



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9578520
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 17/11/2014
Αριθμός απόφασης: 3678

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 από 17/09/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/18-09-2014 ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ....., κατοίκου ΧΑΛΚΙΔΙΚΗΣ κατά της υπ' αριθ...../16-07-2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, οικονομικού έτους 2007 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ./16-07-2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου οικονομικού έτους 2007 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 15/07/2014 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 17/11/2014 εισήγηση του Α 3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 17/09/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/18-09-2014 ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ./16-07-2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου οικονομικού έτους 2007, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 101.731,81 €, πλέον 122.078,17 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας.

Η διαφορά φόρου προέκυψε βάσει των αποτελεσμάτων της από 15/07/2014 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής διατάξεων των άρθρων 16 έως 18 Ν.2238/1994 περί τεκμηρίων δαπανών διαβίωσης & απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, σύμφωνα με τα οποία προσδιορίστηκε το φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας με την προστιθέμενη διαφορά τεκμαρτής δαπάνης άρθρων 16 έως και 18 ν. 2238/94.

Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα κατά την εκπρόθεσμη υποβολή της υπ' αριθ......./24-06-2008 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2007, δεν δήλωσε ενώ είχε υποχρέωση σύμφωνα με την περίπτωση γ' του άρθρου 17 του Ν 2238/94, την αγορά ακινήτου αντικειμενικής αξίας 414.156,32 € (καταβληθέν τίμημα 163.500,00 €). Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην ειδοποίηση που εστάλη από την 4^η Ειδική Ομάδα Εργασίας του Υπουργείου Οικονομικών προκειμένου να τακτοποιήσει την προαναφερόμενη φορολογική της υποχρέωση.

Ειδικότερα, με το υπ' αριθ./14-03-2006 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης, μεταβιβάστηκε στη προσφεύγουσα κατά πλήρη κυριότητα, δώροφη κατοικία που αποτελείται από ισόγειο όροφο εμβαδού 115 τ.μ., έναν όροφο εμβαδού 84 τ.μ. και υπόγειο βοηθητικό χώρο εμβαδού 114,18 τ.μ., κτισμένη επί του κληροτεμαχίου, εκτάσεως 28120 τ.μ., στη θέση του Δημοτικού Διαμερίσματος, του Δήμου Κασσσανδρείας.

Όπως προκύπτει από την ως άνω έκθεση ελέγχου του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, για τη σύναψη του προαναφερθέντος συμβολαίου υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. Κασσάνδρας η υπ' αριθ./2006 δήλωση μεταβίβασης ακινήτων, με συνημμένα φύλλα υπολογισμού της αξίας του μεταβιβασθέντος ακινήτου, βάσει των οποίων προσδιορίστηκε η αξία του με το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού (άρθρα 41 & 41 α του ν.1249/82) στο ποσό των 414.156,32 € και καταβλήθηκε φόρος μεταβίβασης 36.538,29 €. Επίσης από το προαναφερόμενο συμβόλαιο προκύπτει ότι καταβλήθηκαν για δικαιώματα της συμβολαιογράφου ποσό 5.113,38 €, για το Ταμείο Νομικών 448,97 €, για την έκδοση δύο αντιγράφων 104,00 € και για ΤΑΣ 299,30 €. Η συνολική φορολογητέα αξία του εν λόγω ακινήτου για το προσδιορισμό του τεκμηρίου δαπάνης απόκτησης περιουσιακού στοιχείου, ανήλθε στο ποσό των 456.660,26 €, καθόσον για τον υπολογισμό της συναθροίζονται η αξία του ακινήτου που προσδιορίστηκε με το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού, πλέον του καταβληθέντος φόρου μεταβίβασης και των πάσης φύσεως συμβολαιογραφικών εξόδων. Η προσφεύγουσα δεν αμφισβήτησε την προσδιορισθείσα, σύμφωνα με τις διατάξεις του αντικειμενικού προσδιορισμού, αξία του μεταβιβασθέντος ακινήτου και κατέβαλε τον αναλογούντα φόρο μεταβίβασης.

Περαιτέρω από την ως άνω έκθεση ελέγχου του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα δήλωσε στο κωδικό 781 (ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή συναλλάγματος, δάνεια, δωρεές κ.λ.π.) της υποβληθείσας δήλωσης φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007, συνολικό ποσό 358.668,72 €, το οποίο αναλύεται ως ακολούθως:

Εκδότης Δικαιολογητικού	Αιτιολογία	Ποσό
Τράπεζα Πειραιώς	Χορήγηση δανείου για αγορά και επισκευή/αποπεράτωση κατοικίας	170.000,00 €
Τράπεζα Πειραιώς	Χορήγηση δανείου για επισκευή κατοικίας	70.000,00 €
ΟΠΑΠ (Βεβαίωση/2008)	Κέρδη τυχερών παιχνιδιών	42.106,00 €
ΟΠΑΠ (Βεβαίωση/2008)	Κέρδη τυχερών παιχνιδιών	35.149,58 €
ΟΠΑΠ(Βεβαίωση/2008)	Κέρδη τυχερών παιχνιδιών	41.413,14 €
	ΣΥΝΟΛΟ	358.668,72 €

Σύμφωνα με την προαναφερόμενη έκθεση ελέγχου, το δάνειο ποσού 70.000,00 € ο έλεγχος δεν το έλαβε υπόψη για την κάλυψη του τεκμηρίου δαπάνης απόκτησης περιουσιακού στοιχείου, δεδομένου ότι από την σχετική βεβαίωση της Τράπεζας Πειραιώς προκύπτει ότι το εν λόγω δάνειο εκταμιεύτηκε την 22/09/2006, ήτοι μετά την πάροδο έξι μηνών από την σύνταξη του υπ' αριθ./14-03-2006 συμβολαίου αγοραπωλησίας του ακινήτου, ο δε σκοπός ήταν ξένος με την πράξη μεταβίβασης (επισκευή κατοικίας).

Επιπλέον ο έλεγχος κατά την εξέταση της γνησιότητας των ονομαστικών βεβαιώσεων κερδών του ΟΠΑΠ, διαπίστωσε ότι ορισμένα από τα κερδισμένα – τυχερά δελτία που περιλαμβάνονται στις εν λόγω βεβαιώσεις έχουν κατατεθεί και έχουν αποφέρει κέρδη σε χρονικό διάστημα μεταγενέστερο της αγοράς του εν λόγω ακινήτου και κατά συνέπεια απεδέχθη για την κάλυψη του τεκμηρίου δαπάνης απόκτησης περιουσιακού στοιχείου μόνο τα ποσά που απέφεραν καθαρά κέρδη (αφαιρουμένων των ποσών συμμετοχής και των φόρων) σε χρονικό διάστημα προγενέστερο της αγοράς του, ήτοι συνολικό ποσό κερδών τυχερών παιχνιδιών 17.260,26 €.

Όπως προκύπτει από την από 15/07/2014 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων των άρθρων 16 έως 18 Ν.2238/1994 περί τεκμηρίων δαπανών διαβίωσης & απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη τα ανωτέρω προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας για το οικονομικό έτος 2007 ως ακολούθως:

Τεκμήριο απόκτησης περιουσιακών στοιχείων:	
α) Αντικειμενική αξία ακινήτου: 414.156,32 €	
β) Καταβληθείς φόρος μεταβίβασης: 36.538,29 €	
γ) Λοιπά συμβολαιογραφικά έξοδα: <u>5.965,65 €</u>	456.660,26 €
Πλέον τεκμήριο για την τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων για την αγορά μη καταναλωτικών αγαθών	8.386,81€
Μείον ποσά που μειώνουν την ετήσια δαπάνη:	
α) Δάνειο από Τράπεζα Πειραιώς: 170.000,00 €	
β) Κέρδη τυχερών παιγνίων: 17.260,26 €	
γ) Τοκοχρεωλυτική απόσβεση δανείων: <u>8.386,81 €</u>	195.647,07€
ΣΥΝΟΛΟ ΤΕΚΜΑΡΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ ΔΙΑΒΙΩΣΗΣ (1)	269.400,00 €
Εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα	10.256,00 €
Πλέον εισόδημα από ακίνητα	635,47 €
ΣΥΝΟΛΟ ΔΗΛΩΘΕΝΤΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (2)	10.891,47 €
ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΕΚΜΗΡΙΩΝ (3) = (1 – 2)	258.508,53 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ (4) = (2+3)	269.400,00 €
Εκπτώσεις εισοδήματος	577,88 €
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	268.822,12 €

Επί του ως άνω προσδιορισθέντος από τον διενεργηθέντα έλεγχο φορολογητέου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας σύμφωνα με την προαναφερόμενη έκθεση ελέγχου του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 101.731,81 €, πλέον 122.078,17 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης της προσβαλλόμενης πράξης, η Υπηρεσία μας απέστειλε στον κ., δικηγόρο, ως αντίκλητο της προσφεύγουσας, την αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ2014ΕΜΠ/16-10-2014 κλήση σε ακρόαση, προκειμένου με την υποβολή γραπτού υπομνήματος στην Υπηρεσία μας, να εκτεθούν οι απόψεις της προσφεύγουσας επί των ισχυρισμών που προβάλλει στην υποβληθείσα με αριθμό πρωτ./18-09-2014 ενδικοφανή προσφυγή της, καθώς επίσης και επί των νέων στοιχείων που επικαλείται και ειδικότερα της μεταβίβασης επιχείρησης Καφέ- Μπαρ στην Χαλκιδικής, το αντί του ποσού των 60.000,00 ευρώ, προσκομίζοντας κάθε επιπλέον σχετικό αποδεικτικό στοιχείο. Συγκεκριμένα για

την εν λόγω μεταβίβαση ζητήσαμε από την προσφεύγουσα να μας γνωρίσει το χρόνο που πραγματοποιήθηκε και να επισυνάψει τα σχετικά έγγραφα μεταβίβασης (ιδιωτικό συμφωνητικό, ή τροποποίηση καταστατικού), καθώς επίσης τη δήλωση φόρου υπεραξίας και το αποδεικτικό καταβολής του φόρου .

Επιπλέον ζητήσαμε να μας διευκρινίσει αν έχει υποβάλει με τον σύζυγό της, κοινές δηλώσεις φόρου εισοδήματος για τα προηγούμενα του 2007 οικονομικά έτη, καθόσον ισχυρίζεται ότι δεν ελήφθησαν υπόψη από τον διενεργηθέντα έλεγχο τα εισοδήματα του συζύγου της, ειδικότερα της τριετίας 2003-2005 και να προσκομίσει τις δηλώσεις φόρου εισοδήματος των οικείων οικονομικών ετών.

Επί της κλήσης σε ακρόαση η υπόχρεη εξέφρασε γραπτώς τις απόψεις με το αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2014ΕΜΠ/07-11-2014 έγγραφο που υπέβαλε στην Υπηρεσία μας στο οποίο αναφέρει τα παρακάτω:

« Σε σχέση με την αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ2014ΕΜΠ/10-10-2014 κλήση σε ακρόαση της Υπηρεσίας Σας θα ήθελα να σας αναφέρω τα ακόλουθα:

Σε ότι αφορά τη μεταβίβαση της επιχείρησης Καφέ – Μπαρ στην Χαλκιδικής σας προσκομίζω την από 10/6/2004 τροποποίηση του καταστατικού της ετερόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία και το διακριτικό τίτλο/μεταβίβαση ποσοστών συμμετοχής στην εταιρία /αποχώρηση εταίρου, από την οποία προκύπτει η αποχώρησή μου από την ως άνω εταιρία και η μεταβίβαση του ποσοστού συμμετοχής μου στην εταιρία το 2004, το οποίο ανέρχεται σε ποσοστό 20%.

Δέον να συνυπολογιστεί ότι έχω υποβάλλει αίτημα ενώπιον της Τράπεζας Πειραιώς και εκκρεμεί η προσκόμιση αποδεικτικών στοιχείων για την ως άνω μεταβίβαση αντί του ποσού των 40.000 ευρώ. Πιο συγκεκριμένα, εκδόθηκαν δύο επιταγές από τον προς τη κατά το έτος 2004 για την ως άνω μεταβίβαση. Το ποσό της κάθε επιταγής ήταν 20.000 ευρώ.

Τέλος, προσκομίζω ενώπιον της Υπηρεσίας Σας τις δηλώσεις φόρου εισοδήματος τις οποίες έχω υποβάλλει εγώ και ο σύζυγός μου κατά τα οικονομικά έτη 2004, 2005 και 2006 από τις οποίες φαίνονται τα δηλωθέντα από εμένα και το σύζυγό μου εισοδήματα, τα οποία μόνο κατά τη διετία 2003-2005 ανήλθαν σε 38.297 ευρώ του συζύγου μου και 46.537,32 ευρώ τα δικά μου, τα οποία θα έπρεπε να αφαιρεθούν σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 2 του ν. 2238/94. Δεν είχαμε υποβάλλει από κοινού δηλώσεις εισοδήματος τα παραπάνω έτη, καθώς λόγω του πολιτικού γάμου που είχαμε συνάψει με το σύζυγό μου, δεν το γνωρίζαμε και δεν αναφερόταν τέτοια υποχρέωση στο νόμο.

Από τα προαναφερθέντα καθίσταται σαφές ότι η υπό κρίση διαφορά μεταξύ του δηλωθέντος και του προσδιορισθέντος με βάση το άρθ. 41 του ν. 1249/82 ποσού καλύπτεται από τα προαναφερθέντα έσοδα του συζύγου μου και τα δικά μου, σύμφωνα με το άρθ. 19 παρ. 2 του ν. 2238/94. Σε κάθε περίπτωση, πριν φορολογηθεί η τυχόν διαπιστωθείσα προσαύξηση πρέπει να ελεγχονται τα πραγματικά στοιχεία και οι ιδιαιτερότητες κάθε περίπτωσης.

Συνεπώς και εκ του λόγου αυτού η προσβαλλόμενη είναι παράνομη και δέον να ακυρωθεί.»

1) Η Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου απέστειλε στη Υπηρεσία μας το υπ' αριθ./15-10-2014 έγγραφο της (αρ. πρωτ. ΔΕΔ/15-10-2014), στο οποίο αναφέρει ότι:

A) Η έκθεση εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 16 έως και 18 Ν 2238/94 καθώς και η Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 απεστάλησαν ταχυδρομικώς στη προσφεύγουσα στην διεύθυνση που υπάρχει στο υποσύστημα του Μητρώου TAXIS (..... ΧΑΛΚΙΔΙΚΗΣ) με εξερχόμενο αριθμό πρωτοκόλλου/18-7-2014, επέστρεψαν όμως χωρίς να βρεθεί ο παραλήπτης.

B) Η ίδια ως άνω έκθεση καθώς και η Οριστική Πράξη με εξερχόμενο αριθμό πρωτοκόλλου/18-7-2014 απεστάλησαν στη διεύθυνση Θεσσαλονίκη όπου κατοικεί ο σύζυγος της προσφεύγουσας, με αριθμό συστημένου Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου και παρελήφθησαν από τα Ελληνικά Ταχυδρομεία ΑΕ στις 22-07-2014.

2) Η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ.ΕΞ2014ΕΜΠ/10-11-2014 έγγραφο-ειδοποίησης για αποστολή στοιχείων, προκειμένου να μας αποσταλούν αντίγραφα δηλώσεων φόρου εισοδήματος της προσφεύγουσας οικονομικών ετών 2004, 2005, 2006 και 2007 και φωτοαντίγραφα των δικαιολογητικών που περιλαμβάνονται σε αυτές, καθόσον η προσφεύγουσα επικαλείται με την υπό κρίση προσφυγή της, ανάλωση κεφαλαίου των εν λόγω οικονομικών ετών.

Το προαναφερόμενο έγγραφο της Υπηρεσίας μας διαβιβάστηκε από την Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου στη Δ.Ο.Υ. Μουδανιών (αρ. πρωτ./2014) προκειμένου να αποστείλει τα ως άνω στοιχεία, καθόσον η προσφεύγουσα υπέβαλε στις προαναφερόμενες δηλώσεις στη Δ.Ο.Υ. Μουδανιών.

Η Δ.Ο.Υ. Μουδανιών την 11/11/2014 απέστειλε στην Υπηρεσία μας με FAX φωτοαντίγραφα των ως άνω δηλώσεων φόρου εισοδήματος και των συνυποβαλλόμενων με αυτές δικαιολογητικών.

3) Επειδή διαπιστώθηκε ότι στην υποβληθείσα δήλωση φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και συγκεκριμένα στους κωδικούς 787 και 788 του εντύπου Ε 1, δηλώθηκε ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών, στείλαμε στην προσφεύγουσα δια του αντικλήτου της δικηγόρου, το υπ' αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ2014ΕΜΠ/13-11-2014 έγγραφο μας, με το οποίο ζητήσαμε να υποβάλει στην Υπηρεσία μας μέσω της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., αντίγραφο του σχετικού πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου.

Η προσφεύγουσα μέχρι και την σύνταξη της παρούσας, τελευταία ημέρα της προθεσμίας για την έκδοση απόφασης επί της υπό κρίση προσφυγής/2014, δεν υπέβαλε στην Υπηρεσία μας αντίγραφο του σχετικού πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου.

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

1) Η αναγραφόμενη στο συμβόλαιο τιμή είναι η πράγματι καταβληθείσα, αυτή πρέπει να ληφθεί υπόψη για το φόρο εισοδήματος και σύμφωνα με τη νομολογία του Συμβουλίου Επικρατείας καλύπτεται η απόκτησή της σύμφωνα με διατάξεις του άρθρου 19 του Ν. 2238/94.

2) Όπως είναι πάγια δεκτό από τη νομολογία του Συμβουλίου Επικρατείας, ως καταβληθέν ποσό για την απόκτηση ακινήτου θεωρείται το ποσό που αναγράφεται στο συμβόλαιο, εκτός εάν αυτό υπολείπεται της αντικειμενικής αξίας, οπότε αυτή θεωρείται ως αξία πώλησης του ακινήτου, «επιφυλασσομένης της δυνατότητας του φορολογούμενου να αποδείξει, με κάθε νόμιμο μέσο, ότι στη συγκεκριμένη περίπτωση το αναγραφόμενο στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο ποσό, έστω και εάν είναι κατώτερο της αγοραίας αξίας, είναι το πράγματι καταβληθέν τίμημα». (ΣΤΕ 287/2009, 2967/2008, 4308/2005, 2408/2005).

3) Το σχετικά χαμηλό ύψος του καταβληθέντος τιμήματος για την αγορά του ακινήτου, που ανέρχεται στο ποσό των 163.500,00 ευρώ, όπως αναγράφεται στο υπ' αριθ./14-03-2006 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης, σε σχέση με την αντικειμενική του αξία η οποία προσδιορίστηκε στο ποσό των 414.156,32 ευρώ, οφείλεται στο γεγονός ότι το εν λόγω ακίνητο είχε ανεγερθεί με δαπάνες και του πρώην συζύγου της πωλήτριας (νυν συζύγου της προσφεύγουσας) Το ακίνητο μεταβιβάστηκε στην προσφεύγουσα από τους κληρονόμους της θανούσας πρώην συζύγου του

Τα προαναφερθέντα επιβεβαιώνει με υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986 ο πληρεξούσιος των πωλητών δικηγόρος

Ενόψει των συγκεκριμένων συνθηκών βάσει των οποίων πραγματοποιήθηκε η μεταβίβαση του εν λόγω ακινήτου, το αναγραφέν στο ως άνω συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης τίμημα, είναι το πράγματι καταβληθέν και κατά συνέπεια σύμφωνα με την προαναφερθείσα νομολογία του ΣΤΕ είναι και το νομικά κρίσιμο για τον υπολογισμό της τεκμαρτής δαπάνης και όχι η προσδιορισθείσα αξία με βάση το αντικειμενικό σύστημα.

4) Δεν τεκμηριώνεται με ακρίβεια η θέση του ελέγχου για το ποσό των 268.822,12 ευρώ που εμφανίζεται ως φορολογητέο καθόσον:

α) Η διαφορά μεταξύ της αντικειμενικής αξίας του εν λόγω ακινήτου και του ποσού που δηλώθηκε κατά τη μεταβίβαση ανέρχεται στο ποσό των 250.656,32 ευρώ (414.156,32 – 163.500,00). Στη διαφορά αυτή πρέπει να προστεθούν τα λοιπά έξοδα του συμβολαίου (φόρος, αμοιβή κ.λ.π.) τα οποία ανέρχονται στο ποσό των 42.503,94 ευρώ και επομένως το τεκμήριο απόκτησης του ακινήτου προσδιορίζεται στο ποσό των 293.160,26 ευρώ.

β) Από το ως άνω ποσό των 293.160,26 ευρώ ο έλεγχος θα έπρεπε να αφαιρέσει το δάνειο ποσού 170.000,00 ευρώ και τα κέρδη του ΟΠΑΠ ποσού 17.260,26 ευρώ, τα οποία λόγω προφανούς παραδρομής δεν εκτέστηκαν κατά τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος.

γ) Επιπλέον ο έλεγχος θα έπρεπε να λάβει υπόψη για την κάλυψη του τεκμηρίου απόκτησης περιουσιακού στοιχείου τα ακόλουθα:

- Τη μεταβίβαση επιχείρησης καφέ-μπαρ, από τον σύζυγο της προσφεύγουσας, το έτος 1998, αντί του ποσού των 15.000.000 δρχ. ή 45.000,00 ευρώ.

- Τη μεταβίβαση από την προσφεύγουσα, επιχείρησης καφέ-μπαρ στη Χαλκιδικής το αντί του ποσού των 60.000,00 ευρώ.

- Τη λήψη δανείου του συζύγου της προσφεύγουσας από τον, ύψους 10.000,00 ευρώ στις 28/02/2006.

- Τα δηλωθέντα από την προσφεύγουσα και το σύζυγό της εισοδήματα, τα οποία μόνο την διετία 2003 – 2005 ανήλθαν στο ποσό των 38.297,00 ευρώ για τον σύζυγό της και στο ποσό των 46.537,32 ευρώ για την ίδια.

Συνεπώς, ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, και εάν ήθελε ληφθεί υπόψη κατά το προσδιορισμό του τεκμηρίου απόκτησης του ακινήτου η αντικειμενική αξία αυτού, η διαφορά μεταξύ του δηλωθέντος και του προσδιορισθέντος με βάση το άρθρο 41 του ν. 1249/82 ποσού, καλύπτεται από τα προαναφερθέντα ποσά.

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 63 του Ν 4174/2013 (ΦΕΚ Α 170/26.7.2013), ορίζεται ότι: « Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1192/2014, με την οποία κοινοποιούνται οι διατάξεις της υποπαραγράφου 1β΄ του άρθρου 232 του Ν. 4281/2014 (ΦΕΚ 160^Α/8-8-2014), αναφέρεται ότι με την περίπτωση Α΄ της ως άνω υποπαραγράφου, προβλέπεται ότι η προθεσμία των τριάντα (30) ημερών για την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης (Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών), όπως ορίζεται στη διάταξη της παρ. 1 εδάφιο γ΄ του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013, αναστέλλεται για το χρονικό διάστημα από την 1^η έως την 31^η Αυγούστου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 66 του Ν 4174/2013 (ΦΕΚ Α 170/26.7.2013), ορίζεται ότι: «Κοινοποιήσεις κατά το άρθρο 5 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, διενεργούνται και για χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος αυτού.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 και του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 5 του άρθρου 5 του Ν 4174/2013 (ΦΕΚ Α 170/26.7.2013), ορίζεται ότι:

« 2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού

εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,

β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.

5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα.»

Επειδή όπως προκύπτει από το υπ' αριθ./15-10-2014 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου η υπ' αρ./16-07-2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου οικονομικού έτους 2007 καθώς και η από 15/07/2014 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων των άρθρων 16 έως 18 Ν.2238/1994 περί τεκμηρίων δαπανών διαβίωσης & απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, κοινοποιήθηκαν ταχυδρομικά:

α) στην διεύθυνση της προσφεύγουσας που εμφανίζεται στο υποσύστημα του Μητρώου TAXIS (..... ΧΑΛΚΙΔΙΚΗΣ) με εξερχόμενο αριθμό πρωτοκόλλου/18-7-2014, ωστόσο επέστρεψαν χωρίς να βρεθεί ο παραλήπτης,

β) στη διεύθυνση Θεσσαλονίκη όπου κατοικεί ο σύζυγος της, με εξερχόμενο αριθμό πρωτοκόλλου/18-7-2014, με αριθμό δε συστημένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου και παρελήφθη από τα Ελληνικά Ταχυδρομεία ΑΕ στις 22-07-2014.

Κατά συνέπεια η υπό κρίση προσφυγή ασκήθηκε εμπρόθεσμα την 18/09/2014, δεδομένου ότι η προθεσμία των τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης, για την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής, αναστέλλεται βάσει των προαναφερμένων διατάξεων για το χρονικό διάστημα από την 1^η έως την 31^η Αυγούστου και ως εκ τούτου εξετάζεται από την Υπηρεσία μας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 ορίζεται ότι: «1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα ή αιτία θανάτου, δωρεάς ή προίκας, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο, μονοκατοικία, διαμέρισμα, κατάστημα, αγρόκτημα και άλλα. "Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων, όπως για τα διαμερίσματα η παλαιότητα, η θέση στο οικοδομικό τετράγωνο ή στον όροφο της πολυκατοικίας, για τα καταστήματα η

εμπορικότητα δρόμου, το πατάρι, το υπόγειο, για τα αγροκτήματα η καλλιεργητική αξία, η τουριστική ή παραθεριστική σημασία και άλλα.

Οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομείωσής τους θα καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών, μετά από εισήγηση Επιτροπών που θα αποτελούνται από οικονομικούς υπαλλήλους, μηχανικούς του Υπουργείου Δημοσίων Έργων, εκπροσώπους της Τοπικής Αυτοδιοίκησης, εκπροσώπους του Τεχνικού Επιμελητηρίου Ελλάδας και άλλα πρόσωπα που διαθέτουν ειδικές γνώσεις ή ιδιάζουσα εμπειρία και θα συγκροτούνται με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Προεδρίας Κυβερνήσεως και Οικονομικών.»

Επειδή σύμφωνα με το πρώτο και δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 6 του άρθρου 41 του Ν 1249/82, ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση μεταβίβασης ακινήτων με αντάλλαγμα ή αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας, ο φορολογούμενος αναγράφει στην οικεία φορολογική δήλωση την κατά τις παραγράφους 1 και 2 του παρόντος άρθρου οριζόμενη αξία τους, με βάση την οποία βεβαιώνεται ο φόρος που αναλογεί. Αν ο υπόχρεος σε φόρο θεωρεί την προκαθορισμένη αξία μεγαλύτερη από την αγοραία έχει το δικαίωμα, μέσα σε προθεσμία είκοσι (20) ημερών από την υποβολή της δήλωσής του, να ζητήσει με προσφυγή τον προσδιορισμό της αξίας, από το αρμόδιο Διοικητικό Πρωτοδικείο.»

Με τις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) ορίζεται ότι η προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής είναι 60 ημέρες από 17.7.1999 αντί των 20 ημερών που ίσχυε με τον προηγούμενο Κ.Φ.Δ., με εξαίρεση τις περιπτώσεις που ο νομιμοποιούμενος προς άσκηση της προσφυγής διαμένει στην αλλοδαπή, οπότε η προθεσμία είναι 90 ημέρες, αντί των 45 ημερών που ίσχυε.

Με τις διατάξεις της παρ 2 α΄ και β΄ της περ. Β΄ του πέμπτου άρθρου του ν. 4079/2012 ΦΕΚ Α 180/20.9.2012. η ως άνω προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής έγινε τριάντα (30) ημέρες και καταλαμβάνει πράξεις που εκδίδονται ή παραλείπεις που συντελούνται μετά τη δημοσίευση του νόμου.

Επειδή προκειμένω, όπως προκύπτει από την από 15/07/2014 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων των άρθρων 16 έως 18 Ν.2238/1994 περί τεκμηρίων δαπανών διαβίωσης & απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, η προσφεύγουσα δεν αμφισβήτησε ασκώντας προσφυγή την προσδιορισθείσα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν 1249/82 αξία του μεταβιβασθέντος ακινήτου, όπως αυτή καθορίστηκε με την υποβολή των συνημμένων, με την υπ΄ αριθ./2006 δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτων, φύλλων υπολογισμού της αξίας ακινήτου και κατέβαλε τον αναλογούντα φόρο ο οποίος ανήλθε στο ποσό των 36.538,29 ευρώ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των τριών πρώτων εδαφίων της παραγράφου γ΄ του άρθρου 17 του Ν 2238/94, ορίζεται ότι:

« Ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του φορολογούμενου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:

γ) Αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική 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 1249/82. 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.»

Στη συγκεκριμένη περίπτωση η προσδιορισθείσα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν 1249/82 αξία του μεταβιβασθέντος ακινήτου ανήλθε στο ποσό των 414.156,32 ευρώ και είναι μεγαλύτερη από το τίμημα ποσού 163.500,00 ευρώ, που αναγράφεται στο υπ' αριθ./14-03-2006 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης Κατά συνέπεια ορθώς προσδιορίστηκε από τον διενεργηθέντα έλεγχο το ποσό του τεκμηρίου απόκτησης του περιουσιακού στοιχείου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν 1249/82.

Επειδή το συνολικό τεκμήριο απόκτησης του μεταβιβασθέντος ακινήτου ανήλθε στο ποσό των 456.660,26 ευρώ, ως ακολούθως:

Τεκμήριο απόκτησης περιουσιακού στοιχείου:

α) Αντικειμενική αξία ακινήτου:	414.156,32 €
β) Καταβληθείς φόρος μεταβίβασης:	36.538,29 €
γ) Λοιπά συμβολαιογραφικά έξοδα:	<u>5.965,65 €</u>
Συνολική αξία τεκμηρίου	456.660,26 €

Επειδή στην υποβληθείσα από την προσφεύγουσα με αριθμό/24-06-2008 δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2007, δεν είχε δηλωθεί ποσό για την αγορά του εν λόγω ακινήτου, ενώ υφίσταται υποχρέωση σύμφωνα με την περίπτωση γ' του άρθρου 17 του Ν 2238/94.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Ν 2238/94, ορίζεται ότι:« Η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν ή προσδιορίστηκε από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και της 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 παραγράφου 3 του άρθρου 48.»

Επειδή σύμφωνα με τις περιπτώσεις α' , β' , ε' και ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19 του Ν 2238/94, ορίζεται ότι:

«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 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 σύζυγό του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν και τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

Αν τα εισοδήματα αυτά αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή, αναγνωρίζονται, εφόσον υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα ή απαλλάσσονται νομίμως από αυτόν.

β) Χρηματικά ποσά που δεν θεωρούνται εισόδημα κατά τις ισχύουσες διατάξεις.

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.

ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.»

Επειδή εν προκειμένω ο έλεγχος έλαβε υπόψη το δάνειο των 170.000,00 ευρώ καθόσον έχει ληφθεί πριν από την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης.

Επειδή σύμφωνα με την διάταξη της περίπτωσης ε΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 19 του Ν 2238/94, ο έλεγχος ορθώς δεν έλαβε υπόψη το δάνειο των 70.000,00 ευρώ, για την κάλυψη του τεκμηρίου απόκτησης περιουσιακού στοιχείου, καθόσον από την σχετική βεβαίωση της Τράπεζας Πειραιώς προκύπτει ότι το εν λόγω δάνειο εκταμιεύτηκε την 22/09/2006, ήτοι μετά την πάροδο έξι μηνών από την σύνταξη του υπ΄ αριθ./14-03-2006 συμβολαίου αγοραπωλησίας του ακινήτου, ο δε σκοπός είναι ξένος με την πράξη μεταβίβασης (επισκευή κατοικίας).

Επειδή από το σύνολο των κερδών των τυχερών παιχνιδιών όπως αυτά προκύπτουν από τις υπ΄ αριθ./2008,/2008 και/2008 ονομαστικές βεβαιώσεις κερδών του ΟΠΑΠ, ορθώς ο έλεγχος αναγνώρισε μόνο το μέρος των κερδών που έχει αποκτηθεί πριν την πραγματοποίηση της αγοράς του ακινήτου, ήτοι ποσό 17.260,26 ευρώ (αφαιρουμένων των ποσών συμμετοχής και των φόρων), για την κάλυψη του τεκμηρίου απόκτησης περιουσιακού στοιχείου.

Επειδή το Υπ. Οικονομικών με το 1003983/83/17.1.2002 έγγραφο του έχει δεχθεί ότι όταν πρόκειται για την εφαρμογή της περίπτωσης γ΄ της παρ. 2 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε. (χρηματικά ποσά που προέρχονται από την διάθεση περιουσιακών στοιχείων) στους σχετικούς κωδικούς της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ο φορολογούμενος θα αναγράφει το πραγματικό ποσό το οποίο εισέπραξε από την πώληση επιχείρησης ή μεριδίου αυτής.

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 6 του άρθρου 62 του Ν 2238/94 ορίζεται ότι: «Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζεται κάθε φορά ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία

συνυποβάλλονται με τη δήλωση, καθώς και ο τύπος και το περιεχόμενο της απλουστευμένης δήλωσης εισοδηματικής κατάστασης, ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής της.»

Επειδή η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγής της, για την κάλυψη του τεκμηρίου απόκτησης του περιουσιακού στοιχείου, επικαλείται ποσό 60.000 ευρώ που προέρχεται σύμφωνα με τον ισχυρισμό της, από την μεταβίβαση επιχείρησης καφέ-μπαρ στη Χαλκιδικής το

Η Υπηρεσία μας απέστειλε στον κ., δικηγόρο, ως αντίκλητο της προσφεύγουσας, την με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ2014ΕΜΠ/16-10-2014 κλήση σε ακρόαση, προκειμένου με την υποβολή γραπτού υπομνήματος να εκτεθούν οι απόψεις της προσφεύγουσας σχετικά με τη μεταβίβαση της ως άνω επιχείρησης και ειδικότερα να μας γνωρίσει το χρόνο που πραγματοποιήθηκε επισυνάπτοντας τα σχετικά έγγραφα μεταβίβασης (ιδιωτικό συμφωνητικό, ή τροποποίηση καταστατικού), καθώς επίσης τη δήλωση φόρου υπεραξίας και το αποδεικτικό καταβολής του φόρου .

Στο με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2014ΕΜΠ/07-11-2014 έγγραφο Υπόμνημα που υπέβαλε στην Υπηρεσία μας η προσφεύγουσα, επισυνάπτεται φωτοαντίγραφο της από 10/6/2004 τροποποίησης του καταστατικού της ετερόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία και το διακριτικό τίτλο/μεταβίβαση ποσοστών συμμετοχής στην εταιρία /αποχώρηση εταίρου, από το οποίο προκύπτει η αποχώρησή της από την ως άνω εταιρία το 2004 και η μεταβίβαση του ποσοστού 20% της συμμετοχής της στην εταιρία, α) στον κατά ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) και β) στον κατά ποσοστό δέκα πέντε τοις εκατό (15%), έναντι συνολικού τιμήματος 1.173,88 ευρώ το οποίο κατέβαλαν οι αγοραστές ως εξής:

α) Ο 293,47 ευρώ και

β) ο 880,41 ευρώ.

Στο ως άνω υπόμνημα που υπεβλήθη στην Υπηρεσία μας η προσφεύγουσα αναφέρει ότι εκκρεμεί η προσκόμιση αποδεικτικών στοιχείων ποσού 40.000,00 ευρώ που αφορούν την ως άνω μεταβίβαση. Ειδικότερα από τοεκδόθηκαν δύο επιταγές προς την προσφεύγουσα κατά το έτος 2004 για την εν λόγω μεταβίβαση, ποσού 20.000,00 ευρώ εκάστη.

Λαμβάνοντας υπόψη ότι:

α) Στην υπό κρίση προσφυγή η προσφεύγουσα αναφέρει ότι μεταβίβασε την επιχείρηση καφέ-μπαρ στη Χαλκιδικής το αντί του ποσού των 60.000,00 ευρώ,

β) στο με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ2014ΕΜΠ/07-11-2014 έγγραφο Υπόμνημα της η προσφεύγουσα αναφέρει ότι εκδόθηκαν δύο επιταγές από το προς την προσφεύγουσα κατά το έτος 2004 για την εν λόγω μεταβίβαση, ποσού 20.000 ευρώ εκάστη, ήτοι συνολικού ποσού 40.000,00 ευρώ,

γ) από την από 10/6/2004 τροποποίηση του καταστατικού της ετερόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία προκύπτει ότι η προσφεύγουσα μεταβίβασε το ποσοστό 20% της συμμετοχής της στην εταιρία, στον και στον έναντι συνολικού τιμήματος 1.173,88 ευρώ, το οποίο κατέβαλαν οι αγοραστές,

δ) η προσφεύγουσα δεν κατέθεσε στην Υπηρεσία μας αντίγραφο της δήλωσης φόρου υπεραξίας και το αποδεικτικό καταβολής του φόρου που αφορούν την μεταβίβαση του ποσοστού συμμετοχής της στη ως άνω εταιρία,

ε) στους σχετικούς κωδικούς της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2005, η προσφεύγουσα δεν δηλώνει το ποσό το οποίο εισέπραξε από την μεταβίβαση του ποσοστού 20% της συμμετοχής στην ως άνω εταιρία,

ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας σχετικά με το καταβληθέν τίμημα της μεταβίβασης του ποσοστού συμμετοχής της στην προαναφερόμενη εταιρία, είναι αναπόδεικτος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 5 του Ν 2238/94, ορίζεται ότι: «Κατά τη διάρκεια του γάμου οι σύζυγοι έχουν υποχρέωση να υποβάλουν κοινή δήλωση των εισοδημάτων τους, στα οποία ο φόρος, τα τέλη και οι εισφορές που αναλογούν υπολογίζονται χωριστά στο εισόδημα κάθε ενός συζύγου.»

Επειδή στο με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2014ΕΜΠ/07-11-2014 έγγραφο που υπέβαλε η προσφεύγουσα στην Υπηρεσία μας αναφέρει ότι δεν υποβάλει κοινές φορολογικές δηλώσεις με το σύζυγό της, τόσο για το οικονομικό έτος 2007 όσο και για τα προηγούμενα αυτού και κατά συνέπεια εισοδήματα του συζύγου της δεν δύνανται να ληφθούν υπόψη για την κάλυψη του τεκμηρίου απόκτησης του περιουσιακού στοιχείου.

Επειδή η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγής της, για την κάλυψη του τεκμηρίου απόκτησης του περιουσιακού στοιχείου, επικαλείται εναπομείναν κεφάλαιο προηγούμενων ετών και συγκεκριμένα εισοδήματα τα οποία δηλώθηκαν στις οικείες ατομικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος των χρήσεων 2003 – 2005 που ανήλθαν στο ποσό των 46.537,32 ευρώ, χωρίς να προσκομίσει κατάσταση προσδιορισμού κεφαλαίου των εν λόγω οικονομικών ετών.

Επειδή η Υπηρεσία μας προέβη σε υπολογισμό του εναπομείναντος κεφαλαίου των οικονομικών ετών 2004, 2005 και 2006, με βάση τα δεδομένα των αντίστοιχων δηλώσεων φόρου εισοδήματος καθώς και των δικαιολογητικών που περιλαμβάνονται σε αυτές, φωτοαντίγραφα των οποίων εστάλησαν με FAX στην Υπηρεσία μας από τη Δ.Ο.Υ. Μουδανιών.

Επειδή σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19 του ν. 2238/94 ορίζεται ότι: «Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου κάθε έτους από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό 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.»

Εν προκειμένω για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου οικονομικών ετών 2004, 2005 και 2006 ελήφθησαν υπόψη τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί καθώς και αυτά που νόμιμα έχουν απαλλαγεί από το φόρο, από τα οποία αφαιρέθηκαν:

α) Για το οικονομικό έτος 2004, το ποσό των 7.336,76 ευρώ που αφορά την αγορά του ΕΙΧ αυτοκινήτου, 14 φορολογήσιμων ίππων, έτους πρώτης κυκλοφορίας 1989 και ποσοστού συνιδιοκτησίας της προσφεύγουσας 100%, που αφορά τεκμήριο απόκτησης περιουσιακού στοιχείου (άρθρο 17 παρ. 1 περιπτ. α' του Ν 2238/94) και το ποσό των 15.375,00 ευρώ, που αντιστοιχεί στη τεκμαρτή δαπάνη του εν λόγω ΕΙΧ αυτοκινήτου (άρθρο 16 παρ. 1 περιπτ. β' του Ν 2238/94).

β) Για το οικονομικό έτος 2005, το ποσό των 12.300,00 ευρώ, που αντιστοιχεί στη τεκμαρτή δαπάνη του προαναφερόμενου ΕΙΧ αυτοκινήτου (άρθρο 16 παρ. 1 περιπτ. β' του Ν 2238/94).

γ) Για το οικονομικό έτος 2006, το ποσό των 12.300,00 ευρώ, που αντιστοιχεί στη τεκμαρτή δαπάνη του προαναφερόμενου ΕΙΧ αυτοκινήτου (άρθρο 16 παρ. 1 περιπτ. β' του Ν 2238/94).

Από τον ως άνω προσδιορισμό ανάλωσης κεφαλαίου προηγούμενων ετών, σχηματίζεται κεφάλαιο την 31.12.2005 για ανάλωση στη χρήση 2006, ποσού 11.884,43 € .

Επειδή στα πλαίσια εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής διαπιστώθηκε ότι στη υποβληθείσα δήλωση φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και συγκεκριμένα στους κωδικούς 787 και 788 του εντύπου Ε 1, δηλώθηκε ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών, ποσού 12.00,00 ευρώ και 3.000,00 ευρώ αντίστοιχα.

Προκειμένου να διαπιστωθεί από ποια οικονομικά έτη η υπόχρεη επικαλείται φορολογηθέντα εισοδήματα για το σχηματισμό κεφαλαίου, ποσό του οποίου ανάλωσε και μετέφερε για την κάλυψη τεκμηρίων του προαναφερόμενου οικονομικού έτους, στείλαμε στην προσφεύγουσα διά του αντικλήτου της δικηγόρου, το υπ' αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ2014ΕΜΠ/13-11-2014 έγγραφό μας, με το οποίο ζητήσαμε να υποβάλει στην Υπηρεσία μας μέσω της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., αντίγραφο του σχετικού πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου.

Επειδή η προσφεύγουσα μέχρι και τη σύνταξη της παρούσας τελευταία ημέρα της προθεσμίας για την έκδοση απόφασης επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής (17/11/2014), δεν υπέβαλε στην Υπηρεσία μας αντίγραφο του εν λόγω πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου, ο ισχυρισμός της για την επίκληση του σχηματισθέντος κεφαλαίου οικονομικών ετών 2004, 2005 και 2006 για το οικ. έτος 2007, είναι αναπόδεικτος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ...../18-09-2014 ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ

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

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2007

Διαφορά φόρου	101.731,81 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	122.078,17 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	223.809,98 €

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. 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).