



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 15/05/2019

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1118

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 15/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ:, κατά:

α) της υπ' αριθ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ για το οικ. έτος 2013 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012),

β) της υπ' αριθ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ για το οικ. έτος 2013 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ. και πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το οικ. έτος 2013 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Το υπ' αριθ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ2019 ΕΜΠ 13.05.2019 συμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντα.

7. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 15/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ:, 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, καθώς και των πρόσθετων λόγων που προβάλλει ο προσφεύγων με το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ2019 ΕΜΠ 13.05.2019 συμπληρωματικό υπόμνημα που κατέθεσε στην Υπηρεσία μας, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για το οικ. έτος 2013 (περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012), κύριος φόρος ποσού 247.366,33€ πλέον προστίμου και τόκων (άρθρων 58 και 53 ν.4174/2013) 232.029,62€ και εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 28.697,87€ πλέον προστίμου και τόκων (άρθρων 58 και 53 ν.4174/2013) 26.918,60€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 535.012,42€, λόγω διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας από τη συμμετοχή του στην αύξηση μετοχικού κεφαλαίου της επιχείρησης «..... Α.Ε.», συνολικού ποσού 605.000,00€, που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία σύμφωνα με το άρθρο 48 παρ. 3 του ν.2238/1994.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 21/12/2018 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της. Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων κατέθεσε στον λογαριασμό GR..... της επιχείρησης «..... Α.Ε.», για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου, κατά τη διάρκεια του έτους 2012 συνολικό ποσό 605.000,00€.

Με την υπ' αριθ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, επιβλήθηκε στη σύζυγο του προσφεύγοντα, για το οικ. έτος 2013 (περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012), εισφορά αλληλεγγύης ποσού 3.123,86€ πλέον

προστίμου και τόκων (άρθρων 58 και 53 ν.4174/2013) 2.930,18€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 6.054,04€, λόγω μη καταχώρησης στον κωδ. 660 [3. Εισοδήματα που αποκτήσατε το 2012, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, καθώς και από μερίσματα ημεδαπών Α.Ε., ΕΠΕ, κτλ.] τόκων καταθέσεων ποσού 55.202,32€ και στον κωδ. 434 [7. Φόρος που παρακρατήθηκε στα εισοδήματα της περ. 3 και στα καθαρά κέρδη της περ. 6] ποσού 5.520,19€, που ως αποτέλεσμα είχε την προσαύξηση του εισοδήματος για την επιβολή εισφοράς αλληλεγγύης κατά 60.722,51€.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από 27/12/2018 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της, για την σύζυγο του προσφεύγοντα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν ή άλλως να μεταρρυθμιστούν οι προαναφερθείσες πράξεις, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι ο έλεγχος είναι πλημμελής διότι εδράζεται επί εσφαλμένων συμπερασμάτων περί προσαύξησης περιουσίας από άγνωστη πηγή. Τα χρηματικά ποσά των καταθέσεων για την αύξηση μετοχικού κεφαλαίου προέρχονται από προγενέστερες αναλήψεις από τραπεζικούς λογαριασμούς, το ύψος των οποίων δικαιολογείται από το οικογενειακό εισόδημα (μετά της συζύγου) των τελευταίων οκτώ ετών που ανέρχεται σε 1.480.556,16€. Επιπροσθέτως, κατά το υπό κρίση οικ. έτος, δεν υφίσταται τεκμήριο απόκτησης περιουσιακού στοιχείου για συμμετοχή σε αύξηση μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρείας.

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 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 έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του...».

Επειδή, με το άρθρο 61 παρ. 2 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι: «Για τους εγγάμους, για τους οποίους συντρέχουν οι προϋποθέσεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 5, υπόχρεος σε επίδοση δήλωσης είναι ο σύζυγος και για τα εισοδήματα της συζύγου του...».

Επειδή, με το άρθρο 72 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα...».

Επειδή, με το άρθρο 3 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι ως «φορολογούμενος» νοείται κάθε πρόσωπο που υποχρεούται να καταβάλλει φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα ή έχει οποιαδήποτε άλλη φορολογική υποχρέωση.

Επειδή, με το άρθρο 25 παρ. 1 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Ο οριζόμενος ή οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής: α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής, ... γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, ...».

Επειδή, με το άρθρο 30 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα βιβλία, στα οποία γίνεται η καταχώριση, το περιεχόμενο, η διαδικασία και οι εξαιρέσεις από αυτή, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου. 2. Η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει τις ακόλουθες πράξεις προσδιορισμού φόρου: α) ... γ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου...».

Επειδή, με το άρθρο 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...».

Επειδή, με το άρθρο 37 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες: α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου, β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, ... ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής, ... Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου. Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου εκτός από την περίπτωση του τέταρτου εδαφίου του άρθρου 34. Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα».

Επειδή, με την υπ' αριθ. ΔΕΛ Α 1053230 ΕΞ2014/01.04.2014 (ΦΕΚ Β' 812/2014) Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ορίζεται ο τύπος οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (για φυσικά πρόσωπα), για πράξεις που αφορούν χρήσεις ως την 31/12/2013.

Επειδή, με την ΠΟΛ.1195/2017 παρασχέθηκαν οδηγίες αναφορικά με την καταχώριση της φορολογικής οφειλής ή της απαίτησης του φορολογουμένου (της συζύγου) όπως προκύπτει κατόπιν έκδοσης πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και διευκρινίστηκε ότι στις περιπτώσεις που η σχετική εντολή ελέγχου αφορά μόνο τη σύζυγο ανεξαρτήτως εάν σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις οι σύζυγοι υποβάλουν κοινή δήλωση φορολογίας εισοδήματος και ανεξαρτήτως εάν στη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος περιλαμβάνονται στα σχετικά πεδία και τα εισοδήματα του συζύγου, καθώς η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού εκδίδεται και στο όνομα του συζύγου, ο φόρος εισοδήματος που προκύπτει από τον διενεργηθέντα έλεγχο που αφορά στη σύζυγο, βεβαιώνεται «στον φορολογούμενο» δηλαδή στον υπόχρεο καταβολής φόρου τέλους, εισφοράς κ.λπ. δηλαδή εν προκειμένω στη σύζυγο.

Επειδή, περαιτέρω, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 2695/1993 και ΣΤΕ 962/2012).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, στο σώμα της υπ' αριθ. προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, που εκδόθηκε σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπ' αριθ. ΔΕΛ Α 1053230 ΕΞ2014/01.04.2014 (ΦΕΚ Β' 812/2014) Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, αναγράφεται ρητώς ότι αυτή εδράζεται επί της οικείας έκθεσης ελέγχου που επισυνάπτονταν και συντάχθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ. εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, που αφορούσε τη σύζυγο του προσφεύγοντα και εμπεριέχονται πληροφορίες, διαπιστώσεις και πορίσματα επί της ανακριβούς απόδοσης εισφοράς αλληλεγγύης, το ύψος δε της ανακρίβειας και οι επιβληθείσες κυρώσεις που συνθέτουν τη συνολική οφειλή (φορολογική διαφορά) προσδιορίζονται με ακρίβεια και πληρότητα.

Επειδή, η υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ, έχει εκδοθεί σε βάρος αποκλειστικά και μόνον της συζύγου του προσφεύγοντα, για την οποία έχει ασκηθεί από την ίδια η υπ' αριθ./15.01.2019 ενδικοφανής προσφυγή, η πράξη αυτή **απαράδεκτως προσβάλλεται**.

Επειδή, με το άρθρο 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 το άρθρο 28 παρ. 2 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «*Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα 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, με το άρθρο 4 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι: «*1. Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20 έως 51... 2. Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προέλευσής του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής: ... Ζ. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή...*».

Επειδή, με το άρθρο 48 παρ. 3 του ν.2238/1994, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την παράγραφο 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010 (ΦΕΚ Α' 175), ορίζεται ότι: «*Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 4. Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση*».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1095/2011 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν.3888/2010 και διευκρινίστηκε ότι με τις νέες αυτές διατάξεις καθορίζεται ποιος έχει το βάρος απόδειξης επί εισοδήματος του οποίου δεν προκύπτει σαφώς η πηγή ή αιτία προέλευσης και το οποίο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (άρθρα 4 και 48 του ν.2238/1994) λογίζεται ως εισόδημα προερχόμενο από ελευθέρια επαγγέλματα. Αν και από την ισχύουσα διάταξη θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι προέκυπτε χωρίς αμφιβολία το γεγονός ότι ο φορολογούμενος υποχρεούται να αποδείξει την πραγματική πηγή ή αιτία του εισοδήματός του, δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη χρησιμοποιεί το ρήμα «λογίζεται», εντούτοις για την άρση κάθε αμφιβολίας με την προσθήκη του εδαφίου αυτού στην παράγραφο 3 ορίζεται αυτό πλέον και ρητά. Οι διατάξεις αυτές αναφέρονται σε οποιαδήποτε προσαύξηση περιουσίας, που προέρχεται από άγνωστη πηγή και αιτία προέλευσης, ή πρόκειται για προσαύξηση περιουσίας που δεν προκύπτει από διαρκή και σταθερή πηγή και καθορίζεται ότι ο φορολογούμενος, εφόσον κληθεί, φέρει το βάρος της απόδειξης για την πηγή ή την αιτία προέλευσης ή ότι η εν λόγω προσαύξηση φορολογείται με συγκεκριμένες διατάξεις, ή ότι απαλλάσσεται με ειδική διάταξη. Σε περίπτωση που οι αποδείξεις δεν είναι ικανοποιητικές, η οποιαδήποτε προσαύξηση της περιουσίας χαρακτηρίζεται και φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα. Η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί

να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα, (μετοχές, τοκομερίδια), καταθέσεις, κλπ.

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1175/2017 παρασχέθηκαν οδηγίες για την αντιμετώπιση θεμάτων ελέγχου προσαύξησης περιουσίας και διευκρινίστηκε ότι ο φορολογούμενος οφείλει κατ' αρχήν, να ανταποκριθεί στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία των φορολογικών του δηλώσεων. Η άρνηση ή η παράλειψη του φορολογούμενου να παράσχει τις παραπάνω πληροφορίες ή η αδυναμία του να τεκμηριώσει επαρκώς τους ισχυρισμούς προς δικαιολόγηση των επίμαχων ποσών λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση από τη φορολογική αρχή των αποδείξεων σε βάρος του.

Επειδή, η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, "τεκμήρια"), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης (ΣτΕ 884/2016 επταμ.).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από την με ημερομηνία 21/12/2018 έκθεση φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΒΕΡΟΙΑΣ προκύπτει ότι ο προσφεύγων κατέθεσε στον λογαριασμό GR....., της επιχείρησης «..... Α.Ε.», για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου:

- στις 16/01/2012 ποσό 55.000,00€ με αιτιολογία «.....»,
- στις 17/01/2012 ποσό 55.000,00€ με αιτιολογία «.....»,
- στις 18/01/2012 ποσό 55.000,00€ με αιτιολογία «.....»,
- στις 20/01/2012 ποσό 55.000,00€ με αιτιολογία «.....»,
- στις 27/01/2012 ποσό 55.000,00€ με αιτιολογία «.....»,
- στις 30/01/2012 ποσό 55.000,00€ με αιτιολογία «.....»,
- στις 31/01/2012 ποσό 55.000,00€ με αιτιολογία «.....»,
- στις 01/02/2012 ποσό 55.000,00€ με αιτιολογία «.....»,
- στις 02/02/2012 ποσό 55.000,00€ με αιτιολογία «.....»,
- στις 03/02/2012 ποσό 55.000,00€ με αιτιολογία «.....» και
- στις 06/02/2012 ποσό 55.000,00€ με αιτιολογία «.....»,

ήτοι συνολικό ποσό 605.000,00€. Κατόπιν, ο προσφεύγων κλήθηκε από την ελεγκτική αρχή να αιτιολογήσει την πηγή και την αιτία προέλευσης της προσαύξησης της περιουσίας του από τη συμμετοχή του στην αύξηση μετοχικού κεφαλαίου της επιχείρησης

«..... Α.Ε.». Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος στην προαναφερθείσα κλήση ισχυρίστηκε ότι τα χρηματικά ποσά προέρχονται από σταδιακές αναλήψεις μετρητών που πραγματοποιήθηκαν σε προγενέστερο των επίμαχων καταθέσεων χρόνο από τον αριθ. GR2005400540000123007011010 τραπεζικό λογαριασμό, συνολικού ποσού 1.031.822,80€.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «*Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου*».

Επειδή, ο προσφεύγων, προς απόδειξη του ισχυρισμού του και αποδόμηση του πορίσματος ελέγχου περί προσαύξησης της περιουσίας του από άγνωστη πηγή ή αιτία, προσκόμισε εντάλματα πληρωμής της τράπεζας PROBANK ΑΕ τα οποία φέρουν αιτιολογία «ανάληψη μετρητών» για σταδιακές αναλήψεις μετρητών που πραγματοποιήθηκαν σε προγενέστερο των επίμαχων καταθέσεων χρόνο από τον αριθ. GR..... τραπεζικό λογαριασμό, συνολικού ποσού 1.031.822,80€, δη την 26/08/2011 ποσό 77.085,00€, την 31/08/2011 ποσό 89.023,08€, την 26/09/2011 ποσό 70.000,00€, την 10/10/2011 ποσό 100.236,00€, την 17/11/2011 ποσό 163.620,00€, την 01/12/2011 ποσό 61.257,50€, την 02/12/2011 ποσό 54.570,00€, την 19/12/2011 ποσό 72.550,00€, την 20/12/2011 ποσό 41.500,00€, την 09/01/2012 ποσό 42.209,22€, την 10/01/2012 ποσό 88.070,00€, την 24/01/2012 ποσό 64.412,00€ και τοποθέτησε προς φύλαξη σε τραπεζική θυρίδα που είχε μισθώσει από 09/06/2011 έως 23/04/2012. Τα αναληφθέντα ποσά, κατά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα προέρχονται από δηλωθέντα εισοδήματα προηγούμενων ετών και προς επίρρωσή του προσκομίζει πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου ετών 2005 – 2012.

Επειδή, ο σχηματισμός του μη αναλωθέντος κεφαλαίου, συνίσταται σε έναν τεκμαρτό τρόπο σχηματισμού κεφαλαίου, που προσδιορίζεται με διαφορετικό τρόπο, ανάλογα με τις χρήσεις που αφορά, κατ' εφαρμογή της εκάστοτε ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας, και αποτελεί ένδειξη διαθέσιμου κεφαλαίου, για την επαλήθευση του οποίου απαιτείται η επίκληση και προσκόμιση και λοιπών στοιχείων, όπως κινήσεων τραπεζικών λογαριασμών και μεταβολών περιουσιακής κατάστασης. Ο προσφεύγων, αν και επικαλείται αναλήψεις από τραπεζικό λογαριασμό προηγούμενου έτους, δεν προσκομίζει την κίνηση των τηρούμενων τραπεζικών λογαριασμών, έτσι ώστε να αποκλειστεί το ενδεχόμενο ορισμένες από τις αναλήψεις του να επανακατατέθηκαν και να τροφοδότησαν άλλον λογαριασμό, καθώς επίσης και να προκύπτει το λογιστικό τους υπόλοιπο, κατά την 31/12/2011 ή τουλάχιστον 01/01/2012, ώστε να διασταυρωθεί αν το επικαλούμενο σχηματισθέν κεφάλαιο από δηλωθέντα εισοδήματα προηγούμενων ετών ήταν διαθέσιμο εκτός τραπεζικού συστήματος. Τουτέστιν, δεν ανταποκρίνεται ο προσφεύγων στο βάρος της επαρκούς δικαιολόγησης για την προσαύξηση της περιουσιακής του κατάστασης κατά το ποσό της συμμετοχής του στην αύξηση μετοχικού κεφαλαίου της επιχείρησης «..... Α.Ε.».

Κατά συνέπεια, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί πλημμελούς ελέγχου και αβάσιμης πράξης, απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./15.01.2019 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ:

Υπ' αριθ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

οικ. έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012)

Κύριος Φόρος	247.366,33 €
Εισφορά Αλληλεγγύης άρθρου 29 ν.3986/2011	28.697,87 €
Πρόστιμο άρθρου 58 και Τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013	258.948,22 €
Σύνολο για καταβολή	535.012,42 €

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.