



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9563608
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 29/08/2014

Αριθμός απόφασης: 2536

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. 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».

γ. 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».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την από 10.07.2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός – 2ΝΙ, κατά της άρνησης του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού να προβεί στην εκκαθάριση της από 30.06.2014 υποβληθείσας δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2006 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Το υπ' αριθ. /02.06.2014 εκκαθαριστικό σημείωμα φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2006 του οποίου ζητείται η ακύρωση

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 25.08.2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 10.07.2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Δυνάμει του υπ' αριθ. /31.10.2005 πωλητηρίου συμβολαίου του συμβολαιογράφου Αθηνών, ο προσφεύγων αγόρασε από κοινού με τη σύζυγό του (κατά 50% εξ'

αδιαιρέτου πλήρους κυριότητας έκαστος) το με στοιχεία Δ-1 διαμέρισμα (οριζόντια ιδιοκτησία) του τετάρτου ορόφου του κτιρίου Α της πολυκατοικίας που κείται στο (Ο.Τ. 282) και επί της συμβολής των οδών που φέρει τον αριθμό, και, καταβάλλοντας τίμημα αγοράς 129.648,52€ πλέον συμβολαιογραφικών εξόδων και αναλογούντος φόρου μεταβίβασης. Τα ποσά αυτά καλύφθηκαν με την εισαγωγή κεφαλαίων συνολικού ύψους 330.237,24€ από τον, όπου και διαμένει μόνιμα ο προσφεύγων. Κατόπιν, ο προσφεύγων υπέβαλε τις από 12.09.2013 (αρχική) και 18.02.2014 (πρώτη τροποποιητική) δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικ. έτους 2006, οι οποίες ήταν πανομοιότυπες όσον αφορά τα δηλωθέντα ποσά και το αποτέλεσμα της εκκαθάρισης. Δυνάμει της από 18.02.2014 δήλωσης, εκδόθηκε το με αρ. ειδοποίησης/02.06.2014 εκκαθαριστικό σημείωμα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος και της συζύγου του συνολικό ποσό φόρου ύψους 72.030,06€ σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.). Το ποσό αυτό αναλύεται σε κύριο φόρο συνολικού ύψους 45.018,79€ (υπόχρεος: 22.919,23€, σύζυγος: 22.099,56€) και σε πρόσθετο φόρο λόγω εκπρόθεσμης υποβολής συνολικού ύψους 27.011,27€ (υπόχρεος: 13.751,54€, σύζυγος: 12.259,73€). Η εν λόγω εκκαθάριση οφείλεται στο ότι ο προσφεύγων και η σύζυγός του δήλωσαν συνολικό ποσό 24.255,75€ στους κωδικούς 735 και 736 του πίνακα 5, που αντιστοιχούσε στο μέρος του τιμήματος για το οποίο δεν έλαβαν απαλλαγή αγοράς πρώτης κατοικίας (πλέον καταβληθέντος φόρου μεταβίβασης και συμβολαιογραφικών εξόδων), καθώς και συνολικό ποσό 32.397,06€ στους κωδικούς 781 και 782 («Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων αλλοδαπής, δάνεια, δωρεές κ.λ.π.»). Στη συνέχεια, ο προσφεύγων υπέβαλε την από 30.06.2014 δεύτερη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος στην οποία δήλωσε ποσά 67.429,20€ και 67.429,20€ στους κωδικούς 735 και 736 του πίνακα 5 και 253.993,24€ και 84.190,00€ στους κωδικούς 781 και 782, την οποία δεν έκανε δεκτή η Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού με την αιτιολογία ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 18 παρ. 2 του ν. 4002/2011 και του άρθ. 2 του ν. 4098/2012, αυτή υποβλήθηκε πέραν του χρόνου παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να προβεί σε νέα εκκαθάριση.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω άρνησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού να προβεί στην εν λόγω εκκαθάριση, η οποία θα λαμβάνει υπόψη τη νόμιμη, όπως αποδεικνύεται από τα προσκομιζόμενα έγγραφα, εισαγωγή κεφαλαίων από την αλλοδαπή συνολικού ύψους 330.237,24€ (μετά τη Ευρωποίηση) για την κάλυψη του τεκμηρίου αγοράς ακινήτου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 19 παρ. 2 περ. δ' του ν. 2238/1994. Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εκ πλάνης δε δήλωσε τα εν λόγω ποσά (που του παρέχουν κάλυψη από το τεκμήριο διαβίωσης), θεωρώντας ότι η υπαγωγή του στις διατάξεις του άρθ. 17 παρ. γ' του ν. 2238/1994 συνεπάγεται την εξαίρεσή του από την εφαρμογή των τεκμηρίων διαβίωσης (απαλλαγή πρώτης κατοικίας).

Επειδή στο άρθρο 19 παρ.3 του ισχύοντος Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 4174/2013 ορίζεται: «Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.» (Σχ. ΠΟΛ 1174/2014 Εγκ. Γ.Γ.Δ.Ε.)

Επειδή σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 66 της παρ. 11 εδαφ.1 του ν.4174/2013 ορίζεται: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθ. 84 του ν. 2238/1994 «Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης. Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.»

Επειδή με το άρθ. 84 παρ. 1 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος

του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας».

Επειδή με το άρθρ. 18 παρ. 2 του ν. 4002/2011 και με το άρθρ. 2 παρ. 1 του ν. 4098/2012 το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου με αρχική προθεσμία παραγραφής την 31.12.2011, σύμφωνα με την ανωτέρω διάταξη, παρατάθηκε μέχρι την 31.12.2013

Επειδή από τα παραπάνω συνάγεται ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου για το οικ. έτος 2006 παραγράφεται την 31.12.2013. Συνεπώς ο προσφεύγων υπέβαλλε αρχική δήλωση κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν την ημερομηνία λήξεως του χρόνου παραγραφής

Επειδή εν προκειμένω η από 30.06.2014 δεύτερη τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2006 υποβλήθηκε εντός τριών (3) ετών από την λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα από την παρ. 5 του άρθρ. 84 του ν. 2238/1994, ήτοι την 31.12.2016, ενώ δεν υφίσταται περιορισμός ως προς το πλήθος των υποβαλλόμενων τροποποιητικών δηλώσεων, συνεπώς το αίτημα του προσφεύγοντος εξετάζεται από την υπηρεσία μας

Επειδή με την ανωτέρω δεύτερη τροποποιητική δήλωση ο προσφεύγων αιτείται την υπαγωγή του στις διατάξεις του άρθρ. 19 του ν. 2238/1994 (κάλυψη τεκμηρίου αγοράς ακινήτου) και όχι την υπαγωγή του στις διατάξεις του άρθρ. 17 παρ. γ' του ν. 2238/1994 (απαλλαγή πρώτης κατοικίας), όπως αρχικά αιτείτο, με τις από 12.09.2013 και 02.06.2014 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2006 (αρχική και πρώτη τροποποιητική αντίστοιχα).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 19 του ν. 2238/1994 «1. Η διαφορά του εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν ή προσδιορίστηκε από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και της συνολικής ετήσιας 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 φορολογούμενου ή της συζύγου του της πηγής από την οποία δηλώνονται τα μεγαλύτερα εισοδήματα και, αν δεν δηλώνεται εισόδημα από καμία κατηγορία, η διαφορά αυτή λογίζεται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. 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)... β)... γ)... δ) Εισαγωγή συναλλάγματος, που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτησή του στην αλλοδαπή. Δεν απαιτείται η δικαιολόγηση της απόκτησης αυτού του συναλλάγματος για τα πρόσωπα: αα) που κατοικούν μόνιμως στο εξωτερικό.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση η εισαγωγή συναλλάγματος από την αλλοδαπή αποδεικνύεται με προσήκοντα παραστατικά (βεβαιώσεις αγοράς συναλλάγματος και βεβαιώσεις Ευρωποίησης της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος) που προσκόμισε ο φορολογούμενος, ο οποίος στην υπό εξέταση χρήση ήταν μόνιμος κάτοικος εξωτερικού, σύμφωνα με το από 21/11/2005 πιστοποιητικό του Προξενείου της Ελλάδας στοτης

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Κατόπιν αυτών εισηγούμαστε την αποδοχή της από **10/07/2014** και με αρ. πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ: και την ακύρωση της άρνησης του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού να προβεί σε εκκαθάριση της από 30.06.2014 δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2006 με την οποία ο προσφεύγων δήλωσε ποσά 67.429,20€ και 67.429,20€ στους κωδικούς 735 και 736 του πίνακα 5 και 253.993,24€ και 84.190,00€ στους κωδικούς 781 και 782 και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της εν λόγω Δ.Ο.Υ. προβεί σε νέα εκκαθάριση σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
(α/α)**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ