



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29/03/2022
Αριθμός απόφασης: 956

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' /22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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

2. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης 29/11/2021 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ κατοίκου επί της οδού κατά των παρακάτω πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ:

-της υπ' αριθμ...../2021 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018,

-της υπ' αριθμ...../2021 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2018,

και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή, έγγραφα.

4. Τις ανωτέρω πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 29/11/2021 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, 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' αριθμ...../2021 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος χρεωστικό ποσό φόρου εισοδήματος 363,00 ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 181,50 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς ποσού 47,90 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό 592,40 ευρώ.

-Με την υπ' αριθμ...../2021 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος τέλος χαρτοσήμου ποσού 705,00 ευρώ ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 141,00 ευρώ, πρόστιμο πλέον προστίμου τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 352,50 ευρώ πλέον προστίμου τελών ΟΓΑ χαρτοσήμου άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 70,50 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό 1.269,00 ευρώ.

Οι ως άνω διαφορές φόρου και τελών χαρτοσήμου καταλογίσθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου των από 06/10/2021 εκθέσεων μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος και τελών χαρτοσήμου της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας ως βασικό ισχυρισμό ότι οι υπό κρίση συναλλαγές δεν αφορούν σε ταμειακή διευκόλυνση στον ίδιο αλλά είτε ότι αφορούν την μητέρα του είτε ότι αφορούν έσοδα της εταιρείας και αναλώθηκαν για δαπάνες και έξοδα της εταιρείας.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία -Ενδικοφανής προσφυγή» του ν.4174/2013, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 18 του ν.4446/2016:

«1. 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. 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. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν.4174/2013, ορίζεται:

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...

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. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής. Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπό του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες:

α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίσθηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και

β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης. Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπό του οποιαδήποτε στιγμή και αδαπάνως».

Επειδή με την Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ΠΟΛ 1180/2018 ορίζονται τα εξής:

«5. Κατόπιν των ανωτέρω, γίνεται δεκτό ότι, με τη διάταξη του [άρθρου 5 παρ.5](#) του Κ.Φ.Δ., εισάγεται μεν τεκμήριο νόμιμης κοινοποίησης σε περίπτωση κοινοποίησης με συστημένη επιστολή, το οποίο όμως, ως μαχητό, ανατρέπεται σε περίπτωση κατά την οποία η κοινοποίηση των πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης λαμβάνει χώρα αποδεδειγμένα, με την προσκόμιση της σχετικής βεβαίωσης παραλαβής από τα ΕΛ.ΤΑ., μετά την πάροδο του δεκαπενθημέρου του [άρθρου 5 παρ.5](#) του Κ.Φ.Δ. Επομένως, σε αυτή την περίπτωση, δεν θίγεται το δικαίωμα του φορολογουμένου να ασκήσει εντός της νόμιμης προθεσμίας προσφυγή (ενδικοφανή ή δικαστική), η οποία αφετηριάζεται από την επομένη της κοινοποίησης και όχι από την επομένη της παρόδου του δεκαπενθημέρου του [άρθρου 5 παρ.5](#) του Κ.Φ.Δ.».

Επειδή με τις παρ. 1 και 6 του άρθρου 10 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) προβλέπονται τα ακόλουθα: «1. Οι προθεσμίες για την υποβολή αίτησης, αναφοράς, δήλωσης ή άλλου εγγράφου του ενδιαφερομένου, καθώς και για οποιαδήποτε άλλη ενέργειά του είναι αποκλειστικές, εκτός αν χαρακτηρίζονται ενδεικτικές από τις διατάξεις που τις προβλέπουν... 6. Υπέρβαση των προθεσμιών συγχωρείται σε περίπτωση ανωτέρας βίας, καθώς και όταν ο ενδιαφερόμενος επικαλείται τη συνδρομή γεγονότων γνωστών στην υπηρεσία.»

Επειδή περαιτέρω, η συνδρομή λόγων ανώτερης βίας στο πρόσωπο εκείνου που την επικαλείται, συνιστά θέμα πραγματικό και κρίνεται κατά περίπτωση από τα πραγματικά περιστατικά και τα αποδεικτικά στοιχεία που θα προσκομισθούν. Συνεπώς, η ανωτέρα βία, κατά την έκταση και στο μέτρο που είναι αυτό εφικτό, συνιστά λόγο άρσης δυσμενών συνεπειών, οι οποίες προκαλούνται από τη μη εκπλήρωση ή τη μη έγκαιρη εκπλήρωση, εκ μέρους του ανωτέρω, των υποχρεώσεων, οι οποίες επιβάλλονται σε αυτόν από συγκεκριμένες διατάξεις νόμου.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου (εισήγηση απόψεων και το με αριθμ. πρωτ./2021 έγγραφο κοινοποίησης) στην προκειμένη περίπτωση οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν μέσω συστημένης επιστολής στον προσφεύγοντα την 18/10/2021 (RE GR και σχετικό έγγραφο ΕΛΤΑ για την παράδοση της συστημένης επιστολής την 18/10/2021 στον προσφεύγοντα).

Επειδή, ο προσφεύγων απέστειλε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου την 26/11/2021, στο υπηρεσιακό mail της υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ η οποία έλαβε αριθμό πρωτοκόλλου/2021 (όπως προκύπτει από την σχετική εκτύπωση του ηλεκτρονικού μηνύματος). Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι για λόγους υγείας του αδελφού του, και των γονιών του, υπέβαλε καθυστερημένα την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή. Προς απόδειξη του ισχυρισμού του προσκομίζει ευρωπαϊκό πιστοποιητικό covid του πατέρα του και της μητέρας του με ημερομηνία νόσησης 26/10/2021, αντίγραφο από το ΓΝΑ για την εισαγωγή του πατέρα του για το χρονικό διάστημα από 30/10/2021-15/11/2021 και αντίγραφο ανίχνευσης SARS-COV-2(COVID-19) με REAL TIME-PCR από ιδιωτικό εργαστήριο Μοριακής Βιολογίας και Γενετικής (A-LAB) για τον αδελφό του με ένδειξη ΘΕΤΙΚΟ και ημερομηνία εξέτασης 26/10/2021.

Επειδή, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης, και λαμβάνοντας υπόψη τις συνθήκες της κρίσης υγείας που επικράτησαν λόγω covid-19 η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή που υποβλήθηκε την 26/11/2021 θεωρείται ως εμπρόθεσμη και εξετάζεται στην ουσία της.

Επειδή στο άρθρο 21 παρ.4 του ν.4172/2013 ορίζεται:

«Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

Επειδή στο άρθρο 39 του ν.4174/2013 ορίζεται:

«Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος

αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.».

Επειδή στην Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ΠΟΛ1175/2017 ορίζεται:

«1. Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν.2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013, στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του Ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του Ν.2238/1994 ή του Ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.

Σημειώνεται 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.

...

5.1. Ως προς τον χρόνο μεταξύ ανάληψης και επανακατάθεσης ισχύουν τα αναγραφόμενα στο ΔΕΑΦ Α 1144110 ΕΞ 2015/5.11.2015 έγγραφό μας.

5.2.

5.3. ...

5.4. Ο χαρακτηρισμός μιας πίστωσης σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει ο ελεγχόμενος ως προερχόμενης ή σχετιζόμενης με ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα εξετάζεται ως πραγματικό γεγονός. Εφόσον αποδειχθεί ότι προέρχεται από ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή προσδιορίζεται το είδος της παρασχεθείσας υπηρεσίας και ο λήπτης αυτής ή το πωληθέν αγαθό και ο αγοραστής αυτού, τότε φορολογείται, κατά περίπτωση, με τις οικείες διατάξεις του Ν. 2238/1994 (άρθρα

28, 40, 48 κ.λπ.) ή την παρ.1 του άρθρου 21 του Ν.4172/2013 και υπόκειται σε τυχόν λοιπές φορολογίες (π.χ. ΦΠΑ), εάν δεν έχει ήδη φορολογηθεί...».

Στην περίπτωση που ο ελεγχόμενος συμμετέχει σε οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο (ΟΕ, ΕΕ, ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ), κοινωνία ή κοινοπραξία, και το ποσό που πιστώνεται σε λογαριασμό στον οποίο συμμετέχει το φυσικό πρόσωπο είναι ποσό που αποδεικνύεται ότι αφορά συναλλαγές ή εισόδημα ή περιουσία του νομικού προσώπου ή κοινωνίας ή κοινοπραξίας, δεν συνιστά προσαύξηση περιουσίας, καθώς είναι γνωστής προέλευσης. Στην περίπτωση αυτή το ποσό δύναται να συνιστά δάνειο (αν τούτο προκύπτει από τις σχετικές εγγραφές στα βιβλία ή από άλλα στοιχεία), ή ταμειακή διευκόλυνση, ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά της κάθε περίπτωσης, κατά την κρίση του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι αν αυτό το ποσό επεστράφη στο νομικό πρόσωπο (ή κοινωνία ή κοινοπραξία) πριν από την διενέργεια του ελέγχου, τότε αποτελεί δάνειο ή ταμειακή διευκόλυνση (ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά) για το φυσικό πρόσωπο και η τυχόν απόδοση (υπεραξία) αποτελεί εισόδημα του φυσικού προσώπου εφόσον στο νομικό πρόσωπο επεστράφη μόνο το κεφάλαιο.

Σε κάθε περίπτωση οι σχετικές πιστώσεις αξιολογούνται σε σχέση με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, λαμβανομένου υπόψη και του αναλογούντος ΦΠΑ, ανάλογα με την περίπτωση. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται μεν τη λήψη δανείου από ελληνική ή αλλοδαπή επιχείρηση, αλλά δεν υπάρχει σχετικό έγγραφο βέβαιης χρονολογίας ούτε και μπορεί να αποδειχθεί η λήψη του δανείου αυτού από άλλα στοιχεία (π.χ. κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών του δανειστή ή του δανειζόμενου από τις οποίες να προκύπτει δόση ή επιστροφή χρημάτων), τότε ο ισχυρισμός του φορολογούμενου περί δανείου δεν μπορεί να γίνει δεκτός.».

Επειδή στο άρθρο 15 παρ.5 γ του Κ.Ν.Τ.Χ. ορίζεται:

«Η ανάληψις ποσών υπό των εταίρων διαρκούσης της εταιρικής χρήσεως, έναντι κερδών της χρήσεως ταύτης, η διανομή των κερδών εις τους εταίρους ή η πίστωσις δι' αυτών των προσωπικών λογαριασμών των εταίρων, η μεταφορά των κερδών εις τους λογαριασμούς κέρδη και ζημιάι, τακτικού και εκτάκτου αποθεματικού, ως και η παραμονή των κερδών εις τους ανωτέρω λογαριασμούς, εις ουδέν τέλος χαρτοσήμου υπόκεινται.

Πάσα εν γένει εγγραφή εις τα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταίρων ή μετόχων ή άλλων προσώπων προς ή από εμπορικής εν γένει εταιρείας ή επιχειρήσεις, ήτις δεν ανάγεται εις σύμβασιν, πράξιν κ.λπ., υποβληθείσαν εις τα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλαγίσαν νομίμως των τελών τούτων, υπόκεινται εις αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου εν επί τοις εκατόν (1%). Εις ην περίπτωσιν, εκ της εγγραφής ή εξ ετέρου εγγράφου, αποδεικνύεται ότι η κατάθεσις ή ανάληψις αφορά σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. υποκειμένην εις μεγαλύτερον ή μικρότερον τέλος χαρτοσήμου, οφείλεται το δια την σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. προβλεπόμενον τέλος.

Εξαιρετικώς, αι προς τον σκοπόν της ταμιακής διευκολύνσεως των ομορρύθμων και ετερορρύθμων εταιρειών προσωρινάι εις τρεχούμενον λογαριασμόν καταθέσεις των ομορρύθμων εταίρων, ως και αι αναλήψεις τούτων, απαλλάσσονται των τελών χαρτοσήμου, εφόσον το εκάστοτε πιστωτικόν υπόλοιπον των καταθέσεων τούτων δεν υπερβαίνει εν συνόλω το ποσόν των δραχμών 25.000. Πιστωτικά υπόλοιπα του

τρεχουσμένου τούτου λογαριασμού υπερβαίνοντα το ποσόν τούτο υπόκεινται εξ ολοκλήρου εις το οικείον τέλος.

Επί δανείων κινουμένων ως τρεχουσμένων δοσοληπτικών λογαριασμών το προσήκον τέλος χαρτοσήμου υπολογίζεται δι' εκάστην διαχειριστικήν περίοδον επί του μεγαλύτερου ύψους του χρεωστικού ή πιστωτικού αυτών υπολοίπου, κατά περίπτωσιν. Το χρεωστικόν ή πιστωτικόν υπόλοιπον λογαριασμού τινός μεταφερόμενον εις την επομένην διαχειριστικήν περίοδον θεωρείται ως νέα κατάθεσις (δάνειον) δια την εξεύρεσιν του μεγαλύτερου ύψους της περιόδου ταύτης.».

Επειδή με την εγκ. 13/1975 του Υ.Ο διευκρινίσθηκε ότι στην περίπτωση που τα αναληφθέντα κέρδη κατά τη διάρκεια της εταιρικής χρήσης, είναι μεγαλύτερα από εκείνα που αναλογούν σε κάθε εταίρο από τα κέρδη της χρήσης αυτής, για την επιπλέον διαφορά οφείλεται τέλος χαρτοσήμου.

Επειδή στο άρθρο 22 του ν.3296/2004 ορίζεται:

«1. Καταργείται το τέλος χαρτοσήμου που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης γ της παραγράφου 5 του άρθρου 15 του Π.Δ. της 28.7.1931 (ΦΕΚ 239 Α'), όπως συμπληρώθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 20 του Ν.1473/1984 (ΦΕΚ 127 Α'), για τα καθαρά κέρδη των ομόρρυθμων, ετερόρρυθμων και περιορισμένης ευθύνης εταιρειών, κερδοσκοπικών συνεταιρισμών, κοινοπραξιών, καθώς και αστικών εταιρειών και κοινωνιών αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση. Η κατάργηση αυτή δεν συνεπάγεται υπαγωγή σε τέλος χαρτοσήμου της ανάληψης ποσών από τους εταίρους, διαρκούσης της εταιρικής χρήσης, έναντι κερδών της χρήσης αυτής, της διανομής των κερδών στους εταίρους ή της πίστωσης με αυτά των προσωπικών λογαριασμών των εταίρων, της μεταφοράς των κερδών στους λογαριασμούς κέρδη και ζημίες, τακτικού και έκτακτου αποθεματικού και της παραμονής των κερδών στους ανωτέρω λογαριασμούς.

2. Η προηγούμενη παράγραφος ισχύει για καθαρά κέρδη που αφορούν διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 1 Ιανουαρίου 2005 και μετά.».

Επειδή στην ΠΟΛ.1007/2005 μεταξύ άλλων ορίζεται:

«Κοινοποιούμε κατωτέρω τις διατάξεις των άρθρων 22, 23, 24, 26 και 33 του Ν.3296/2004» Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, φορολογικοί έλεγχοι και άλλες διατάξεις που δημοσιεύτηκε στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (ΦΕΚ Α' 253/14-12-2004) και παρέχουμε οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους.

Άρθρο 22

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, καταργείται το τέλος χαρτοσήμου που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης γ της παραγράφου 5 του Κώδικα Χαρτοσήμου, όπως συμπληρώθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 20 του Ν. 1473/1984.

Η κατάργηση αυτή αφορά το τέλος χαρτοσήμου (1%) των καθαρών κερδών των ομόρρυθμων, ετερόρρυθμων και περιορισμένης ευθύνης εταιριών, των κερδοσκοπικών συνεταιρισμών, των κοινοπραξιών και των αστικών εταιριών και κοινωνιών αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση. Όπως ρητά ορίζεται στις διατάξεις του κοινοποιούμενου άρθρου, η κατάργηση αυτή δεν συνεπάγεται υπαγωγή

στο τέλος χαρτοσήμου της ανάληψης ποσών από τους εταίρους διαρκούσης της εταιρικής χρήσεως, έναντι κερδών της χρήσεως αυτής, της διανομής κερδών στους εταίρους ή της πίστωσης με αυτά των προσωπικών λογαριασμών των εταίρων, της μεταφοράς των κερδών στους λογαριασμούς κέρδη και ζημίες, τακτικού και έκτακτου αποθεματικού και της παραμονής των κερδών στους ανωτέρω λογαριασμούς. Με την κατάργηση δηλαδή του χαρτοσήμου στα καθαρά κέρδη των ανωτέρω προσώπων δεν αναβιώνει το τέλος χαρτοσήμου που επιβαλλόταν στις πράξεις αυτές που είχαν απαλλαγεί από το τέλος χαρτοσήμου, όταν τα καθαρά κέρδη των προσώπων αυτών απετέλεσαν αντικείμενο των τελών χαρτοσήμου...».

Επειδή στο άρθρο 64 του Ν.4174/2013 ορίζεται:

«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 στο άρθρο 65 του ν.4174/2013 ορίζεται:

«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 με τον υπό κρίση έλεγχο ως εμφανίζεται στον παρακάτω πίνακα διαπιστώθηκαν αφενός διαφορές εισοδήματος και ειδικότερα προσαύξησης λόγω μη αιτιολόγησης της προέλευσης της παρακάτω τραπεζικής πίστωσης, αφετέρου διαφορές τελών χαρτοσήμου καθώς διαπιστώθηκε ότι πραγματοποιήθηκε ταμειακή διευκόλυνση από την εταιρεία, ΑΦΜ (στην οποία ο προσφεύγων και ο αδελφός του συμμετέχουν) συνολικού ποσού 141.000,00 ευρώ, από την οποία ποσό 70.500,00 ευρώ αναλογεί στον προσφεύγοντα.

A/A	Τράπεζα	Λογαριασμός	ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωση	Χαρακτηρισμός
66				26/02/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	1.100,00	1 ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ						1.100,00	
A/A	Τράπεζα	Λογαριασμός	ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ	Ημερομηνία Συναλλαγής	Αιτιολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωση	Χαρακτηρισμός
97				16/11/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	10.000,00	2 Ταμειακή διευκόλυνση
98				20/11/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	12.000,00	2 Ταμειακή διευκόλυνση

99	.....	.....	..... ..... .....	21/11/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	15.000,00	2	Ταμειακή διευκόλυνση
10 0	.....	.....	..... ..... .....	22/11/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	10.000,00	2	Ταμειακή διευκόλυνση
10 1	.....	.....	..... ..... .....	23/11/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	10.000,00	2	Ταμειακή διευκόλυνση
10 2	.....	.....	..... ..... .....	26/11/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ	4.000,00	2	Ταμειακή διευκόλυνση
10 9	.....	.....	..... ..... .....	11/12/2018	ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΕΠΙ	80.000,00	2	Ταμειακή Διευκόλυνση
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ						141.000,00		

Επειδή ο προσφεύγων τόσο στον έλεγχο όσο και με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρίζεται για τις παρακάτω τραπεζικές πιστώσεις τα εξής:

Α)Ως προς την τραπεζική πίστωση με την ένδειξη (1): Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η εν λόγω πίστωση αφορά σε χρήματα της μητέρας του που η ίδια αρχικά μετέφερε από τον κοινό με τον σύζυγό της λογαριασμό GR της στον λογαριασμό με αριθμό GR της της εταιρείας ΑΦΜ καθώς και στον λογαριασμό με αριθμό GR της της ίδιας εταιρείας, και εν συνεχεία μέσω ανάληψης τα χρήματα κατατίθονταν στον υπό κρίση λογαριασμό που είναι συνδικαιούχος με τα παιδιά της προκειμένου να πληρώσει τις υποχρεώσεις της καθώς ο κοινός με τον σύζυγό της λογαριασμό είχε θέματα κατάσχεσης/δέσμευσης στο 50% λόγω οφειλών του συζύγου και επίσης οι πληρωμές μπορούσαν να γίνουν ηλεκτρονικά με την βοήθεια των παιδιών της που γνώριζαν τις διαδικασίες αυτές.

Ο προσφεύγων προσκόμισε ένα απόσπασμα κίνησης του με αριθμ..... τραπεζικού λογαριασμού της εταιρείας στο οποίο απεικονίζονται δύο αναλήψεις ποσού 800,00 ευρώ και 740 ευρώ. Ωστόσο από τα προσκομισμένα στοιχεία δεν διαπιστώνεται ότι οι υπό κρίση πιστώσεις που πραγματοποιήθηκαν από τον προσφεύγοντα τελικώς αναλώθηκαν είτε για την μητέρα του είτε για λογαριασμό της εταιρείας ώστε να τεκμηριώνεται ο σχετικός ισχυρισμός του.

Β)Ως προς τις τραπεζικές πιστώσεις με την ένδειξη (2): Για τις ως άνω πιστώσεις ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν αφορούν σε ταμειακή του διευκόλυνση αλλά αφορούν σε καταθέσεις για δαπάνες της εταιρείας (α/α 97-102).

Ωστόσο από τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν αποδεικνύεται ότι οι εν λόγω πιστώσεις που όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου και στην εισήγηση απόψεων της ελεγκτικής αρχής προέρχονται από τραπεζικά διαθέσιμα της εταιρείας, αναλώθηκαν τελικώς σε δαπάνες της εταιρείας.

Για την κατάθεση με α/α 109 ποσού 80.000,00 ευρώ ισχυρίζεται ότι αφορά σε κατάθεση εσόδων από πώληση διαμερισμάτων της εταιρείας η οποία πραγματοποιήθηκε στον κοινό με τον αδελφό του λογαριασμό λόγω επικείμενης κατάσχεσης του εταιρικού λογαριασμού και αναφέρει ότι μέρος αυτής αφορά και την συμμετοχή του στα κέρδη της εν λόγω εταιρείας τα οποία έχουν δηλωθεί στις οικείες φορολογικές δηλώσεις εισοδήματος του ιδίου και της εταιρείας.

Όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου και την εισήγηση απόψεων της ελεγκτικής αρχής η ως άνω κατάθεση όντως αφορά σε κατάθεση επιταγής λόγω πώλησης ακινήτου της ως άνω εταιρείας.

Επίσης ως προς τα κέρδη της εταιρείας από τα στοιχεία της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της εταιρείας (ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΤΥΠΟΥ Ν) και από την δήλωση φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος διαπιστώθηκε ότι τα κέρδη που αναλογούν στον κάθε εταίρο είναι 19.743,44 ευρώ.

Δεδομένου ότι σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις δεν συνεπάγεται υπαγωγή στο τέλος χαρτοσήμου η ανάληψη ποσών από τους εταίρους διαρκούσης της εταιρικής χρήσεως, έναντι κερδών της χρήσεως αυτής, η διανομή κερδών στους εταίρους ή η πίστωση με αυτά των προσωπικών λογαριασμών των εταίρων, και δεδομένου ότι από τα στοιχεία της έκθεσης ελέγχου, το εν λόγω ποσό των αναλογούντων κερδών δεν έχει ληφθεί υπόψη για αιτιολόγηση άλλης πίστωσης, το ποσό των ανωτέρω καταθέσεων για το οποίο κρίθηκε από τον έλεγχο ότι αφορά σε ταμειακή διευκόλυνση θα πρέπει να περιορισθεί με το ποσό των κερδών της τρέχουσας χρήσης, που αναλογεί στον κάθε εταίρο.

Επειδή κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στις από 06/10/2021 εκθέσεων μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος και τελών χαρτοσήμου της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ κρίνονται βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 29/11/2021 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ ως εξής

Α)την απόρριψη αυτής και την επικύρωση της υπ' αριθμ...../2021 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ

Β)την μερική αποδοχή αυτής και την τροποποίηση της υπ' αριθμ...../2021 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2018

Φορολογία εισοδήματος

Διαφορά φόρου εισοδήματος	363,00
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	47,90
Πρόσθετος φόρος άρθρου 58 του Ν.4174/2013	181,50
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	592,40

(ως η υπ' αριθμ...../2021 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ)

Φορολογία χαρτοσήμου

	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ
Αξία υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου	70.500,00	50.756,56
Χαρτόσημο	705,00	507,57
ΟΓΑ Χαρτοσήμου	141,00	101,51
Πρόσθετο τέλος χαρτοσήμου άρθρου 58 του ν.4174/2013	352,50	253,78
Πρόσθετο ΟΓΑ χαρτοσήμου άρθρου 58 του ν.4174/2013	70,50	50,76
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.269,00	913,63

(τροποποίηση της υπ' αριθμ...../2021 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2018, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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.