



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 20 / 11 / 2020

Αριθμός Απόφασης **2439**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

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 τροποποιήθηκε και ισχύει,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ. της Α 1122/31-05-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 2088),

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από **26/01/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του κατοίκου (.....) επί της οδού (.....) με **ΑΦΜ:** αρμοδιότητας ΔΟΥ Ν. Μουδανιών, κατά της υπ' αριθμ./**2014** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου **εισοδήματος** οικονομικού έτους **2010** που εξέδωσε ο προϊστάμενος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

5. Την ανωτέρω Οριστική Πράξη του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, καθώς και την από **26/05/2014** έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας **εισοδήματος** της ίδιας Υπηρεσίας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση,

6. Την υπ' αριθμ./**2020** Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (τμήμα 11^ο μονομελές)

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής,

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της από **26/01/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** του του με **ΑΦΜ:**, η οποία μετά την **υπ' αριθμ. /2020 Απόφαση** του Διοικητικού Πρωτοδικείου (τμήμα 11^ο μονομελές), λαμβάνεται ως κατατεθείσα **εμπροθέσμως**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Με την υπ' αριθμ. /**2014** εντολή ελέγχου του προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2010, 2011 και 2012 στον προσφεύγοντα, με αφορμή την μεταφορά στο εξωτερικό **εμβασμάτων** συνολικού ποσού **387.000€**. Συγκεκριμένα, απέστειλε από την προς τη γερμανική τράπεζα **στις 26/01/2009** ποσό **7.000€** και **στις 13/07/2011** ποσό **380.000€**. Ειδικότερα, σύμφωνα με το πόρισμα των από **26/05/2014** εκθέσεων ελέγχου φορολογίας **Εισοδήματος** και **εισφοράς αλληλεγγύης**, προέκυψε ότι στις **03/04/1998** είχε κάνει **έναρξη** εργασιών ατομικής επιχείρησης, για την εκμετάλλευση ξενοδοχείου στη θέση, την οποία στις **16/04/2008** πούλησε στον με ΑΦΜ, χωρίς να δηλώσει στο τμήμα μητρώου της αρμόδιας ΔΟΥ διακοπή εργασιών, αδράνεια ή μεταφορά έδρας της επιχείρησης, επιπλέον δε, ότι έχει μετοικήσει στη Γερμανία. Δεδομένου όμως, ότι ο προσφεύγων λόγω της επαγγελματικής του ιδιότητας ήταν **φορολογικός κάτοικος Ελλάδας**, ενώ είχε υποχρέωση, δεν υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ούτε και τη σχετική δήλωση τεκμηρίωσης της αποστολής των εμβασμάτων στην αλλοδαπή.

Κατόπιν αυτών δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα του άρθρου 14 του ΚΦΔ, ούτε στο σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ΚΦΔ, θεωρήθηκε σύμφωνα με το πόρισμα των οι από **26/05/2014 εκθέσεων** μερικού ελέγχου φορολογίας **εισοδήματος** και **εισφοράς αλληλεγγύης** του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ότι τα προαναφερθέντα ποσά εμβασμάτων προέρχονται από άγνωστη ή μη διαρκή και σταθερή πηγή ή αιτία, και συνιστούν προσαύξηση της περιουσίας του, από δε τον προϊστάμενο της ίδιας υπηρεσίας, εκδόθηκαν οι κατωτέρω Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού:

- Η υπ' αριθ. /**2014** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** οικονομικού έτους **2010**, με την οποία προσδιορίστηκε ως ατομικό του φορολογητέο εισόδημα το ποσό των 9.900€
- Η υπ' αριθ. /**2014** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** οικονομικού έτους **2011**, με την οποία προσδιορίστηκε ως ατομικό του φορολογητέο εισόδημα το ποσό των 3.000€
- Η υπ' αριθ. /**2014** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού **εισφοράς αλληλεγγύης** οικ. έτους **2012**, με την οποία προσδιορίστηκε ως εισόδημα υποκείμενο σε έκτακτη εισφορά το ποσό των 383.000€, ως αναλογούσα εισφορά ποσό 15.320€ και ως πρόσθετος φόρος ποσό 10.341€, ήτοι συνολικό ποσό **25.661€**.

Κατά των ανωτέρω πράξεων ο προσφεύγων άσκησε ενώπιον της υπηρεσίας μας, αντιστοίχως των ανωτέρω πράξεων τις από **26/01/2016** και αριθμούς,, και ενδικοφανείς προσφυγές, οι οποίες με τις από **12/05/2016** και αριθμούς,, και **Αποφάσεις, απερρίφθησαν ως απαράδεκτες** δεδομένου ότι ασκήθηκαν **εκπρόθεσμα**, ήτοι μετά την πάροδο της 30/θήμερης προθεσμίας από την επίδοση των προαναφερθεισών πράξεων.

Κατά των ανωτέρω Αποφάσεων της υπηρεσίας μας ασκήθηκαν δικαστικές προσφυγές και εκδόθηκαν, οι υπ' αριθμ. /**2020**, /**2020** και /**2020** Αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου (τμήμα 11^ο μονομελές) αντίστοιχα, με τις οποίες αναπέμφθηκαν οι υποθέσεις στην υπηρεσία μας, **προκειμένου οι ενδικοφανείς προσφυγές να εξεταστούν επί της ουσίας.**

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, καθώς και με το υπ' αριθμ. **ΔΕΔΕΙ2020ΕΜΠ/06-07-2020 υπόμνημα** που κατατέθηκε στην υπηρεσία μας, ζητά την **ακύρωση** της υπ' αριθμ./2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου **εισοδήματος** οικονομικού έτους **2010**, προβάλλοντας ότι:

- 1) Το ποσό του εμβάσματος των 7.000€ στις **26/01/2009**, δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας, αλλά εισόδημα από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, και ειδικότερα εισόδημα από την πώληση του ξενοδοχείου του το οποίο πούλησε έναντι 400.000€, εκ των οποίων 20.000€ εισέπραξε με μετρητά και το υπόλοιπο με δύο τραπεζικές επιταγές 200.000€ και 180.000€.
- 2) Η έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης στηρίχθηκε σε μη ορθή ερμηνεία και εφαρμογή του νόμου και σε πλημμελή εκτίμηση των αποδεικτικών μέσων, καθόσον μη νόμιμα προστέθηκαν στο φορολογητέο του εισόδημα το ποσό των 3.000€ ως τεκμαρτή δαπάνη, αφού από 14/01/2008 είχε ήδη μεταβιβάσει την επιχείρηση του και από 30-06-2008 προέβη σε διακοπή των εργασιών αυτής, ήταν και είναι ακόμη μόνιμος κάτοικος εξωτερικού, δεν έχει έκτοτε κανένα περιουσιακό στοιχείο και κανένα εισόδημα στην Ελλάδα.

Επειδή κατά της προσβαλλόμενης πράξης, ο προσφεύγων άσκησε την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, η οποία με την υπ' αριθμ./2016 **Απόφαση** του προϊσταμένου της υπηρεσίας μας, **απερρίφθη ως απαράδεκτη** δεδομένου ότι ασκήθηκε **εκπρόθεσμα**, ήτοι μετά την πάροδο της 30/ήμερης προθεσμίας από την επίδοση της προαναφερθείσας πράξης. Κατά της απόφασης αυτής ο προσφεύγων άσκησε την με **ΓΑΚ/2016 προσφυγή**, και εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2020 **Απόφαση** του Διοικητικού Πρωτοδικείου (11^{ου} μονομελούς), σύμφωνα με την οποία το δικαστήριο δέχθηκε **ως εμπρόθεσμη** την ενδικοφανή προσφυγή, ακύρωσε την ως άνω Απόφαση του Προϊσταμένου της ΔΕΔ και **ανέπεμψε την υπόθεση στην υπηρεσία μας, προκειμένου η ενδικοφανής προσφυγή να εξεταστεί επί της ουσίας.**

Επειδή ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή, προσκομίζει και επικαλείται:

- α) Αντίγραφο του με αριθ./2008 συμβολαίου, της συμβολαιογράφου, από το οποίο προκύπτει ότι πούλησε στον και στη ένα οικόπεδο μετά της επ' αυτού διωρόφου οικοδομής, έναντι του ποσού των 400.000€ (**Σχετ. 3**),
- β) Αντίγραφο της με αριθ./2008 πράξης εξόφλησης της ίδιας συμβολαιογράφου, από την οποία προκύπτει ότι το ως άνω τίμημα εξοφλήθηκε με δάνειο που χορηγήθηκε στους αγοραστές από την (**Σχετ.4**),
- γ) Αντίγραφο της εμπρόσθιας και οπίσθιας όψης των τραπεζικών επιταγών της, που εκδόθηκαν στην στις 13/03/2008 και συγκεκριμένα της υπ' αριθμ. ποσού 200.000€ και της υπ' αριθμ. ποσού 180.000€ (**Σχετ. 5^α, 5^β**),
- δ) Αντίγραφο του από 13/03/2008 γραμματίου είσπραξης της, από το οποίο προκύπτει η κατάθεση των ως άνω επιταγών συνολικού ποσού 380.000€ στο λογαριασμό της ίδιας τράπεζας (**Σχετ. 5^γ**) και
- ε) Αντίγραφο κίνησης του υπ' αριθμ. λογαριασμού της τράπεζας, με κινήσεις από 13/03/2008 έως 16/03/2009 (**Σχετ. 5^δ**), και με το υπόμνημα την εν λόγω κίνηση μέχρι 31/12/2016 (**Σχετ. 14**),

Επειδή από την κίνηση του υπ' αριθμ. λογαριασμού της, προκύπτει ότι το ποσό του εμβάσματος της **26/01/2009** ύψους **7.000€**, προήλθε από την απόδοση του κεφαλαίου ύψους 380.000€ που είχε σχηματιστεί από ισόποση κατάθεση στις 13/03/2008 και είχε επενδυθεί ενδιάμεσα σε τραπεζικά προϊόντα (προθεσμιακές καταθέσεις - repos),

ενώ το κεφάλαιο αυτό είχε προέλθει από την πώληση της επιχείρησής του στον έναντι ποσού 400.000€,

Επειδή το ποσό των **7.000€** που κατατέθηκε στον ως άνω λογαριασμό της τράπεζας Πειραιώς στις **26/01/2009**, προέρχεται από **γνωστή πηγή και αιτία** και συγκεκριμένα από **την απόδοση κεφαλαίου** που είχε προέλθει από διάθεση περιουσιακού του στοιχείου, και ως εκ τούτου, το ποσό αυτό δεν αποτελεί προσαύξηση περιουσίας.

Επειδή, με τις διατάξεις του **ν. 2238/1994** (Α' 151) ορίζεται ότι:

Άρθρο 15: «Το συνολικό εισόδημα προσδιορίζεται, κατ' εξαίρεση, με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογουμένου και των προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν, όταν το συνολικό ποσό των δαπανών που προσδιορίζεται κατά τα επόμενα άρθρα είναι ανώτερο από το συνολικό καθαρό εισόδημα των κατηγοριών Α' έως Ζ'. Το εισόδημα που υπόκειται σε φόρο στην περίπτωση αυτή προσδιορίζεται κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρ. 19»

Άρθρο 16: «1) Για τον προσδιορισμό της συνολικής ετήσιας δαπάνης διαβίωσης του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που συνοικούν και τους βαρύνουν λαμβάνονται υπόψη τα ακόλουθα στοιχεία:

Για τον προσδιορισμό του αντικειμενικού εισοδήματος με βάση τη συνολική ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που συνοικούν και τους βαρύνουν λαμβάνονται υπόψη τα ακόλουθα: α) ..., β) ..., θ) Η ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη του φορολογούμενου ορίζεται σε τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για τον άγαμο και σε πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ για τους συζύγους που υποβάλλουν κοινή δήλωση εφόσον δηλώνεται πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα»

Άρθρο 19: «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 επαγγελμάτων 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: α) Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον ίδιο, τη σύζυγο του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν και τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις ...»

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι δεδομένου ότι ο προσφεύγων κατά το κρίσιμο οικονομικό έτος ήταν **φορολογικός κάτοικος Ελλάδας**, αφού διέθετε ατομική επιχείρηση στην οποία δεν είχε κάνει διακοπή, αν και αυτή είχε σταματήσει τη λειτουργία της από 16/04/2008 και ως εκ τούτου είχε υποχρέωση υποβολής δήλωσης στην Ελλάδα, κατ' εφαρμογή δε των άρθρων 15 – 19 του ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε), ορθώς προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα το ποσό των 3.000€ ως εισόδημα που προήλθε από την ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη του φορολογούμενου ποσού 2.900€,

Επειδή κατόπιν αυτών, το συνολικό εισόδημα του οικονομικού έτους 2010, που απομένει μετά τη διαγραφή ανέρχεται στο ποσό των **2.900€** (9.900€ - 7.000€), για το οποίο δεν οφείλεται φόρος εισοδήματος,

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της από **26/01/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του κατοίκου (.....) επί της οδού (.....) με **ΑΦΜ:**, και την **τροποποίηση** της υπ' αριθ.

...../2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου **εισοδήματος** οικονομικού έτους **2010** που εξέδωσε ο προϊστάμενος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Οριστική φορολογική Υποχρέωση βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ.:

Εισόδημα οικ. έτους 2010 ποσό 2.900,00€

Φόρος προς καταβολή ποσό 0,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η Αναπληρώτρια Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

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.