



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη : 23/07/2018

Αριθμός απόφασης: **1461**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258

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'/22.03.2017) 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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης -2018 με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του «.....» με Α.Φ.Μ., κατοίκου Τ.Κ., κατά της με αριθμ. -2018 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. επί της από 29/12/2017 ταυτάριθμης αίτησής του περί εκκαθάρισης των συμπληρωματικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2012, 2013 και 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από 04-04-2018 απόψεις της Δ.Ο.Υ., με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από -2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων με την αριθ. πρωτ. -2017 αίτησή του, ζήτησε να γίνει νέα εκκαθάριση των συμπληρωματικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος οικονομικών ετών 2012, 2013 και 2014, καθότι, στις αντίστοιχες αρχικές δηλώσεις δεν είχε δηλώσει ανάλωση κεφαλαίου από εισαγωγή συναλλάγματος και ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο. Ειδικότερα στην συμπληρωματική δήλωση του οικονομικού έτους 2012 (τελευταίο παραγραφόμενο έτος), συμπλήρωσε στο κωδ. 781 του πίνακα 6 (πρόσθετα πληροφοριακά στοιχεία – ποσά που μειώνουν την ετήσια δαπάνη) το ποσό των 150.000,00 €, το οποίο προέρχεται από εισαγωγή συναλλάγματος στις 15/03/2005, λόγω μετοικεσίας του στην Ελλάδα, και στις συμπληρωματικές δηλώσεις των οικονομικών ετών 2013 και 2014, στον κωδικό 787 (ανάλωση κεφαλαίου) το ποσό των 11.000,00 € και 10.000,00€, αντίστοιχα. Η Δ.Ο.Υ. με την αριθμ. πρωτ. -2018 απάντησή της, απέρριψε το ανωτέρω αίτημα με το αιτιολογικό, ότι από τις προσκομιζόμενες κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του, δεν προκύπτει ότι τα χρηματικά ποσά δεν έχουν επανεξαχθεί στο εξωτερικό ή δεν έχουν αναλωθεί, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1076/2015. Η ανωτέρω απάντηση απεστάλη, στις 6/2/2018, με την αριθμ., συστημένη επιστολή, στη δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας του,, ΤΚ.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου -2018 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της με αριθμ. -2018 αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ., επικαλούμενος ότι από τις κινήσεις των τραπεζικών του λογαριασμών, προκύπτει ότι με διαδοχικές αναλήψεις απέσυρε ένα μεγάλο μέρος από το συνολικό ποσό των 150.000,00 €, το οποίο αποταμίευσε στην οικία του. Σε κάθε δε περίπτωση, δεν υποχρεούται να αποδείξει ότι τα χρήματα δεν έχουν επανεξαχθεί στο εξωτερικό και ούτε υποχρεούται να προσκομίσει κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών που να αποδεικνύουν ότι δεν έχουν αναλωθεί.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι : «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.»

Επειδή, περαιτέρω, με τις διατάξεις της **ΠΟΛ. 1174/2014**, παρέχονται διευκρινήσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013) κατά την υποβολή εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικών ετών 2013 και προηγούμενα. Συγκεκριμένα με τις διατάξεις της ανωτέρω ΠΟΛ, ορίζεται ότι : «Οπότε, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις της [παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. \(ν.4174/2013\)](#) , όταν διαπιστωθεί από τον φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), ήτοι από 1.1.2014 και μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης. Με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα. Επίσης, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου, η υποβολή των τροποποιητικών φορολογικών δηλώσεων πρέπει να γίνεται 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.

3. Κατόπιν των ανωτέρω, οι εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων παρελθόντων ετών (οικ. ετών 2013 και προηγούμενα), μπορούν να υποβληθούν μέσα στη προθεσμία που ορίζεται με τις διατάξεις του [άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. \(ν.4174/2013\)](#) . Για τις δηλώσεις αυτές θα επιβάλλονται οι ανάλογες κυρώσεις που προβλέπονται από τον Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013).

4. Περαιτέρω, διευκρινίζεται ότι οι εν λόγω εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις που συμπληρώνουν ποσά τα οποία ορίζονταν ρητά στην [παρ.2 του άρθρου 19 του ν.2238/1994](#) και με τα οποία καλύπτεται ή περιορίζεται η προστιθέμενη διαφορά δαπάνης, υποβάλλονται χωρίς την επιβολή κυρώσεων, μέσα στη προθεσμία που ορίζεται με τις διατάξεις του [άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. \(ν.4174/2013\)](#) και εφόσον με την παράλειψη δήλωσης αυτών των ποσών στην αρχική δήλωση δεν παραβιάστηκε φορολογική διάταξη διότι εκείνο το έτος δεν υπήρχε υποχρέωση συμπλήρωσής τους στο έντυπο της φορολογικής δήλωσης. Στην περίπτωση όμως που το κρίσιμο έτος έχει παραγραφεί το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης, τότε μόνο γι' αυτά τα ποσά, και εφόσον αποδεδειγμένα δεν έχουν αναλωθεί, μπορεί να υποβληθεί τροποποιητική δήλωση στο επόμενο μη παραγραφόμενο έτος και εφεξής.»

Επειδή, στο άρθρο 19 (Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής) του **ΚΦΕ** ορίζεται μεταξύ άλλων ότι: «1. Η διαφορά μεταξύ 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 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 φορολογούμενου 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 παραγράφου 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 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 σύζυγό του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν και τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις....

β) Χρηματικά ποσά που δεν θεωρούνται εισόδημα κατά τις ισχύουσες διατάξεις.

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

δ) Εισαγωγή συναλλάγματος, που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτηση του στην αλλοδαπή. Δεν απαιτείται η δικαιολόγηση της απόκτησης αυτού του συναλλάγματος για τα πρόσωπα:

αα) που κατοικούν μόνιμως στο εξωτερικό, ββ) που είχαν διαμείνει τρία (3) τουλάχιστον χρόνια στην αλλοδαπή και η εισαγωγή του συναλλάγματος γίνεται μέσα σε δύο (2) χρόνια από τη μετοικεσία τους,

γγ) που είχαν διαμείνει πέντε (5) τουλάχιστον συνεχή χρόνια στην αλλοδαπή και το επικαλούμενο ποσό συναλλάγματος προέρχεται από καταθέσεις στο όνομα τους ή στο όνομα του άλλου συζύγου σε τράπεζα της Ελλάδας ή σε υποκατάστημα ελληνικής τράπεζας στο εξωτερικό κατά το χρόνο που διέμεναν στην αλλοδαπή ή από καταθέσεις τους μέσα σε ένα (1) χρόνο από τη μετοικεσία τους στην Ελλάδα χωρίς το συνάλλαγμα αυτό να έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή. Η προϋπόθεση της μη επανεξαγωγής του συναλλάγματος δεν απαιτείται για το ποσό εκείνο του συναλλάγματος που έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή για την απόκτηση περιουσιακού στοιχείου από εκείνα που αναφέρονται στο άρθρο 17, εφόσον η δαπάνη για την απόκτηση αυτού του στοιχείου έχει ληφθεί υπόψη κατά την εφαρμογή των άρθρων 17 ή 19.»

Στην συγκεκριμένη περίπτωση, ο προσφεύγων, υπέβαλε τις από 29/12/2017 τροποποιητικές δηλώσεις εισοδήματος οικονομικών ετών 2012, 2013 και 2014, προκειμένου να δηλώσει την εισαγωγή συναλλάγματος ύψους 150.000,00 €, που εκ παραδρομής δε δήλωσε στη δήλωση του οικονομικού έτους 2006 (χρήση 2005). Κατά τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, για το συνάλλαγμα αυτό που εισήγαγε δεν απαιτείτο δικαιολόγηση απόκτησής του, διότι, διέμενε για πέντε (5) συνεχόμενα έτη στην αλλοδαπή, ενώ το επικαλούμενο ποσό συναλλάγματος προέρχεται από καταθέσεις στο όνομά του, σε υποκατάστημα Γερμανικής Τράπεζας κατά το χρόνο που διέμενε στο εξωτερικό. Μάλιστα προς απόδειξη των ανωτέρω, προσκόμισε δήλωση αλλαγής κατοικίας της Δημοτικής Διοίκησης Παράλληλα, προσκόμισε κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών (Εθνικής, Alpha Bank), από τις οποίες προκύπτει η κατάθεση του συναλλάγματος και οι αναλήψεις, κατά διαστήματα, μεγάλων ποσών από τους τραπεζικούς αυτούς λογαριασμούς. Επειδή από την προσκομιζόμενη δήλωση αλλαγής κατοικίας, αφενός, δεν προκύπτει, ότι ο προσφεύγων διέμενε για πέντε συνεχόμενα έτη στην αλλοδαπή, έτσι ώστε να μην απαιτείται η δικαιολόγηση του απόκτησης του συναλλάγματος, και αφετέρου, επειδή από τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών προκύπτουν αναλήψεις μεγάλων χρηματικών ποσών, για τα οποία δεν προκύπτει με ασφάλεια η μη επανεξαγωγή τους στο εξωτερικό, ορθά η φορολογική αρχή απέρριψε το αίτημά του για επανεκκαθάριση των δηλώσεων αυτών, καθότι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε., ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης όσων επικαλείται και ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. -2018 ενδικοφανούς προσφυγής του «.....» με **Α.Φ.Μ.**

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 ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

α.α.

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.