



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 03/12/2018

Αριθμός απόφασης: 4841

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με αριθμ./2018 προδικαστική απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών – Τμήμα 16ο Μονομελές επί της με ημερομηνία κατάθεσης 26/09/2011 και με ΓΑΚ/2011 προσφυγής και αίτησης συμβιβασμού ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών του, ΑΦΜ, και της, ΑΦΜ, κατοίκων, οδός, κατά α) της με αριθμ. πρωτ./2011 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς επί της με αριθμ. πρωτ.

...../2011 αίτησής τους και β) του με αριθμ. ειδοποίησης/2009 εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2009, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

5. Το υπ' αριθμ. πρωτ. /2018 (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ / 16-07-2018) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 26/09/2011 και με γενικό αριθμό καταχώρησης προσφυγής - αίτησης συμβιβασμού του, ΑΦΜ, και της, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη των επικαλούμενων λόγων, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. πρωτ. /2011 αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς απορρίφθηκε η αριθμ. πρωτ. /2011 αίτηση των προσφευγόντων περί καλύψεως ή περιορισμού της προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων του άρθρου 19 του ν. 2238/1994 για το οικονομικό έτος 2009. Πιο συγκεκριμένα, οι προσφεύγοντες είχαν υποβάλει συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 δηλώνοντας στους κωδικούς 781 και 782 αυτής συμπληρωματικά στοιχεία κεφαλαίου που μειώνουν την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη, ποσού 11.341,67 ευρώ για τον προσφεύγοντα και 11.341,67 ευρώ για την προσφεύγουσα, προερχόμενα από υπόλοιπο δανείου ύψους 50.000 ευρώ που χορηγήθηκε από την Τράπεζα MARFIN EGNATIA BANK.

Η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς απέρριψε την ως άνω αίτηση, καθώς το εν λόγω δάνειο των 50.000 ευρώ της MARFIN EGNATIA BANK χορηγήθηκε στον προσφεύγοντα για τις ανάγκες της επιχείρησής του, και συνεπώς, σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 19 παρ. 2 περ. ε' σε συνδυασμό με όσα ορίζονται στην 1037965/356/0012/ΠΟΛ1094/23-3-1989 διαταγή του Υπουργείου Οικονομικών, δε δύναται να ληφθεί υπόψη για περιορισμό της διαφοράς του άρθρου 19 παρ. 1 του ν. 2238/1994.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση προσφυγή – αίτηση συμβιβασμού, ζητούν την ακύρωση και εξαφάνιση της υπ' αριθμ. πρωτ. /2011 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, τη μεταρρύθμιση του συμπροσβαλλόμενου με αριθμ. ειδοποίησης/2009 εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 με την ορθή και σύννομη εκκαθάριση του αναλογούντος φόρου εισοδήματος βάσει της αρχικής τους δήλωσης και της από 21/03/2010 υποβληθείσας συμπληρωματικής δήλωσης και τη διαγραφή-επιστροφή του επιπλέον αχρεωστήτως βεβαιωθέντος φόρου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Κατά εσφαλμένη ερμηνεία των σχετικών διατάξεων του άρθρου 19 του ν. 2238/1994, σε

συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 16 και 17, η Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς απέρριψε το καθ' όλα νόμιμο και βάσιμο αίτημά του να ληφθούν υπόψη και να μειώσουν την ετήσια δαπάνη τα δηλωθέντα ποσά κεφαλαίου, τα οποία προέρχονται από υπόλοιπο δανείου της τράπεζας MARFIN EGNATIA BANK.

- Πέραν των παραπάνω ποσών κεφαλαίου, επιβάλλεται να ληφθούν επιπλέον υπόψη και τα ποσά 7.041,43 ευρώ και 10.095,03 ευρώ, που προέρχονται από πωλήσεις ακινήτων ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος, που έγιναν με τα συμβόλαια/2004 της συμβολαιογράφου και/2002 του συμβολαιογράφου αντίστοιχα.

A. Σύντομο ιστορικό –ισχύον νομοθετικό πλαίσιο –σχετικές θέσεις της διοίκησης

Με την υπ' αριθμ. πρωτ./2011 αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς απορρίφθηκε η αριθμ. πρωτ./2011 αίτηση των προσφευγόντων περί καλύψεως ή περιορισμού της προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων του άρθρου 19 του ν. 2238/1994 για το οικονομικό έτος 2009. Η κοινοποίηση της ανωτέρω πράξης έγινε την 05/07/2011.

Οι προσφεύγοντες κατέθεσαν εμπρόθεσμα τη με ΓΑΚ/2011 προσφυγή και αίτηση συμβιβασμού ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών.

Το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών – Τμήμα 16ο Μονομελές, με την αριθμ./2018 απόφαση:

«.....Απέχει από την εκδίκαση της υπόθεσης. Αναπέμπει αυτήν στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, προκειμένου να εξεταστεί το αίτημα των προσφευγόντων για διοικητική επίλυση της διαφοράς. Μετά την τήρηση της εν λόγω διαδικασίας, η υπόθεση πρέπει να επιστραφεί στο Δικαστήριο με έγγραφη γνωστοποίηση του αποτελέσματος αυτής, και στη συνέχεια να εισαχθεί σε νέα δικάσιμο που οριστεί αρμοδίως». Η Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς απέστειλε στον προσφεύγοντα και στην προσφεύγουσα τις υπ' αριθμ. πρωτ./2018 και/2018 Προσκλήσεις, με τις οποίες ζητούσε όπως εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών από τη λήψη τους προσέλθουν στα γραφεία της Υπηρεσίας για να προβούν στην αποδοχή ή μη της υπ' αριθμ. πρωτ./2011 αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς και του εκκαθαριστικού σημειώματος τους του φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2009. Οι ως άνω προσκλήσεις επιδόθηκαν στις 26/06/2018 από την υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς

Οι προσφεύγοντες δεν ανταποκρίθηκαν στην πρόσκληση, και η προαναφερόμενη Δ.Ο.Υ., διαβίβασε το σχετικό φάκελο στην Υπηρεσία μας με το αριθμ. πρωτ./2018 (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ / 16-07-2018) έγγραφο, ώστε η Υπηρεσία μας να προβεί στις απαραίτητες ενέργειες για διοικητική επίλυση της διαφοράς, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 72 παρ. 10 του ν. 4174/2013.

Στο άρθρο 72 παρ. 10 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι «σε περίπτωση έκδοσης απόφασης διοικητικού δικαστηρίου με την οποία κηρύσσεται απαράδεκτη η συζήτηση ενδίκου βοηθήματος ή μέσου και αναπέμπεται η υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση για να τηρηθεί η διαδικασία διοικητικής

επίλυσης της διαφοράς, το αίτημα για διοικητική επίλυση εξετάζεται από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδεχθεί την προσβαλλόμενη πράξη εντός αποκλειστικής προθεσμίας πέντε ημερών από την κοινοποίηση σε αυτόν της δικαστικής απόφασης ή σχετικής πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης».

Επειδή, τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 10 του ν. 4174/2013, καθώς και από την υπ' αριθμ./2018 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών – Τμήμα 16ο Μονομελές, και οι προσφεύγοντες δεν ανταποκρίθηκαν στην Πρόσκληση της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, για την αποδοχή της προσβαλλόμενης πράξης εντός της αποκλειστικής προθεσμίας των πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την επίδοση αυτής.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 19 παρ. 1 και 2 του ν. 2238/1194**, όπως ίσχυε κατά το κρινόμενο έτος:

«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 επαγγελματιών 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:

.....

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

.....

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.

.....»

Επειδή στην 1037956/356/0012/ ΠΟΛ. 1094/23.3.1989 εγκύκλιο αναφέρεται ότι τα δάνεια τα οποία λαμβάνονται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της διαφοράς τεκμηρίων δεν πρέπει να έχουν ληφθεί για άλλο σκοπό π.χ. βιοτεχνικά δάνεια ή δάνειο για αγορά περιουσιακού στοιχείου που η αντίστοιχη δαπάνη του δεν αποτελεί τεκμήριο που θέλει να καλύψει ο φορολογούμενος.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, τα ποσά από υπόλοιπο του δανείου των 50.000 ευρώ της MARFIN EGNATIA BANK, δεδομένου ότι, σύμφωνα με την από 03/09/2007 σύμβαση χορήγησης πίστωσης σε ανοιχτό (αλληλόχρεο) λογαριασμό, χορηγήθηκε στον προσφεύγοντα αποκλειστικά και μόνο για τις ανάγκες κεφαλαίου κίνηση της επιχείρησής του, στις οποίες περιλαμβάνεται η πληρωμή περιοδικών υποχρεώσεών του προς μισθωτούς της επιχείρησής του, οργανισμούς, επιχειρήσεις ή και προμηθευτές του, δεν μπορούν να συμπεριληφθούν στα ποσά του άρθρου 19 του ν. 2238/1994 και συνεπώς να χρησιμοποιηθούν για κάλυψη ή περιορισμό της προστιθέμενης διαφοράς τεκμηρίων.

Επειδή, όσον αφορά τον ισχυρισμό των προσφευγόντων ότι πρέπει να ληφθούν υπόψη και τα ποσά 7.041,43 ευρώ και 10.095,03 ευρώ που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, και συγκεκριμένα από πωλήσεις ακινήτων ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος, αυτός δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός, δεδομένου ότι δεν αποδεικνύεται από νόμιμα παραστατικά έγγραφα βάσει των στοιχείων του φακέλου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 26/09/2011 και με γενικό αριθμό καταχώρησης προσφυγής και αίτησης συμβιβασμού του, ΑΦΜ, και της, ΑΦΜ, και τη διαβίβαση της υπόθεσης για συζήτηση ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών – Τμήμα 16ο Μονομελές, σύμφωνα με την αριθμ. /2018 απόφαση του.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**