



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο :

ΦΑΞ :

Καλλιθέα 16/11/2015

Αριθμός απόφασης: 4423

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 ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867 ΕΞ 2015/21.04.2015 (ΦΕΚ 815 / τ. Β' / 07.05.2015) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσηςκαι αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των: α), ΑΦΜ και β), ΑΦΜ....., κατοίκων Λεμεσού Κύπρου, επί της οδού, κατά του υπ'αριθμ..... Εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2008 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το υπ'αριθμ..... Εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2008, του οποίου ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

7. Την από .../11/2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των: α)και β), 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 το υπ'αριθμ...../21-05-2015 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2008, το οποίο εκδόθηκε βάσει της υπ'αριθμ..... πρώτης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα από κοινού με την προσφεύγουσα σύζυγό του προσδιορίστηκε τελικό χρεωστικό ποσό **20.787,72 ευρώ**.

Πιο συγκεκριμένα οι προσφεύγοντες υπέβαλαν στις 08-04-2009 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2008 με την οποία δήλωσαν, πέραν των άλλων, στους κωδικούς του εντύπου Ε1, 735 και 736 «Δαπάνη για την αγορά ακινήτων ή για την χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτών» το ποσό των 38.617,55 και 38.617,55 αντίστοιχα. Το ποσό αυτό αφορούσε δαπάνη απόκτησης ακινήτου κατά ποσοστό 50% και κατά πλήρη κυριότητα για έκαστο εκ των δύο συζύγων-προσφευγόντων, ήτοι ενός διαμερίσματος τρίτου ορόφου μιας πολυκατοικίας που βρίσκεται στην περιοχή Αμπελοκήπων Αθηνών επί των οδώναντί συνολικού τιμήματος 69.000,00 ευρώ (εκτίμηση Δ.Ο.Υ. 53.356,05 ευρώ) με φόρο μεταβίβασης αυτού 7.199,70 ευρώ και συμβολαιογραφικά έξοδα 1.035,40 ευρώ, όπως προκύπτει από το επισυναπτόμενο συμβόλαιο με αριθμότης συμβολαιογράφου Αθηνών Στους δε κωδικούς 781 και 782 «Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές...» δηλώθηκε το ποσό των 39.000,00 και 39.000,00 ευρώ αντίστοιχα χωρίς να προσκομίσουν κανένα νόμιμο παραστατικό. Στις 11-11-2013 εκδόθηκε το υπ'αριθμ..... εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008 δυνάμει του οποίου επιβλήθηκε συνολικός φόρος 20.787,72 ευρώ επί φορολογητέου τεκμαρτού εισοδήματος για τον κάθε ένα από τους συζύγους 38.617,55ευρώ. Η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων ύψους 37.667,55 ευρώ για κάθε σύζυγο που προσαύξησε το φορολογητέο εισόδημα εκάστου εξ' αυτών προέκυψε από την προαναφερόμενη αγορά ακινήτου.

Στις 11-02-2014 οι προσφεύγοντες υπέβαλαν συμπληρωματική-τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2008, προκειμένου να δικαιολογήσουν την εν λόγω αγορά ακινήτου προσκομίζοντας αποδεικτικά στοιχεία εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων και συγκεκριμένα τα εξής:

α)αντίγραφο του υπ'αριθμ..... συμβολαίου αγοραπωλησίας του προαναφερόμενου διαμερίσματος,

β)αντίγραφο της υπ'αριθμ..... συμφωνίας δανείου μεταξύ της προσφεύγουσας και τουΚύπρου,

γ)αντίγραφο του υπ'αριθμ.....πληρεξουσίου,

δ)αντίγραφο του υπ'αριθμ..... λογαριασμού της προσφεύγουσας στο Κύπρου,

ε)αντίγραφο βεβαίωσης κίνησης Κεφαλαίων τηςμε ημερομηνία 05/02/2007 ποσού 8.149,00 ευρώ με εντολέα τον προσφεύγοντα και δικαιούχο τον,

στ) βεβαίωση κίνησης Κεφαλαίων τηςμε ημερομηνία 07/02/2007 ποσού 25.000,00 ευρώ με εντολέα τον προσφεύγοντα και δικαιούχο την πωλήτρια του διαμερίσματος, εταιρεία,

ζ) αντίγραφο εγγράφου κίνησης-μεταφοράς κεφαλαίων τηςμε ημερομηνία 18/04/2007, ποσού 29.030 ευρώ με εντολέα την προσφεύγουσα και δικαιούχο την πωλήτρια του διαμερίσματος, εταιρεία,

η) αντίγραφο εγγράφου κίνησης-μεταφοράς κεφαλαίων τηςμε ημερομηνία 29/06/2007, ποσού 1.535,00 ευρώ με εντολέα την προσφεύγουσα και δικαιούχο τον

Βάσει της ως άνω συμπληρωματικής-τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008 εκδόθηκε στις 21.05.2015 το προσβαλλόμενο εκκαθαριστικό σημείωμα σύμφωνα με το οποίο προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 20.787,72 ευρώ, ποσό ίσο με το ποσό της φορολογικής υποχρέωσης του αρχικού εκδοθέντος εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη και να γίνουν δεκτά τα προσκομιζόμενα αποδεικτικά στοιχεία τα οποία καλύπτουν την προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίου απόκτησης του εν λόγω ακινήτου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Παραβίαση του άρθρου 15 του Κ.Φ.Ε. καθόσον οι κάτοικοι εξωτερικού φορολογούνται στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που προκύπτει από πηγή ή πηγές εισοδήματος που βρίσκονται στην Ελλάδα, αφού από τον νόμο δεν καθιερώνεται τεκμήριο ότι τα χρηματικά ποσά που διατίθενται στην Ελλάδα για την κτήση περιουσιακών στοιχείων προέκυψαν από πηγή που βρίσκεται στην Ελλάδα.
2. Μη ορθή εφαρμογή του άρθρου 19 του Κ.Φ.Ε. δεδομένου ότι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ.δεν έλαβε υπόψη του ως όφειλε τα αναγραφόμενα στην τροποποιητική δήλωση χρηματικά ποσά τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία.
3. Μη εφαρμογή των διατάξεων του Α.Ν.573/1968 περί αποφυγής διπλής φορολογίας καθόσον έχουν φορολογηθεί στην Κύπρο τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή.
4. Κατά την υποβολή της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2008 ο αντίκλητός τους ευρισκόταν σε συγγνωστή νομική πλάνη περί εφαρμογής των άρθρων 15 , 17 18 και 19 του ΚΦΕ σχετικά με την εφαρμογή τεκμηρίων δαπάνης. Το γεγονός αυτό αποδεικνύεται καθόσον εν συνεχεία προσκομίσθηκαν όλα τα νόμιμα παραστατικά στοιχεία με τα οποία καλύπτεται η διαφορά τεκμηρίων. Τα εν λόγω στοιχεία κατά την φορολογική αρχή κατατέθηκαν πλημμελώς.

Επειδή στην περίπτωση ε΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 61 του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται: «Αν ο φορολογούμενος κατοικεί στην αλλοδαπή, υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης είναι αλληλεγγύως με αυτόν, οι αντιπρόσωποι ή οι πράκτορες του στην Ελλάδα. Υπόχρεοι σε υποβολή

δήλωσης για τα εισοδήματα τους, ανεξάρτητα από το αν υπόκεινται ή όχι σε φόρο κατά τις διατάξεις του παρόντος είναι και:

ε) Όσοι αγοράζουν ακίνητα ή ανεγείρουν οικοδομή.»

Συνεπώς, και οι μόνιμοι κάτοικοι εξωτερικού που αγοράζουν ακίνητα στην Ελλάδα υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση φόρου εισοδήματος.

Επειδή στις διατάξεις της περ. γ' του άρθρου 17 του Ν. 2238/1994 ορίζεται :

«Ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:

γ)Αγορά ή χρηματοδοτική ή χρονομεριστική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης. Ως τίμημα αγοράς λαμβάνεται η αξία που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982. Αν το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως καταβαλλόμενη δαπάνη λαμβάνεται το καθοριζόμενο σε αυτά τα συμβόλαια τίμημα.Ειδικά, για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, ως καταβαλλόμενη δαπάνη λαμβάνεται:

αα) Το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια.

ββ) Η διαφορά μεταξύ του τιμήματος ή της αξίας κατά περίπτωση, που φορολογήθηκε και της πραγματικής αξίας του ακινήτου, η οποία εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων...».

Επειδή στην παρ.2 του άρθρου 19 του ν.2238/1994 ορίζεται:

«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).....

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,...».

Επειδή στην Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1130/17.4.2002 ορίζεται :

«1. Για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19 του ν. 2238/1994, ορίζεται ως αποδεικτικό εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό και συνυποβάλλεται με την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος, το πρωτότυπο του, κατά περίπτωση, εκδιδόμενου από κάθε Τράπεζα παραστατικού, με την προϋπόθεση ότι περιέχει το

ονοματεπώνυμο του δικαιούχου του εισαγόμενου χρηματικού ποσού, το ύψος του ποσού, το νόμισμα και τη χώρα προέλευσης.

Το παραστατικό αυτό δεν απαιτείται να είναι το ίδιο για όλα τα πιστωτικά ιδρύματα λόγω της πολυμορφίας των μηχανογραφικών εφαρμογών και του αυτοματισμού των συναλλαγών.

2. Οι μοναδικές βεβαιώσεις εισαγωγής συναλλάγματος (Β.Α.Σ.), που αποτελούσαν μέχρι την 31.12.2001 το επίσημο δικαιολογητικό εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό, σε όσες περιπτώσεις εξακολουθούν να εκδίδονται, αποτελούν το νόμιμο παραστατικό.».

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. »

Επειδή με την ΠΟΛ 1174/2014 «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.» διευκρινίζεται:

«1. Με την παράγραφο 25 του άρθρου 72 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι από την έναρξη ισχύος του ν.4172/2013 παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του ν.2238/1994 (Α' 151), συμπεριλαμβανομένων και όλων των κανονιστικών πράξεων και εγκυκλίων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού του νόμου. Επομένως, οι διατάξεις του άρθρου 61 του ν.2238/1994 περί ανακλητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και οι διατάξεις του άρθρου 62 του ν.2238/1994 περί συμπληρωματικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων δεν έχουν πλέον εφαρμογή από 1.1.2014.

2. 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 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 του άρθρου 84 παρ.1 του ν.2238/94 ορίζεται: «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 σύμφωνα με διατάξεις του άρθρου 66 παρ.43 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την υποπαράγραφο Δ2 περίπτωση 21 του ν. 4254/2014 (ΦΕΚ Α' 85) ορίζεται : «Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα.».

Επειδή στο άρθρο 84 παρ.7 του Ν.2238/94 ορίζεται: «Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί. Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη, η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της. ».

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγωντες στο οικονομικό έτος 2008 απέκτησαν την πλήρη κυριότητα κατά 50% έκαστος ενός διαμερίσματος τρίτου ορόφου μιας πολυκατοικίας που βρίσκεται στους Αμπελοκήπους Αθηνών, επί των οδών, αντί συνολικού τιμήματος 69.000,00 ευρώ, με φόρο μεταβίβασης αυτού 7.199,70 ευρώ και συμβολαιογραφικά έξοδα 1.035,40 ευρώ. Συνεπώς βάσει του άρθρου 61 παρ.1 περ.ε του ν.2238/1994 είχαν υποχρέωση σε υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος και δεν τίθεται θέμα παραβίασης των διατάξεων του Α.Ν.573/1968 περί αποφυγής διπλής φορολογίας ως ισχυρίζονται οι προσφεύγοντες.

Επειδή οι προσφεύγοντες υπέβαλαν από κοινού εκπρόθεσμα στις 08-04-2009 δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2008 με την οποία, πέραν των άλλων, δήλωσαν στους κωδικούς του εντύπου Ε1, 735 και 736 «Δαπάνη για την αγορά ακινήτων ή για την χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτών» το ποσό των 38.617,55 και 38.617,55 αντίστοιχα. Ενώ στους κωδικούς 781 και 782 «Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές...» δηλώθηκε το ποσό των 39.000,00 και 39.000,00 ευρώ αντίστοιχα χωρίς να προσκομισθεί κανένα νόμιμο παραστατικό, ενώ όφειλαν να προσκομίσουν, καθώς σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ.2 του ν.2238/1994 ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για τις περιπτώσεις αυτές. Ως εκ τούτου κατά τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος προέκυψε προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων 37.667,55 ευρώ για τον καθένα από τους συζύγους και καταλογίσθηκε, με το υπ'αριθμ εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008 φόρος συνολικού ποσού 20.787,72 ευρώ.

Επειδή στις 11-02-2014 οι προσφεύγοντες υπέβαλαν από κοινού συμπληρωματική-τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2008 συμπληρώνοντας στους κωδικούς 781 και 782 του εντύπου Ε1, το ποσό των 31.857,00 ευρώ σε καθένα από αυτούς, και προσκομίζοντας τα εξής :

α)αντίγραφο του υπ'αριθμ..... συμβολαίου αγοραπωλησίας του προαναφερόμενου διαμερίσματος,

β)αντίγραφο της υπ'αριθμ..... συμφωνίας δανείου μεταξύ της προσφεύγουσας και τουΚύπρου,

γ)αντίγραφο του υπ'αριθμ.....πληρεξουσίου,

δ)αντίγραφο του υπ'αριθμ..... λογαριασμού της προσφεύγουσας στο Κύπρου,

ε)αντίγραφο βεβαίωσης κίνησης Κεφαλαίων τηςμε ημερομηνία 05/02/2007 ποσού 8.149,00 ευρώ με εντολέα τον προσφεύγοντα και δικαιούχο τον,

στ) βεβαίωση κίνησης Κεφαλαίων τηςμε ημερομηνία 07/02/2007 ποσού 25.000,00 ευρώ με εντολέα τον προσφεύγοντα και δικαιούχο την πωλήτρια του διαμερίσματος, εταιρεία,

ζ) αντίγραφο εγγράφου κίνησης-μεταφοράς κεφαλαίων τηςμε ημερομηνία 18/04/2007, ποσού 29.030 ευρώ με εντολέα την προσφεύγουσα και δικαιούχο την πωλήτρια του διαμερίσματος, εταιρεία,

η) αντίγραφο εγγράφου κίνησης-μεταφοράς κεφαλαίων τηςμε ημερομηνία 29/06/2007, ποσού 1.535,00 ευρώ με εντολέα την προσφεύγουσα και δικαιούχο τον

Επειδή τα εν λόγω δικαιολογητικά δεν έγιναν αποδεκτά από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., η φορολογική υποχρέωση όπως προσδιορίστηκε με το υπ' αριθμ..... εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008 βάσει της 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης δεν μεταβλήθηκε σε σύγκριση με αυτή που προέκυψε στο αρχικό εκκαθαριστικό σημείωμα .

Επειδή και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή οι προσφεύγοντες προσκόμισαν τα ως άνω δικαιολογητικά εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων, τα οποία σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προαναφερόμενη Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1130/17.4.2002 δεν πληρούν τις προϋποθέσεις που ορίζονται σε αυτή σχετικά με το ονοματεπώνυμο του δικαιούχου.

Επειδή επικουρικώς και εάν τα προσκομιζόμενα με την συμπληρωματική –τροποποιητική δήλωση, δικαιολογητικά ήταν τα προβλεπόμενα, δεν μπορεί να ληφθεί υπόψη η από 11-02-2014 συμπληρωματική-τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος που αφορά το οικονομικό έτος 2008 δεδομένου ότι βάσει των προαναφερθεισών διατάξεων περί παραγραφής το δικαίωμα υποβολής τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2008 έχει παραγραφεί καθόσον έχει παρέλθει πενταετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έληγε η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης (31/12/2008).Επιπλέον και σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ.7 του ν.2238/1994 έχει παρέλθει τριετία από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης (26-03-2008) και συνεπώς κάθε αίτημα αξίωσης επιστροφής ή συμψηφισμού φόρου που αφορά το οικονομικό έτος 2008 έχει παραγραφεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της απόκαι με αρ. πρωτ...../..... ενδικοφανούς προσφυγής των προσφευγόντων: α)....., ΑΦΜ και β).....,ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Οικ. έτος 2008 : Ποσό πληρωμής 20.787,72 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε αντίστοιχα με το με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικον. Έτους 2008 (Αριθ. Χρημ. καταλ.....) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3
ANNA MARTINH**

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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).