



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

Καλλιθέα , 26/04/2018
Αριθμός απόφασης: 2162

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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/5.12.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **27/12/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, **ΑΦΜ**και της, **ΑΦΜ:**, κατοίκων Ηνωμένου Βασιλείου, κατά των υπ' αριθ. ειδοπ./21-11-2017 και/14-11-2013 εκκαθαριστικών σημειωμάτων φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση την τροποποιητική και την αρχική δήλωση, αντίστοιχα, οικονομικού έτους 2007, αντίστοιχα.

5. Τα υπ' αριθ. ειδοπ./21-11-2017 και/14-11-2013 εκκαθαριστικά σημειώματα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση την τροποποιητική και την αρχική δήλωση, αντίστοιχα, οικονομικού έτους 2007.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **27/12/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, **ΑΦΜ**και της, **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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με το υπ' αριθ. ειδοπ.εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος που εκδόθηκε την 14/11/2013, δυνάμει της με αριθ.αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2007 που υπέβαλαν από κοινού οι προσφεύγοντες, προσδιορίστηκε συνολικό ποσό πληρωμής φόρου ύψους 28.442,96€.

Με την ως άνω αρχική δήλωση μεταξύ άλλων οι προσφεύγοντες δήλωσαν :

A) τα ποσά των 43.750,00€ και 43.750,00€ στους κωδ. 735 και 736 αντίστοιχα, που αφορούν δαπάνη που καταβλήθηκε για την αγορά ακινήτων ή για τη χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτών και

B) το ποσό των 100.000,00€ στον κωδ. 781 (χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων αλλοδαπής, δάνεια, δωρεές κτλ.)

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ κατά την εκκαθάριση της ως άνω δήλωση

α) δεν έλαβε υπόψη το ποσό των 100.000,00€ στον κωδ. 781 και β) τροποποίησε το ποσό των 43.750,00€ σε 48.582,00€ (συνολικό κόστος αγοράς, ήτοι τίμημα, ΦΜΑ, συμβολαιογραφικά έξοδα και κτλ) που είχε δηλωθεί σε καθένα από τους κωδ. 735 και 736, με αποτέλεσμα προσδιορίστηκε προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων ποσού 48.582,00€ σε βάρος καθενός εκ των προσφευγόντων και συνεπώς προέκυψε το ως άνω ποσό πληρωμής ύψους 28.442,96€.

2) Με το υπ' αριθ. ειδοπ.εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος που εκδόθηκε την 21/11/2017, δυνάμει της με αριθ.^{1ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2007 που υπέβαλαν από κοινού οι προσφεύγοντες, προσδιορίστηκε τελικό χρεωστικό ποσό πληρωμής φόρου ύψους 28.442,96€.

Με την ως άνω τροποποιητική δήλωση, που υποβλήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57 έως 61 του ν.4446/2016 (Κεφάλαιο Α', Μέρος Πέμπτο «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων ετών»), οι προσφεύγοντες ξανά δήλωσαν το ποσό των 100.000,00€ στον κωδ. 781 (χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων αλλοδαπής, δάνεια, δωρεές κτλ.), προσκομίζοντας τα κάτωθι δικαιολογητικά:

1. Την από 11/09/2017 βεβαίωση της

2. Φωτοτυπία βιβλιαρίου λογαριασμού της με δικαιούχο τον προσφεύγοντα.

3. Το από 14/06/2006 αποδεικτικό συναλλαγής της

Κατά την εκκαθάριση της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ, δεν έλαβε ξανά υπόψη το ποσό των 100.000,00€ στον κωδ. 781, ως εκ τούτου δεν προέκυψε διαφορά οφειλόμενου φόρου μεταξύ αρχικού και τελικού χρεωστικού ποσού φόρου.

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητούν να ακυρωθεί μερικά ή ολικά άλλως να τροποποιηθεί το με αριθ. ειδοπ./2017 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση την τροποποιητική δήλωση 1 που υποβλήθηκε με τις διατάξεις του ν.4446/2012,

και εν συνεχεία με το αριθ. πρωτ. **ΔΕΔΕΙ 2018 ΕΜΠ/12-03-2018** υπόμνημά τους, συμπροσβάλλουν και ζητούν την ακύρωση του με αριθ. ειδοπ./2013 εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση την αρχική, προβάλλοντας τα εξής:

1. Στις 21/06/2006 προβήκανε στην αγορά ενός ακινήτου που κείται στο Δήμο Λουτρακίου Περαχώρας έναντι του συνολικού ποσού των 87.500 ευρώ, όπως αναλυτικά περιγράφεται στο υπ' αριθ./2006 Συμβόλαιο αγοροπωλησίας Οριζόντιων Ιδιοκτησιών της συμβολαιογράφου Αθηνών
2. Για την καταβολή του τιμήματος και δεδομένου ότι αμφότεροι είναι μόνιμοι κάτοικοι εξωτερικού, εισήγαγαν από το Ηνωμένο Βασίλειο, όπου βρίσκεται ο μόνιμος τόπος κατοικίας και εργασίας τους, το ποσό των 100.000€, με διατραπεζικό έμβασμα.
3. Από τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις προκύπτει ότι από τη στιγμή που η αγορά έχει λάβει χώρα μέσω νομίμου, αποδεδειγμένου και επαρκώς αιτιολογημένου εμβάσματος από την αλλοδαπή και δη από Κράτος – Μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, δε τίθεται θέμα επιβολής τεκμηρίων σε μόνιμο κάτοικο εξωτερικού.
4. Μερική έλλειψη νομιμότητας του προσβαλλόμενου εκκαθαριστικού, λόγω παραλείψεως τηρήσεως των διατάξεων των άρθρων 57-61 ν.4446/2017 καθώς και των άρθρων 28§§1,3 31§3 και 64 του ν.4174/2013.
5. Ουδέποτε κληθήκαμε προς ενημέρωση ή ακρόαση ή για προσκόμιση δικαιολογητικών, ενώ ουδέποτε τους επιδόθηκε το εκδοθέν αρχικό εκκαθαριστικό σημείωμα το οποίο με την παρούσα συμπροσβάλλουν, προκειμένου να ασκήσουν τα νόμιμα δικαιώματά τους και σε κάθε περίπτωση όταν εκδόθηκε την 14/11/2013 είχε παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση πράξης για το οικον. έτος 2007 (ΣΤΕ 1738/2017).
6. Η από 21/11/2017 πράξη εκδόθηκε παρανόμως και ανατιολόγητα διαφορετικά από τα δηλωθέντα στοιχεία και πρέπει να μεταρρυθμιστεί σύμφωνα με τα δηλωθέντα, ενώ εν συνεχεία αποτελεί δυνατότητα της φορολογικής αρχής να εκδώσει εντολή έλεγχου σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις και εν συνεχεία του ελέγχου και της εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 28§§1,3 και 64 του ν.4174/2013, να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου- εφόσον συντρέχει περίπτωση παράληψης ή ανακριβούς δήλωσης, ακολουθώντας τη νόμιμη διαδικασία και αιτιολογώντας ειδικά.
7. Το ποσό των 28.442,96€ που βεβαιώθηκε σε βάρος τους με την από 14/11/2013 συμπροσβαλλόμενη πράξη καθώς ουδέποτε τους κοινοποιήθηκε και επειδή καταφανώς

παράνομα τους επιβλήθηκε φόρος δεν το έχουν καταβάλει , οπότε δεν συντρέχει η εφαρμογή της περίπτωση γ της παρ. Α΄ του άρθρου 60 της ΠΟΛ. 1009/2007 που ορίζει «οι φορολογικές δηλώσεις από τις οποίες προκύπτει επιστροφή φόρου και κατά το μέρος αυτό». Συγκεκριμένα, το ποσό των 28.442,96€ δεν συνιστά καταβληθέντα φόρο που επιστρέφεται αλλά ζητούν τη διαγραφή παρανόμως καταβληθέντος ποσού.

8. Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι λανθασμένες καθώς επιβάλουν φόρο εισοδήματος χωρίς τη διαπίστωση εισοδήματος πηγής Ελλάδος, σε κάτοικο Ηνωμένου Βασιλείου που φορολογείται μόνον για το εισόδημά του στην Ελλάδα.

Ως προς το με αριθ. ειδοπ./21-11-2017 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, οικ. έτους 2007.

Επειδή, με το άρθρο 57 του ν.4446/2016 ορίζεται ότι:

«1. Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις "25.11.2017" να υποβάλουν αρχικές ή τροποποιητικές, χρεωστικές ή μηδενικές, δηλώσεις, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή. Η ρύθμιση του ανωτέρω εδαφίου καταλαμβάνει κάθε υποχρέωση από φόρο, τέλος ή εισφορά εκ των αναφερομένων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του ν. 4174/2013 (Α΄ 170), καθώς και οποιαδήποτε δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την προϋπόθεση ότι η προθεσμία για την υποβολή της αρχικής δήλωσης είχε λήξει μέχρι και τις 30.9.2016.»

Επειδή, με το άρθρο 60 του ν.4446/2016 ορίζεται ότι:

«Εξαιρέσεις από την υπαγωγή στη ρύθμιση

1. Οι διατάξεις των προηγούμενων άρθρων του κεφαλαίου αυτού δεν έχουν εφαρμογή:

α) Στις περιπτώσεις στις οποίες, μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος στη Βουλή έχουν κοινοποιηθεί πράξεις οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρων ή επιβολής προστίμων ή αντίστοιχες πράξεις επιβολής φόρων ή προστίμων με βάση τις, προϊσχύσασες του ν. 4174/2013, διατάξεις, ως προς φορολογητέα ύλη που έχει περιληφθεί σε αυτές.

β) Στις φορολογικές δηλώσεις που υποβάλλονται με επιφύλαξη ή σε φορολογικές δηλώσεις από τις οποίες προκύπτει επιστροφή φόρου και κατά το μέρος αυτό.

γ) Στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με τις οποίες δηλώνεται ζημία της χρήσης στην οποία αφορά η δήλωση.

δ) Στις περιπτώσεις που δηλώνονται ποσά προερχόμενα από εγκληματικές δραστηριότητες του άρθρου 3 του ν. 3691/2008 (Α΄ 166), εκτός του αδικήματος της υποπερίπτωσης α΄ της περίπτωσης ιη΄ του ίδιου άρθρου και νόμου.»

Επειδή, με τα άρθρα 1 και 2 του α΄ γενικού μέρους της ΠΟΛ. 1115/2017 ορίζεται ότι:

«1. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος έχει ήδη υποβάλει δήλωση κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν.4446/2016 δύναται να υποβάλει νέα τροποποιητική (συμπληρωματική) δήλωση, χρεωστική ή μηδενική, εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, επικαλούμενος τις ευεργετικές

διατάξεις του νόμου αυτού. Δεδομένου ότι με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 61 του ως άνω νόμου, όπως αυτές ερμηνεύτηκαν με την ΠΟΛ.1009/19.1.2017 εγκύκλιο, οι καταβολές που διενεργούνται δυνάμει της υπαγωγής στη ρύθμιση δεν επιστρέφονται και οι σχετικές δηλώσεις δεν ανακαλούνται είτε λόγω πραγματικής είτε λόγω νομικής πλάνης, δεν δύναται να υποβληθεί εκ των υστέρων τροποποιητική (ανακλητική) δήλωση φορολογίας με σκοπό την επιστροφή καταβληθέντος φόρου. Αντίθετα, μπορεί να υποβληθεί τροποποιητική δήλωση με σκοπό να διορθωθούν λάθη που έχουν προκύψει κατά την υποβολή προγενέστερης δήλωσης με βάση τις διατάξεις του νόμου αυτού, υπό την προϋπόθεση ότι δεν θα προκύπτει επιστροφή καταβληθέντος φόρου.

2. Επιπλέον, κατά ρητή διατύπωση των ως άνω διατάξεων, στη ρύθμιση για την οικειοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών υπάγονται οι αρχικές ή τροποποιητικές χρεωστικές ή μηδενικές δηλώσεις. Επομένως, δεν δύνανται να υπαχθούν στη ρύθμιση αρχικές ή τροποποιητικές πιστωτικές δηλώσεις, έστω και αν με την τροποποιητική δήλωση πρόκειται να μειωθεί το πιστωτικό υπόλοιπο που είχε προκύψει με την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση και ανεξάρτητα αν είχε πραγματοποιηθεί η επιστροφή του φόρου ή όχι. Εντούτοις, εμπίπτουν στις διατάξεις αυτές δηλώσεις με τις οποίες το πιστωτικό υπόλοιπο μηδενίζεται ή μετατρέπεται σε χρεωστικό.»

Επειδή, εν προκειμένω, οι προσφεύγοντες υπέβαλαν την υπ' αριθ.τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. 2007, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57 έως 61 του ν.4446/2016 (Κεφάλαιο Α', Μέρος Πέμπτο «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων ετών») στις 30/10/2017, στην οποία δήλωσαν, μεταξύ άλλων, το ποσό των 100.000,00€ στον κωδ. 781 (χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων αλλοδαπής, δάνεια, δωρεές κτλ.), το οποίο ποσό ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ, δεν έλαβε υπόψη του κατά την έκδοση του με αριθ. ειδοπ./21-11-2017 προσβαλλόμενου εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος.

Επειδή, η ως άνω τροποποιητική δήλωση ν.4446/2012 δεν είναι δήλωση οικειοθελούς συμμόρφωσης αφού δεν προστίθεται με αυτή φορολογητέα ύλη αλλά δηλώνεται στοιχείο μείωσης δαπανών απόκτησης περιουσιακού στοιχείου το οποίο εμπίπτει στις διατάξεις των άρθρων 15-19 του ν.2238/94. Πρόκειται λοιπόν για κοινή τροποποιητική – ανακλητική δήλωση, η οποία υποβλήθηκε εκπρόθεσμα – μετά από την παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου να επιβάλει φόρο για το κρινόμενο οικον. έτος 2007 – και στην ουσία ζητά να ληφθεί υπόψη κάτι το οποίο απορρίφθηκε – δε λήφθηκε υπόψη κατά την εκκαθάριση της αρχικής δήλωσης, η οποία δεν προσβλήθηκε.

Επομένως, η εν λόγω δήλωση δεν δύναται να υπαχθεί στις ευνοϊκές ρυθμίσεις του ν. 4446/2016 «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών» και οι σχετικοί ισχυρισμοί απορρίπτονται ως νόμω αβάσιμοι.

Ως προς το με αριθ. ειδοπ./14-11-2013 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση την αρχική δήλωση

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, οι προσφεύγοντες στρέφονται κατά του με αριθ. ειδοπ./21-11-2017 εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση την τροποποιητική δήλωση που υποβλήθηκε με τον Ν. 4446/2016 και εν συνεχεία με το με αριθ. πρωτ. **ΔΕΔΕΙ 2018 ΕΜΠ/12-03-2018 υπόμνημά τους** στρέφονται και κατά του αρχικά εκδοθέντος εκκαθαριστικού σημειώματος με αριθ. ειδοπ./14-11-2013.

Επειδή, όμως, με υπόμνημα ενώπιον της Υπηρεσίας μας δύναται να προβληθούν πρόσθετοι λόγοι ως προς τα διαλαμβανόμενα στην προσφυγή και όχι να προσβληθεί άλλη πράξη.

Επομένως, η υπό κρίση προσφυγή κατά της ως άνω πράξης ασκείται εκπρόθεσμα και απαραδέκτως.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 27/12/2017 και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ**και της, **ΑΦΜ:**, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Οικονομικό έτος 2007 (ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 – 31/12/2006)

Φόρος εισοδήματος

28.442,96€

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.