



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604536
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 05/09/2016

Αριθμός απόφασης: 2966

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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή των α), ΑΦΜ, και β), ΑΦΜ, κατοίκου εξωτερικού, δια του φορολογικού εκπροσώπου, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ.πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτουςκαι τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την απόοικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής των α), ΑΦΜ, και β), 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:

Με την υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους, επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων φόρος εισοδήματος ποσού 13.236,38 €, πλέον 15. € (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης).

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι οι προσφεύγοντες με το με αρ.συμβόλαιο της συμβολαιογράφου, αγόρασαν κατά πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή, εξ αδιαιρέτου κατά το ένα δεύτερο (1/2) ιδανικό μερίδιο ο καθένας μια κατοικία – μεζονέτα αποτελούμενη από ισόγειο επιφάνειας 65,11 τ.μ., και α' όροφο επιφάνειας 65,11 τ.μ. ήτοι συνολικής επιφάνειας 130,00 τ.μ., εντός οικοπέδου εκτάσεως 1.154,00 τ.μ. στη θέση, εντός της ζώνης των 800 μέτρων από το κέντρο του οικισμούτου πρώην Δήμου, με τίμημα 185.000,00 € και δεν υπέβαλλαν δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Για του μονίμους κατοίκους εξωτερικού δεν για την αγορά ακινήτου στην Ελλάδα, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 17 του ν. 2238/1994, σύμφωνα με την απόφαση του ΣτΕ 1841/2015.

2) Κάλυψη της διαφοράς από το προϊόν συνταξιοδοτικού προγράμματος ποσού 87.461,00 €.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης οι προσφεύγοντες απέστειλαν στην Υπηρεσία μας τα με αριθ. πρωτ. ΔΕΔκαι ΔΕΔέγγραφα, προσκομίζοντας έγγραφα της Ευρωπαϊκής Επιτροπής Ανασυγκρότησης, της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 15 του Ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151) Προσδιορισμός εισοδήματος με βάση την τεκμαρτή δαπάνη. 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 άρθρου 19.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 17 του Ν. 2238/1994 Τεκμήρια απόκτησης περιουσιακών στοιχείων. Ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και

των προσώπων που τους βαρύνουν λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για: α) ..., β) ..., γ) Αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών, στ) Απόσβεση δανείων ή πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής.

Στο ποσό της δαπάνης αυτής περιλαμβάνεται και το ποσό των οικείων τόκων στους οποίους περιλαμβάνονται και οι τυχόν τόκοι υπερημερίας...

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 19 του Ν. 2238/1994 Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής. 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 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 φορολογούμενου ή της συζύγου του, κατά περίπτωση, από εμπορικές επιχειρήσεις ή από την άσκηση ελευθέρων επαγγελμάτων και αν δεν δηλώνεται εισόδημα από τις κατηγορίες αυτές η διαφορά 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 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. Αν τα εισοδήματα αυτά αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή, αναγνωρίζονται, εφόσον υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα ή απαλλάσσονται νομίμως από αυτόν. 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 απόκτησή του στην αλλοδαπή. Δεν απαιτείται η δικαιολόγηση της απόκτησης αυτού του συναλλάγματος για τα πρόσωπα: αα) που κατοικούν μονίμως στο εξωτερικό. ββ) ..., ε)...., στ)...., ζ) Ανάλωση κεφαλαίου που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί κατά τα προηγούμενα έτη ή νόμιμα έχει απαλλαγεί από το φόρο.

4. Οι υπόχρεοι που δεν αναγράφουν ή ανακριβώς αναφέρουν στη δήλωση τα στοιχεία, τα σχετικά με τις δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων και τον προσδιορισμό της ετήσιας συνολικής δαπάνης διαβίωσης, υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 87. Επίσης, όσοι δεν αναγράφουν στη δήλωση τη δαπάνη αγοράς ή ανέγερσης ακινήτων υπόκεινται στις κυρώσεις που προβλέπονται από το άρθρο 88.

5. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, η οποία δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζονται τα δικαιολογητικά που υποβάλλονται με τη δήλωση φόρου

εισοδήματος και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος κεφαλαίου.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 61 του Ν. 2238/1994 Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης ορίζονται τα εξής: **1.** Κάθε φυσικό πρόσωπο, για το οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 2, έχει υποχρέωση να υποβάλλει δήλωση, εφόσον το ετήσιο φορολογούμενο εισόδημά του υπερβαίνει το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ. Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης για τα εισοδήματά τους, ανεξάρτητα από το αν υπόκεινται ή όχι σε φόρο κατά τις διατάξεις του παρόντος είναι και:..... **ε)** Όσοι αγοράζουν ακίνητα ή ανεγείρουν οικοδομή.

Επειδή, όπως προκύπτει από τις ανωτέρω διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, ερμηνευόμενες σύμφωνα και με τα εκτεθέντα στη σκέψη 3, το θεσπιζόμενο με αυτές, μεταξύ άλλων, τεκμήριο φορολογητέου εισοδήματος λόγω δαπάνης για την αγορά ακινήτου (άρθρα 15, 17 περ. γ, 19) εφαρμόζεται μόνο στις περιπτώσεις προσώπων που, κατ' άρθρο 2, αποτελούν υποκείμενα του φόρου λόγω της συνδρομής των σχετικών προϋποθέσεων (πηγή εισοδήματος ή κατοικία στην Ελλάδα). Το γεγονός ακριβώς αυτό, σε συνδυασμό με το συγκεκριμένο εισόδημα που έχει δηλωθεί από το φορολογούμενο ή προσδιορισθεί από τη φορολογική αρχή για το συγκεκριμένο έτος, καθώς και με την προκύπτουσα κατά το ίδιο έτος δαπάνη, συνιστά τη λογική βάση του τεκμηρίου, σύμφωνα με το οποίο αν η δαπάνη υπερβαίνει το εισόδημα, τότε συνάγεται, κατ' αρχήν, ότι η διαφορά προέρχεται από φορολογητέο στην Ελλάδα εισόδημα που δεν δηλώθηκε εκτός και αν ο φορολογούμενος αποδείξει, κατά τ' ανωτέρω, άλλο τρόπο καλύψεως της διαφοράς.

Αντιθέτως, στην περίπτωση προσώπου για το οποίο δεν έχει συντρέξει καμία από τις προϋποθέσεις που θα το καθιστούσε υποκείμενο φόρου εισοδήματος, μόνο το γεγονός ότι έχει προβεί σε δαπάνη για την αγορά ακινήτου στην Ελλάδα δεν αρκεί για να εφαρμοσθεί επ' αυτού το τεκμήριο, εφ' όσον αυτό θα ήταν αντίθετο τόσο προς το γράμμα των πιο πάνω διατάξεων, όσο και προς τη λογική κατάστρωση του συγκεκριμένου τεκμηρίου. Γιατί, με δεδομένη την έλλειψη γενεσιουργού αιτίας παραγωγής εισοδήματος φορολογητέου στην Ελλάδα (κατοικία ή πηγή εισοδήματος στη χώρα), μόνη η πιο πάνω δαπάνη δεν θα μπορούσε κατά κοινή πείρα να θεμελιώσει συμπέρασμα για την ύπαρξη τέτοιου εισοδήματος. Εξ άλλου, διάφορο είναι το ζήτημα της κατά την διάταξη του άρθρου 61 του Κώδικα υποχρέωσης υποβολής δηλώσεως, μεταξύ άλλων, για όσους αγοράζουν ακίνητα. Η διάταξη αυτή, όπως συνάγεται και από τη συστηματική της θέση στο κεφάλαιο για τη διαδικασία βεβαίωσης του φόρου, υποχρεώνει μεν τους διοικουμένους σε παροχή πληροφοριών που θα μπορούσαν να έχουν φορολογικό ενδιαφέρον για λόγους δημοσίου συμφέροντος, ουδόλως όμως μεταβάλλει τις ουσιαστικές ρυθμίσεις του νόμου για τα υποκειμενικά και αντικειμενικά στοιχεία της φορολογικής ενοχής, μη διευρύνοντας, ειδικότερα, το πεδίο των κατά το άρθρο 2 υποκειμένων του φόρου. (Σχετ. ΣτΕ 1841/2015 Β' Τμήμα επταμ. Σκέψη 5)

Επειδή, όπως προκύπτει από την απόέκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ., οι προσφεύγοντες είναι μόνιμοι κάτοικοι εξωτερικού και δεν αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα.

Επειδή, οι προσφεύγοντες με το με αρ.συμβόλαιο της συμβολαιογράφου, αγόρασαν κατά πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή, εξ αδιαιρέτου κατά το ένα δεύτερο (1/2) ιδανικό μερίδιο ο καθένας μια κατοικία – μεζονέτα αποτελούμενη από ισόγειο επιφάνειας 65,11 τ.μ, και α΄ όροφο επιφάνειας 65,11 τ.μ. ήτοι συνολικής επιφάνειας 130,00 τ.μ., εντός οικοπέδου εκτάσεως 1.154,00 τ.μ. στη θέση, εντός της ζώνης των 800 μέτρων από το κέντρο του οικισμούτου πρώην Δήμου, με τίμημα 185.000,00 €.

Επειδή, οι προσφεύγοντες, ως μόνιμοι κάτοικοι εξωτερικού και με δεδομένη την έλλειψη γενεσιουργού αιτίας παραγωγής εισοδήματος φορολογητέου στην Ελλάδα (κατοικία ή πηγή εισοδήματος στη χώρα), γεγονός που δεν αμφισβητείται από την φορολογική αρχή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής των α), ΑΦΜ, και β), ΑΦΜ, δια του φορολογικού εκπροσώπου, ΑΦΜ, κατά της υπ΄ αριθ.πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής

Φορολογητέα εισοδήματα οικ. έτουςβάσει της παρούσας απόφασης :

Φορολογητέα εισοδήματα οριστικής πράξης διορθωτικού προσδ. φόρου βάσει ελέγχου	67.818,22 €
Μείον ποσό που δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα και διαγράφεται με την παρούσα απόφαση.	67.818,22 €
Φορολογητέο εισόδημα βάσει της παρούσας απόφασης	0,00 €

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσας απόφασης :

	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά
Φόρος	0,00 €	13.236,38 €	0,00 €	0,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120% (ως η οριστική πράξη διορθωτικού προσδ. Φόρου εισοδήματος)		15.883,66		
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00 €	29.120,04 €	0,00 €	0,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).