιστορικό

Δυνάμει της υπ' αριθμ..... εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα, μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για τις χρήσεις από 01.01.2009 έως 31.12.2011.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου, προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

<<Η υποτιθέμενη «προσαύξηση της περιουσίας μου» κατά το ποσό των 90.000,00 το 2011 εικάζεται από τον έλεγχο αποκλειστικά και μόνον από το γεγονός της ανάληψης ποσού 300.000,00 ευρώ από τον τραπεζικό λογαριασμό στον οποίο, όπως αποδείχτηκε και εξ άλλου διαπιστώθηκε, είχε κατατεθεί ολόκληρο το τίμημα της πωλήσεως του ακινήτου μου, το ύψος του οποίου δεν αμφισβητείται και με το οποίο τίμημα και μόνο τροφοδοτήθηκε ο τραπεζικός αυτός λογαριασμός, σύμφωνα επίσης με τις διαπιστώσεις του ίδιου του ελέγχου.

Ειδικότερα, η από 26.11.2015 έκθεση ελέγχου αναφέρει λιτά και περιορισμένα πως από την αναλυτική κίνηση του παραπάνω λογαριασμού, στον οποίο πιστώθηκε, καθ' ολοκληρίαν, το τίμημα της μεταβίβασης του ακινήτου μου διαπιστώθηκε ότι «στις 04/05/2010 πραγματοποιήθηκε ανάληψη ποσού 300.000,00 ευρώ, διαμορφώνοντας το υπόλοιπο στα 82.937,67 ευρώ» και ότι «ο λογαριασμός αυτός στις 11/03/2011 πιστώθηκε με το ποσό των 90.000,00 ευρώ, το οποίο την ίδια ημέρα εμβάσθηκε στο Εξωτερικό» Εξ αυτού δε και μόνο του λόγου συνάγεται από τον έλεγχο το αυθαίρετο συμπέρασμα, ότι δήθεν το έμβασμα των 90.000,00 ευρώ δεν αποτέλεσε προϊόν του τιμήματος της μεταβίβασης του ακινήτου αλλά προήλθε από ισόποση πίστωση την ίδια ημέρα, η πηγή ή αιτία προέλευσης της οποίας δεν προέκυψε και κατά συνέπεια συνιστά φορολογητέα προσαύξηση περιουσίας.

Με αυτό το όλως ανεπαρκές και αόριστο σκεπτικό συντάχθηκε η από 26/11/2015 Έκθεση Μερικού Ελέγχου και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες οριστικές καταλογιστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης για το οικονομικό έτος 2012, οι οποίες είναι προφανώς παράνομες και ακυρωτέες, πρωτίστως λόγω παράβασης κατ' ουσία διατάξεως νόμου, που εσφαλμένα ερμήνευσε και εφήρμοσε, εν πάση δε περιπτώσει και λόγω ελλείψεως της κατ' άρθρο 17 του ν. 2690/1999 Κ.Δ.Δ/σίας επιβεβλημένης νόμιμης αιτιολογίας, η οποία πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής και να ανταποκρίνεται στα στοιχεία της υπό κρίση περιπτώσεως.>>

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ,με ΑΦΜ, μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Επειδή, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου, αναγνωρίζεται ότι η προσφεύγουσα είναι κάτοικος εξωτερικού και συγκεκριμένα Ηνωμένου Βασιλείου, με ΑΦΜ ,Δ.Ο.Υ κατοίκων εξωτερικού όπου και υπέβαλε φορολογικές δηλώσεις έως και το Οικ έτος 2010. Από το Οικ έτος 2011 και εντεύθεν δεν έχει υποβάλει φορολογικές δηλώσεις σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου. Τα μοναδικά έσοδα που δήλωνε στις δηλώσεις που υπέβαλε ήταν από εκμίσθωση ακινήτου

Επειδή, η προσφεύγουσα κατά το έτος 2009 , με το/2009 συμβόλαιο , προέβη σε μεταβίβαση του ακινήτου της με τίμημα 1.283.950 ευρώ το οποίο πιστώθηκε στο λογαριασμό της τηςΤΡΑΠΕΖΑΣ με δικαιούχους την προσφεύγουσα και τον, πληρεξούσιο , αντιπρόσωπο και αντίκλητό της κατά τη σύνταξη του συμβολαίου.

Επειδή, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου αναγνωρίζεται ότι ο λογαριασμός ανήκει μόνο στην προσφεύγουσα, επειδή τροφοδοτήθηκε με το συνολικό τίμημα της μεταβίβασης του ακινήτου της.

Επειδή, στις/...../2010 πραγματοποιήθηκε ανάληψη από τον λογαριασμό 300.000 ευρώ , τα οποία σύμφωνα με την προσφεύγουσα τοποθετήθηκαν στην θυρίδα της στην ίδια τράπεζα. Στη συνέχεια στις 11/3/2011(εκ παραδρομής στην έκθεση ελέγχου αναφέρεται 11/3/2010) έγινε κατάθεση στον λογαριασμό 90.000 ευρώ τα οποία σύμφωνα με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας προέρχονται από τη θυρίδα στην οποία είχαν κατατεθεί στις 4/5/2010. Την ίδια μέρα, 11/3/2011, από τον λογαριασμό εμβάστηκε ποσό 90.000 ευρώ στο εξωτερικό. Ο έλεγχος δεν αναγνώρισε ότι το ποσό αυτό προέρχεται από το προηγούμενα αναληφθέν ποσό των 300.000 ευρώ και το θεώρησε αγνώστου προελεύσεως, προσαύξηση περιουσίας της προσφεύγουσας, φορολογώντας το σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 15-19 και 48 παρ 3 Ν 2238/94.

Επειδή, με το με αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α΄ 1144110 ΕΞ 05-11-2015 διευκρινιστικό έγγραφο, ορίζεται στην παρ. 8 ότι «η προσαύξηση της περιουσίας, που προκύπτει από τον έλεγχο τραπεζικών λογαριασμών πρέπει να τεκμηριώνεται επαρκώς, καθ' όσον αναλήψεις/ καταθέσεις μπορεί να αφορούν συναλλαγές – κινήσεις που δεν συνιστούν κατ' ανάγκη φορολογητέο εισόδημα». Επισημαίνεται δε επίσης ότι «δεν αντίκειται στην φορολογική νομοθεσία η ανάληψη χρηματικών ποσών και η αποδεδειγμένη επανακατάθεση μέρους ή του συνόλου αυτών και ούτε προβλέπεται χρονικός περιορισμός για τη διαδικασία κίνησης χρηματικών κεφαλαίων». Ομοίως διευκρινίζεται πλήρως πως η κρίση του Ελέγχου περί του ότι πρόκειται για «πρωτογενείς καταθέσεις» πρέπει να τεκμηριώνεται με την έννοια ότι πρέπει να εξετάζεται, να αποδεικνύεται και να διαπιστώνεται από τον έλεγχο, ότι οι συγκεκριμένες αναλήψεις δαπανήθηκαν για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων ή κάλυψη λοιπών δαπανών οπότε δεν μπορεί να θεωρηθεί εφικτή η επανακατάθεση των ποσών αυτών σε ίδιους ή άλλους λογαριασμούς. Δηλαδή το θέμα που πρέπει να εξετάζεται δεν είναι ο χρόνος που μεσολαβεί μεταξύ ανάληψης και κατάθεσης στον ίδιο ή άλλο τραπεζικό λογαριασμό, αλλά εάν τα αναληφθέντα ποσά υπερκαλύπτουν δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων ή λοιπών δαπανών

Επειδή, σύμφωνα με τις 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 από τις διατάξεις των άρθρων 28 και 64 του Κ.Φ.Δ. προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνοδεύει υποχρεωτικώς την πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου, πρέπει να περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα και τα στοιχεία, που έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση, και να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τα γεγονότα και τις περιστάσεις, που θεμελιώνουν την έκδοση της ανωτέρω πράξης

Επειδή, τόσο από την ΔΕΑΦ Α΄ 1144110 ΕΞ 05-11-2015, όσο και από την απόφαση 884/2016 του ΣΤΕ, προκύπτει ότι το βάρος της απόδειξης σε περίπτωση αναλήψεων και επανακαταθέσεων το φέρει κατ'αρχήν η φορολογική αρχή. Ο φορολογούμενος είναι υποχρεωμένος να παράσχει στοιχεία και αιτιολογήσεις για τις πηγές των καταθέσεων του. Σε περίπτωση αμφισβήτησεως η φορολογική αρχή πρέπει να αποδείξει η ίδια ότι η προηγούμενη ανάληψη δεν διατέθηκε για την συγκεκριμένη κατάθεση, αλλά διατέθηκε για απόκτηση άλλων περιουσιακών στοιχείων ή αναλώθηκε από τον φορολογούμενο

Επειδή, η ελεγχόμενη προβάλλει ισχυρισμό ότι το αναληφθέν ποσό των 300.000 ευρώ, στις 4/5/2010, τοποθετήθηκε σε θυρίδα στην τράπεζα όπου τηρείτο ο λογαριασμός και από τη θυρίδα αναλήφθηκε το ποσό των 90.000 στις 11/3/2011 και την ίδια ημέρα εμβάστηκε στο εξωτερικό. Από την κίνηση του λογαριασμού της ΤΡΑΠΕΖΑΣ, προκύπτει την προηγούμενη ημέρα της ανάληψης 3/5/2010 χρέωση 96,80 ευρώ με αιτιολογία "ΘΥΡΙΔΑ". Η φορολογική αρχή έχουσα το βάρος της απόδειξης δεν προέβη στον έλεγχο αν πράγματι υπήρχε θυρίδα στο όνομα της προσφεύγουσας ή του και τις ημερομηνίες επίσκεψης στην θυρίδα, προκειμένου να τεκμηριώσει με στοιχεία ότι το κατατεθέν και αυθημερόν εμβασθέν ποσό δεν προέρχεται από την θυρίδα αυτή στο οποίο, όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, είχε κατατεθεί κατά την ημέρα της ανάληψης των 300.00 ευρώ (4/5/2010). Αν είχε προβεί στον έλεγχο αυτόν θα μπορούσε να τεκμηριώσει το ποιος πραγματοποίησε την ανάληψη του ποσού των 300.000 ευρώ, η προσφεύγουσα ή, ποιος επισκέφτηκε την θυρίδα την ίδια ημέρα της ανάληψης και αν υπήρξε επίσκεψη στην θυρίδα κατά την ημέρα της ανάληψης των 90.000 ευρώ (11/3/2011) και από ποιον. Επίσης επειδή ο έλεγχος αμφισβήτησε το γεγονός ότι η ανάληψη έγινε από την προσφεύγουσα αλλά επικαλείται στην έκθεση ελέγχου ότι μπορεί να έγινε και από τον συνδικαιούχο, θα έπρεπε να ζητήσει στοιχεία για την ταυτότητα του προσώπου που έκανε την ανάληψη από την ίδια την τράπεζα.

Επειδή, ο έλεγχος αναγνωρίζει ότι το κατατεθέν ποσό από την πώληση του ακινήτου ανήκει εξ' ολοκλήρου στην προσφεύγουσα, και για το λόγο αυτό δεν προέβη στον επιμερισμό του και στον συνδικαιούχο, τυχόν ανάληψη ποσού από τον συνδικαιούχο θα αποτελούσε δωρεά προς αυτόν.

Επειδή, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι στην οικεία έκθεση ελέγχου δεν τεκμηριώνεται πλήρως και επαρκώς και με συγκεκριμένα στοιχεία, ότι το ποσό της κατάθεσης των 90.000,00 ευρώ κατά το έτος 2011, είναι αγνώστου προελεύσεως και ως εκ τούτου η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου τυγχάνει νομικά πλημμελής και ακυρωτέα.

Αποφασίζουμε

την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ,με ΑΦΜ την ακύρωση της υπ' αριθμ...../2015 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, καθώς και της παρακολουθηματικού χαρακτήρα πράξης/11/2015 διορθωτικού προσδιορισμού εισφοράς αλληλεγγύης Ν.3986/2011 του Προϊσταμένου

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:
Διαχειριστική περίοδος 1/1/2011-31/12/2011 : ΜΗΔΕΝ**

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ