



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

Καλλιθέα 14/02/2014

Αριθμός απόφασης: 273

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9572566

ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/.....(Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. 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».

δ. 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».

ε. Του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 5 της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371), περί αρμοδιότητας έκδοσης των αποφάσεων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, καθώς και τις λοιπές διατάξεις της ίδιας απόφασης.

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. ΥΠ.ΕΣ.ΕΠ. 2225 ΕΞ 2013/ 20-9-2013 απόφαση του προϊσταμένου της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 2542).

4. Την από ... και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του , ΑΦΜ , κατοίκου , οδόςκατά:

α) του απόκαι με αρ. δήλωσης , συμπληρωματικού εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος Φ.Π. οικ. έτουςκαι

β) του απόκαι με αρ. δήλωσης, συμπληρωματικού εκκαθαριστικού σημειώματος έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων (άρθρο 18 ν.3758/2009) οικ. έτουςκαι τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τα:

α) απόκαι με αρ. δήλωσης, συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος Φ.Π. οικ. έτουςκαι

β) απόκαι με αρ. δήλωσης, συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων (άρθρο 18 ν.3758/2009) οικ. έτους, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από εισήγηση του υπαλλήλου

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής 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:

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση των:

α) απόκαι με αρ. δήλωσης, συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος Φ.Π. οικ. έτους, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος του φόρος εισοδήματος (κύριος) ποσού 76.835,53 €, πλέον 45.332,96 € (πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου).

Η διαφορά φόρου προέκυψε από διαφορά εισοδήματος που δηλώθηκε από τον προσφεύγοντα και της ετήσιας συνολικής δαπάνης των άρθρων 16 και 17 του ν. 2238/94 και συγκεκριμένα από μη δηλωθείσα αγορά ακινήτου που αποτελεί τεκμαρτή δαπάνη του προσφεύγοντος, βάσει της με α/α/..... υποβληθείσας συμπληρωματικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικον. έτους

και

β) απόκαι με αρ. δήλωσης, συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων (άρθρο 18 ν.3758/2009) οικ. έτους, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος του πρόσθετη έκτακτη εισφορά ποσού 3.000,00 €.

Η διαφορά φόρου έκτακτης εισφοράς προέκυψε από τη διαφορά εισοδήματος, με βάση την με α/α/.....υποβληθείσα συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. Έτους

Επειδή ιδιαίτερα σημαντική κρίνεται η απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου Επικρατείας 4447/2012 αναφορικά με το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης. Η απόφαση εκδόθηκε μετά από παραπομπή με την υπ' αριθμ. 3382/2010 απόφαση της επταμελούς σύνθεσης λόγω σπουδαιότητας. Κρίθηκε συγκεκριμένα ότι λόγος περί παραβίασης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης αλυσιτελώς προβάλλεται αν δεν αναφέρονται παράλληλα και συγκεκριμένοι ισχυρισμοί τους οποίους θα προέβαλε ενώπιον της Διοίκησης αν είχε κληθεί και θα μπορούσαν να οδηγήσουν σε διαφορετικό αποτέλεσμα. Σε περίπτωση δε που με ειδική διάταξη νόμου προβλέπεται όχι μόνο η προηγούμενη ακρόαση αλλά και ενδικοφανές στάδιο, η μη τήρηση

του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης καλύπτεται εφόσον ο διοικούμενος τηρήσει το ενδικοφανές στάδιο και προβάλλει τους κρίσιμους ισχυρισμούς που δεν προέβαλε πριν την έκδοση της πράξης.

Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν και ο φόρος επιβλήθηκε βάσει αντικειμενικών κριτηρίων (κατά δέσμια ενάσκηση της αρμοδιότητας της φορολογικής αρχής), μη επηρεαζόμενων κατά νόμο από την υποκειμενική (υπαίτια) συμπεριφορά του φορολογούμενου. (ΣΤΕ 4037/08, 1501/08, 2862/06, 1724/05).

Με την με αρ. πρωτ.υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντος,, με Α.Φ.Μ.: προβάλλονται όλοι οι κρίσιμοι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος που δεν προέβαλλε πριν την έκδοση της πράξης. Επίσης δεν υφίσταται (δεν συντρέχουν) **ούτε** υπαίτια συμπεριφορά του φορολογούμενου, **ούτε** επιμέτρηση της ποινής στο πλαίσιο άσκησης διακριτικής ευχέρειας της φορολογικής αρχής. Επομένως ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν του κοινοποιήθηκε πριν την έκδοση των συμπληρωματικών εκκαθαριστικών φόρου εισοδήματος οικ. έτουςκαι έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων και σχολάζουσας κληρονομίας (άρθρο 18 Ν.3758/2009) οικ. έτους, κλήση προς ακρόαση είναι αβάσιμος.

Επειδή ο προσφεύγων άσκησε εμπρόθεσμα την με αρ. πρωτ.ενδικοφανή προσφυγή, έχει ήδη λάβει γνώση της προβλεπόμενης ενδικοφανούς διαδικασίας.

Επομένως ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος για την μη ενημέρωση του, τόσο για την υποχρέωση όσο και για τους όρους άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής, είναι αβάσιμος.

Επειδή, στο άρθρο 16 παρ.1 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, που κυρώθηκε με το Ν.2690/1999 (Α'45), ορίζεται ότι: *«Η διοικητική πράξη είναι έγγραφη, αναφέρει την εκδούσα αρχή και τις εφαρμοζόμενες διατάξεις, φέρει δε χρονολογία, καθώς και υπογραφή του αρμόδιου οργάνου».*

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 4 του π.δ. 16/1989 *«Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. έχει την ενιαία διεύθυνση όλης της Υπηρεσίας και ασκεί υπεύθυνα την αποφασιστική αρμοδιότητα που προβλέπεται από τις κείμενες διατάξεις ή μεταβιβάζεται σ' αυτόν με Υπουργικές ή άλλες αποφάσεις και την όλη εποπτεία της Δ.Ο.Υ.»*

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 4 στοιχ. 5 του άρθρου 4 του Π.Δ.16/1989 *«Τα καθήκοντα αυτού ορίζονται ειδικότερα: 5. [...] Θεωρεί τις εκθέσεις του φορολογικού ελέγχου ή επανελέγχου και τις κάθε είδους εκθέσεις ή έγγραφα που συντάσσονται σε εφαρμογή των κειμένων διατάξεων νόμων. Υπογράφει τα φύλλα ελέγχου και τις πράξεις ή αποφάσεις του, με τις οποίες επιβάλλεται φόρος ή τέλος υπέρ του Δημοσίου ή τρίτου, προσαύξηση, πρόστιμο κ.λπ.»*

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5 στοιχ. 1 υποστ. α του Π.Δ.16/1989.: *«Εκχώρηση αρμοδιοτήτων στους Προϊσταμένους Τμημάτων και Υπευθύνους Γραφείων.*

Στα καθήκοντα του ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. βοηθείται από τους Προϊσταμένους των επί μέρους Τμημάτων και υπευθύνους Γραφείων, προς τους οποίους δύναται να εκχωρεί, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, τις παρακάτω αρμοδιότητες:

1.- Στους Προϊσταμένους Τμημάτων:

α. Την υπογραφή των φύλλων ελέγχου, πράξεων, αποφάσεων, παραστατικών βεβαιώσεων - εισπράξεων, εκπτώσεων και διαγραφών, πιστοποιητικών, βεβαιώσεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδονται από τα Τμήματα τους.»

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 του ν.2238/1994: «Αρμόδιος για την παραλαβή των δηλώσεων και τον έλεγχό τους, την εξακρίβωση αυτών που δεν έχουν επιδώσει δηλώσεις και γενικά για την επιβολή του φόρου είναι ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της κατοικίας του φορολογούμενου». Περαιτέρω, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 66 του ίδιου ως άνω νόμου: «Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον υπολογισμό και την εκκαθάριση του φόρου δεν λαμβάνει υπόψη λέξεις, ποσά και αριθμούς που έχουν αναγραφεί στις ενδείξεις της ετήσιας δήλωσης του υποχρέου και συνεπάγονται τη διενέργεια μειώσεων ή εκπτώσεων του εισοδήματος ή του φόρου ή διαμορφώνουν το αφορολόγητο ποσό ή την ετήσια "αντικειμενική δαπάνη", εφόσον δεν συνυποβάλλονται από τον υπόχρεο τα νόμιμα στοιχεία που αποδεικνύουν άμεσα τη συνδρομή των προϋποθέσεων, με βάση όσα ορίζονται στις κείμενες διατάξεις. Αριθμητικά λάθη στις αθροίσεις και στις μεταφορές, καθώς και αναριθμητισμοί, που αφορούν στην ορθή συμπλήρωση της ετήσιας δήλωσης του υποχρέου, διορθώνονται οίκοθεν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με βάση τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή του.

Το περιεχόμενο του σημειώματος υπολογισμού και εκκαθάρισης του φόρου αυτής της παραγράφου μπορεί να αμφισβητηθεί από το φορολογούμενο με κάθε αποδεικτικό μέσο ενώπιον του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή του διοικητικού πρωτοδικείου, κατά τα οριζόμενα από τον Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας. Το δικαίωμα αυτό του φορολογουμένου ασκείται από την ημερομηνία έκδοσης του οικείου χρηματικού καταλόγου μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους.»

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 66 του ν.2238/1994: «Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον υπολογισμό και την εκκαθάριση του φόρου δεν λαμβάνει υπόψη λέξεις, ποσά και αριθμούς που έχουν αναγραφεί στις ενδείξεις της ετήσιας δήλωσης του υποχρέου και συνεπάγονται τη διενέργεια μειώσεων ή εκπτώσεων του εισοδήματος ή του φόρου ή διαμορφώνουν το αφορολόγητο ποσό ή την ετήσια αντικειμενική δαπάνη, εφόσον δεν συνυποβάλλονται από τον υπόχρεο τα νόμιμα στοιχεία που αποδεικνύουν άμεσα τη συνδρομή των προϋποθέσεων, με βάση όσα ορίζονται στις κείμενες διατάξεις. Αριθμητικά λάθη στις αθροίσεις και στις μεταφορές, καθώς και αναριθμητισμοί, που αφορούν στην ορθή συμπλήρωση της ετήσιας δήλωσης του υποχρέου, διορθώνονται οίκοθεν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με βάση τα στοιχεία που έχει στη διάθεση του. Το περιεχόμενο του σημειώματος υπολογισμού και εκκαθάρισης του φόρου αυτής της παραγράφου μπορεί να αμφισβητηθεί από το φορολογούμενο με κάθε αποδεικτικό μέσο ενώπιον του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή του διοικητικού πρωτοδικείου, κατά τα οριζόμενα από τον Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας. Το δικαίωμα αυτό του φορολογουμένου ασκείται από την ημερομηνία έκδοσης του οικείου χρηματικού καταλόγου μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους».

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 3 στοιχ. α και β του άρθρου 18 του ν. 3758/2009: «3.α. Η εισφορά του παρόντος βεβαιώνεται οίκοθεν από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος για τη φορολογία του φυσικού προσώπου ή της σχολάζουσας κληρονομιάς με βάση τους τίτλους βεβαίωσης που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 74 του Κ.Φ.Ε.

β. Για τον υπολογισμό της εισφοράς εκδίδεται εκκαθαριστικό σημείωμα, αντίγραφο του οποίου αποστέλλεται στον υπόχρεο.»

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του π.δ. 16/1989, της παρ. 1 του άρθρου 63 και παρ. 2 του άρθρου 66 του ν. 2238/.....και της παρ. 3 στοιχ. α και β του άρθρου 18 του ν. 3758/2009, αρμόδιο όργανο προς υπογραφή: α) του από συμπληρωματικού εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτουςμε βάση την με αριθμό τροποποιητική δήλωση υπαιτιότητα του φορολογούμενου, κατοίκου, με Α.Φ.Μ., Δ.Ο.Υ., και αριθμ. χρηματικού καταλόγου, ποσού 131.237,15 ευρώ και β) του από συμπληρωματικού εκκαθαριστικού σημειώματος έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων και σχολάζουσας κληρονομιάς οικονομικού έτουςμε βάση τη με αριθμό τροποποιητική δήλωση του ως άνω φορολογούμενου (υπαιτιότητά του) και αριθμ. χρηματικού καταλόγου, ποσού 3.000,00 ευρώ, ήταν ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ.

Επειδή σύμφωνα με το με αρ. πρωτ.έγγραφο της Δ.Ο.Υ., διαβιβάστηκε στην Υπηρεσία μας η με αρ.ημερήσια διαταγή του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία εκχωρεί περαιτέρω την εν λόγω αρμοδιότητά του σε υπάλληλο της Δ.Ο.Υ., και συγκεκριμένα την, υπάλληλο του τμήματος εισοδήματος.

Ως εκ τούτου, το συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημειώματα σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικον. έτους, έχει υπογραφεί από αρμόδιο προς τούτο όργανο και κατά συνέπεια ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος σχετικά με την υπογραφή του εκκαθαριστικού φόρου εισοδήματος οικον. έτους, από αναρμόδιο όργανο είναι αβάσιμος.

Επειδή το από συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων και σχολάζουσας κληρονομιάς οικονομικού έτουςμε βάση τη με αριθμό τροποποιητική δήλωση του ως άνω φορολογούμενου (υπαιτιότητά του) και αριθμ. χρηματικού καταλόγουποσού 3.000,00 ευρώ, αρμόδιο όργανο προς υπογραφή ήταν ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., έχει δε υπογραφεί από τον υπάλληλο του τμήματος εισοδήματος, γίνεται αποδεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ότι το συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων και σχολάζουσας κληρονομιάς οικονομικού έτους, έχει υπογραφεί από αναρμόδιο προς τούτο όργανο.

Επειδή κατά το οικονομικό έτοςαποκτήθηκε από επαχθή αιτία από τον προσφεύγοντα, όπως αυτό προκύπτει και από το υπ' αριθμ.συμβόλαιο αγοράς ακινήτου του συμβολαιογράφου, οικόπεδο 2.042,36 τ.μ τοτου Ν., με αντικειμενική και εκτιμηθείσα αξία του ακινήτου το ποσό των 307.800,00 €. πλέον φόρου μεταβίβασης 27.915,06 και συμβολαιογραφικά δικαιώματα 3.825,00 €, ήτοι συνολικού ποσού 339.540,06 €.

Επειδή διαπιστώθηκε ότι η συνολική δαπάνη των 339.540,06 € **δεν** καταχωρήθηκε στον κωδικό 735 (Από την δαπάνη που καταβάλατε για την αγορά ακινήτων) της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους, που υπέβαλε ο προσφεύγων.

Επειδή με την απόυποβλήθηκε συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους, στην οποία ο προσφεύγων συμπλήρωσε τον κωδικό 735 (Από την δαπάνη που καταβάλατε για την αγορά ακινήτων) με το ποσό 339.540,06 € και τον κωδικό 787 (Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο) το ποσό των 275.000,00 €, υποβλήθηκε κατάσταση προσδιορισμού κεφαλαίου που σχηματίστηκε από δηλωθέντα εισοδήματα, για τα οικ. έτη, η οποία αποτελείται από τέσσερις (4) στήλες, α) οικ. Έτος, β) εισοδήματα σε €, γ) τεκμήρια σε € και δ) υπόλοιπο, με συνημμένα φωτοαντίγραφα των φορολογικών των οικονομικών ετών, χωρίς να υποβληθούν τα νόμιμα παραστατικά στοιχεία των δηλώσεων.

Επειδή σύμφωνα με τον οδηγό συμπλήρωσης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος Φ.Π. οικ. έτους, για τον κωδ. 787 (Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο), αναφέρει ότι «Για τα εισοδήματα ή ποσά που ήδη φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν από το φόρο νόμιμα, απαιτούνται βεβαιώσεις των επιχειρήσεων γενικά ή των αρμόδιων Υπηρεσιών από τις οποίες να προκύπτουν τα ποσά αυτά»

Επειδή σύμφωνα Δ12Α 1148627 ΕΞ 27.9.2013 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών, δεν προβλέπεται χρονικός περιορισμός για την κάλυψη των τεκμηρίων με ανάλωση κεφαλαίου, συνεπώς για την κάλυψη της διαφοράς μπορεί να γίνει επίκληση ανάλωσης κεφαλαίου οσονδήποτε προηγούμενων ετών, **εφόσον βέβαια είναι δυνατό να διασταυρωθούν με τα στοιχεία που τηρούνται στη ΔΟΥ οι σχετικοί ισχυρισμοί του φορολογούμενου.**

Επειδή κατά την εκκαθάριση της συμπληρωματικής δήλωσης οικ. Έτουςελήφθησαν υπόψη:

- α) Το υπ' αριθμ.συμβόλαιο αγοράς ακινήτου του συμβολαιογράφου Η αντικειμενική και εκτιμηθείσα αξία του ακινήτου ανήλθε στο ποσό των 307.800,00 €. πλέον φόρος μεταβίβασης 27.915,06 και συμβολαιογραφικά δικαιώματα 3.825,00 €, ήτοι συνολικού ποσού 339.540,06 €.
- β) Η κατάσταση εισοδημάτων που φορολογήθηκαν τα προηγούμενα έτη, που υπέβαλε ο προσφεύγων.

Επειδή ο προσφεύγων, προσκόμισε στη Δ.Ο.Υ., κατάσταση εισοδημάτων που φορολογήθηκαν τα προηγούμενα έτη για τα έτημε τις αντίστοιχες δηλώσεις εισοδήματος, πλην όμως δεν υπήρχε δυνατότητα διασταύρωσης από την Δ.Ο.Υ., των προσκομισθέντων δηλώσεων φόρου εισοδήματος ετών, προκειμένου να ληφθούν υπόψη σύμφωνα με το έγγραφο 1103891/1942/Α0012/7.11..... του Υπ. Οικονομικών και τούτο διότι:

- 1) Η Δ.Ο.Υ.προκειμένου να εκκαθαρίσει την συμπληρωματική δήλωση οικ. Έτους, διενήργησε έλεγχο στην υποβληθείσα κατάσταση εισοδημάτων που φορολογήθηκαν τα προηγούμενα έτη, προκειμένου να ελέγξει αν θα λάβει κατά τον υπολογισμό και την εκκαθάριση του φόρου, τα ποσά και τους αριθμούς που έχουν αναγραφεί στη συμπληρωματική δήλωση εισοδήματος οικ. Έτους, του προσφεύγοντος, τα οποία διαμορφώνουν την ετήσια αντικειμενική δαπάνη, εφόσον δεν συνυποβλήθηκαν, από τον προσφεύγοντα τα νόμιμα στοιχεία.

2) Από τον ανωτέρω έλεγχο δεν ελήφθη υπόψη ο πίνακας ανάλωσης κεφαλαίου του προσφεύγοντος για τα οικ. έτη, σύμφωνα με τον οποίο τα δηλωθέντα εισοδήματα στις δηλώσεις αυτές ανέρχονται στο ποσό των 299.558,87 ευρώ, διότι στο κωδικό 785 (Δάνεια , δωρεές, κέρδη από λαχεία, ποσά που δεν είναι εισόδημα κ.τ.λ.) φέρεται να είχε δηλώσει μεγάλα ποσά (για το οικ. έτος ποσό 33.000.000.δρχ, για το οικ. έτοςποσό 31.184.255.δρχ, για το οικ. έτοςποσό 21.153.500.δρχ και για το οικ. έτοςποσό 18.176.500 δρχ. χωρίς να έχει προσκομίσει ως όφειλε τα νόμιμα δικαιολογητικά) δηλαδή έγγραφα που αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, καθόσον αυτά δεν μπορούσαν να διασταυρωθούν από τα στοιχεία της Δ.Ο.Υ.(σχετ. έγγραφο 1015578/264/A0012/14.2.2005, σχετ. έγγραφο αρ. πρωτ.: Δ12Α 1148627 ΕΞ 27.9.2013).

Ως εκ' τούτου ορθά δεν ελήφθη υπόψη κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο η ως άνω επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα ανάλωση κεφαλαίου.

Επειδή για το οικ έτος, ο προσφεύγων, προσκόμισε απλό φωτοαντίγραφο της δήλωσης Φ. Εισοδήματος χωρίς υπογραφή και σφραγίδα για την παραλαβή της. Στη εν λόγω δήλωση και στον κωδικό 785 (Δάνεια , δωρεές, κέρδη από λαχεία, ποσά που δεν είναι εισόδημα κλπ.) φέρεται να δηλώνει το ποσό των 15.000.000 δρχ. Από τα στοιχεία, όμως, που είχε στη διάθεση της η ΔΟΥ, προκύπτει ότι δεν είχε δηλωθεί οποιοδήποτε ποσό στον κωδικό αυτό. Επομένως η Δ.Ο.Υ. ορθώς θεώρησε ότι η δήλωση του οικ. έτους, **δεν αποτελεί πιστό αντίγραφο της υποβληθείσας**. Ο προσφεύγων επίσης για το αντίστοιχο έτος έχει βάλει στην κατάσταση εισοδημάτων που φορολογήθηκαν τα προηγούμενα έτη, το ποσό των 56.865,79 € ως έσοδα και το ποσό των 528,25 ως τεκμαρτές δαπάνες.

Επειδή από τη δήλωση εισοδήματος οικ έτους, προκύπτει ότι ως έσοδο έχει συμπεριλάβει και τις αγροτικές ενισχύσεις ποσού 902.416 δρχ ή 2.648,32 €, οι οποίες δεν αναγνωρίζονται για τον υπολογισμό του κεφαλαίου στο συγκεκριμένο έτος, καθώς δηλώθηκαν μόνο για στατιστικούς λόγους (Πολ 1270/21-11-1994) . Έχει τεκμαρτές δαπάνες 1.800.000 δρχ. οι οποίες μετατρέπονται σε 5.282,47 € και όχι ως 528,25 € όπως έχει υπολογίσει ο προσφεύγων στην υποβληθείσα κατάσταση εισοδημάτων που φορολογήθηκαν τα προηγούμενα έτη.

Επειδή στο οικ. έτοςδήλωσε εισόδημα φορολογητέο 8.691.974 δρχ. και απαλλασσόμενο ή αυτοτελώς φορολογούμενο το ποσό των 4.753.806 δρχ., τεκμήρια διαβίωσης και απόκτησης το ποσό των 19.689.279 δρχ., έχει χρησιμοποιήσει ανάλωση κεφαλαίου προηγούμενων ετών το ποσό των 35.102,29 € ή 11.961.102 δρχ. προκειμένου να μην φορολογηθεί με τεκμήρια, του απέμεινε εισόδημα προηγούμενων ετών το ποσό των 2.907,15€ ή 1.012.079 δρχ.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω η Δ.Ο.Υ., σωστά τροποποίησε την υποβληθείσα κατάσταση εισοδημάτων που φορολογήθηκαν τα προηγούμενα έτη, βάσει των στοιχείων που είχε η Δ.Ο.Υ. στη διάθεσή της και προσδιόρισε το ποσό που απομένει προς ανάλωση από τα οικ. έτη-.....στο ποσό των 95.821,20 €.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1§1 του Ν 2523/.....« Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεση του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή του φόρου :

α) υποβάλλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε 1 % επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου, για κάθε μήνα καθυστέρησης. β).....γ).....»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2§4 του Ν 2523/..... όπως τροποποιήθηκε και ισχύει « Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων σε καμιά περίπτωση δεν μπορούν να υπερβούν α) το εξήντα τοις εκατό (60%) για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β).....»

Επειδή σύμφωνα με ΠΟΛ 1317/..... αναφέρεται ότι « ο πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου στην περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης συμπληρωματικής δήλωσης επιβάλλεται επί του φόρου που οφείλεται με βάση τη συμπληρωματική δήλωση».

Επομένως ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι ο έλεγχος της συμπληρωματικής δήλωσης που υπέβαλλε έπρεπε να γίνει σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν.2238/94, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν.2523/94, ήταν δηλαδή υποχρεωτική η διενέργεια ελέγχου και η έκδοση φύλλου ελέγχου, είναι αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19§2 του Ν.2238/94 «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)....., δ)....., ε)....., ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο».

«Για τον προσδιορισμό του κεφαλαίου αυτού ανά έτος, από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν φορολογηθεί ή νόμιμα απαλλαγεί από το φόρο, τα οποία προκύπτουν από συμψηφισμό των θετικών και αρνητικών στοιχείων αυτών, από τα χρηματικά ποσά που ορίζονται στις περιπτώσεις β', γ', δ', ε' και στ' της παραγράφου αυτής και από οποιοδήποτε άλλο ποσό το οποίο αποδεδειγμένα έχει εισπραχθεί, εκπίπτουν οι δαπάνες που προσδιορίζονται στα άρθρα 16 και 17, ανεξάρτητα αν απαλλάσσονται της εφαρμογής των άρθρων αυτών. »

«Κάθε ποσό που καταβλήθηκε για την απόκτηση των εσόδων των παραπάνω περιπτώσεων τα μειώνει και η διαφορά που προκύπτει λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης, εκτός αν τα ποσά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του έτους που καταβλήθηκαν και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου του έτους αυτού».

Σύμφωνα με τα ανωτέρω ο έλεγχος εφάρμοσε ορθώς τις διατάξεις του άρθρου 19 § 2 περ. ζ του Ν.2238/94 και προσδιόρισε σωστά το κεφάλαιο που απομένει ανά έτος προς επίκληση για τη συμπληρωματική δήλωση οικ. έτουςκαι απέστειλε στον προσφεύγοντα το με αριθμ.πρωτ...../..... έγγραφο του τμήματος εισοδήματος της, με το οποίο του γνωστοποιήθηκε το αποτέλεσμα του ελέγχου της υποβληθείσας κατάστασης εισοδημάτων που φορολογήθηκαν τα προηγούμενα έτη, από τον προσφεύγοντα και δεν απαιτείται ιδιαίτερη

γνωστοποίηση της μεθοδολογίας και του τρόπου προσδιορισμού του προς ανάλωση κεφαλαίου, καθώς αναφέρονται ρητά στις κείμενες διατάξεις.

Επομένως ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι, η μη γνωστοποίηση της μεθοδολογίας και του τρόπου προσδιορισμού του προς ανάλωση κεφαλαίου και κατ' επέκταση του φορολογητέου εισοδήματός του βάσει τεκμηρίων, καθιστά αυθαίρετο, καταχρηστικό και απαράδεκτο τόσο το κοινοποιηθέν εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικ. έτους, όσο και το εκκαθαριστικό σημείωμα της έκτακτης εισφοράς που προέκυψε από την ίδια αιτία, είναι αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη μερική αποδοχή της με αρ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος
Α.Φ.Μ. και συγκεκριμένα:

α) Την αποδοχή αυτής ως προς το προσβαλλόμενο συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα έκτακτης εισφοράς φυσικών προσώπων (άρθρο 18 ν.3758/2009) οικ. έτουςκαι την ακύρωση αυτού, ως νομικά πλημμελούς, καθόσον έχει υπογραφεί από αναρμόδιο όργανο, και

β) Την απόρριψη αυτής ως προς το προσβαλλόμενο συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτουςκαι την επικύρωση αυτού.

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

Φόρος Εισοδήματος που οφείλεται με βάση τη συμπληρωματική δήλωση οικ. έτους:
122.168,49 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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).