



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Καλλιθέα, 23/12/2014

Αριθμός απόφασης: 4393

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9586156

ΦΑΞ : 210 9531321

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 29/10/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του- ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά του υπ αριθμ εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος οικ έτους 2009 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

5. Την από 23/12/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 29/10/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του , 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:

Ο προσφεύγων υπέβαλε τη με αριθμ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 και ακολούθως εκδόθηκε το από 25.9.2014 και με αριθμό ειδοποίησης εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου με το οποίο του επιβλήθηκε ποσό φόρου ύψους 2.910,00 €.

Κατά του παραπάνω εκκαθαριστικού υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα η με αρ. πρωτοκ./29-10-2014 ενδικοφανής προσφυγή, με την οποία αιτείται να ακυρωθεί το εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματός του, οικ έτους 2009, και να γίνει νέα εκκαθάριση, ισχυριζόμενος ότι:

- Ο προσδιορισμός του φόρου εισοδήματός του για το οικ. έτος 2009, δεν έγινε βάσει του πραγματικού εισοδήματός του, αλλά με βάση το τεκμήριο ελάχιστης ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης

Επί της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής , η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων , επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 17 παρ. 1 του ν. 2238/1994 «Για τον προσδιορισμό του αντικειμενικού εισοδήματος με βάση τη συνολική ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που συνοικούν και τους βαρύνουν λαμβάνονται υπόψη τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται γι αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων, δίτροχων, ή τρίτροχων αυτοκινούμενων οχημάτων.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 του Ν.2239/94 προβλέπονται εξαιρέσεις από την εφαρμογή των τεκμηρίων αγοράς που εν προκειμένω δεν περιλαμβάνεται η περίπτωση του προσφεύγοντα.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 του Ν.2238/1994 << Η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε από τον φορολογούμενο, τη συζυγό του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν ή προσδιορίστηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. και της συνολικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης τους, των άρθρων 16 & 17, προσαυξάνει τα εισοδήματα που δηλώνονται ή προσδιορίζονται από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. κατά το ίδιο οικ. έτος, του φορολογούμενου ή της συζύγου του, κατά περίπτωση, από τις εμπορικές επιχειρήσεις ή από την άσκηση ελευθερίων επαγγελματίων και αν δεν δηλώνεται εισόδημα από τις κατηγορίες αυτές, η διαφορά αυτή λογίζεται εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48. Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. 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 είναι ιδίως α)...β)...γ)...δ) εισαγωγή συναλλάγματος που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα Ελλάδος εφόσον δικαιολογείται η αποκτησή του στην αλλοδαπή.... Δεν απαιτείται η δικαιολόγηση της απόκτησης του συναλλάγματος για τα πρόσωπα : αα) που κατοικούν μόνιμως στο εξωτερικό.....

Επειδή, από τον συνδυασμό των ως άνω διατάξεων προκύπτει ότι ο μόνιμος κάτοικος εξωτερικού υπόκειται στο τεκμήριο του άρθρου 17 του Ν.2238/1994 για αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων , δίτροχων ή τρίτροχων αυτοκινούμενων οχημάτων, πλοίων αναψυχής και λοιπών σκαφών αναψυχής, αεροσκαφών και κινητών πραγμάτων μεγάλης αξίας , με την υποχρέωση να υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., ενώ η Δ.Ο.Υ. στη συνέχεια έχει τη δυνατότητα να τον απαλλάξει από το φόρο εισοδήματος, εφόσον τηρηθούν και συγκεντρώνονται στο πρόσωπό του οι προϋποθέσεις του άρθρου 19 παρ.2 του Ν.2238/1994, όπως αυτές ισχύουν. Η τυχόν θετική διαφορά μεταξύ αθροίσματος όλων των τεκμαρτών δαπανών διαβίωσης και πραγματικών δαπανών και του συνολικού καθαρού εισοδήματος του φορολογούμενου και της συζύγου του που δηλώνεται στην Ελλάδα και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις, αποτελεί τη διαφορά δαπάνης. Αυτή η διαφορά δαπάνης μειώνεται (καλύπτεται ή περιορίζεται) με βάση ορισμένα εισοδήματα ή άλλα έσοδα. Τα ποσά με τα οποία περιορίζεται ή καλύπτεται η διαφορά δαπάνης, πρέπει να έχουν αποκτηθεί στην Ελλάδα ή αν έχουν αποκτηθεί στην αλλοδαπή πρέπει να αποδεικνύεται η εισαγωγή τους στην Ελλάδα είτε αυτά αναφέρονται σε συνάλλαγμα είτε σε ευρώ, οπότε τα πρόσωπα αυτά μαζί με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος τους πρέπει να καταθέτουν τα πρωτότυπα των αποδεικτικών στοιχείων εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό, που εκδίδονται σε κάθε περίπτωση από τα πιστωτικά ιδρύματα (Τράπεζες).

Επειδή, σχετικά με την κάλυψη τεκμαρτής δαπάνης με την εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό, ορίζονται τα ακόλουθα:

α) Με την 1005428/26/0012/ΠΟΛ 1020/16-01-1989 Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, ορίστηκε ως δικαιολογητικό για την απόδειξη της εισαγωγής συναλλάγματος, προκειμένου για την κάλυψη της τεκμαρτής δαπάνης, το πρωτότυπο της μοναδικής βεβαίωσης εισαγωγής συναλλάγματος της αρμόδιας τράπεζας μέσω της οποίας είχε εισαχθεί το συνάλλαγμα από το δικαιούχο.

β) Με την 1035772/676/Α0012/ΠΟΛ 1130/17-04-2002 Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών

η μοναδική βεβαίωση αγοράς συναλλάγματος έπαψε να αποτελεί το μοναδικό δικαιολογητικό απόδειξης εισαγωγής συναλλάγματος, για εισαγωγές που πραγματοποιούνται από 01/01/2002 και μετά.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 της την 1035772/676/A0012/ΠΟΛ1130/17-04-2002 Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ,ως αποδεικτικό εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό, το οποίο συνυποβάλλεται με την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ορίζεται το πρωτότυπο του κατά περίπτωση εκδιδόμενου από κάθε τράπεζα παραστατικού, (συνεπώς και η μοναδική βεβαίωση αγοράς συναλλάγματος εφόσον εξακολουθεί να εκδίδεται), με την προϋπόθεση ότι περιέχει το ονοματεπώνυμο του δικαιούχου του εισαγόμενου χρηματικού ποσού, το ύψος του ποσού, το νόμισμα και τη χώρα προέλευσης.

Με βάση να προαναφερθέντα, σε περίπτωση που προκύψει θέμα κάλυψης τεκμηρίου για κάτοικο εξωτερικού, απαιτείται πρωτότυπο αποδεικτικό εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων από τράπεζα, στην οποία υποχρεωτικά αναφέρεται το ονοματεπώνυμο του δικαιούχου του εισαγόμενου ποσού αλλά και το πιστοποιητικό ευρωποίησης εφόσον δε συμπίπτουν στο ίδιο έγγραφο.

Επειδή, ο προσφεύγων στην αρχική εμπρόθεσμη δήλωση του οικ. Έτους 2009, δεν αναγράφει κανένα ποσό στους κωδικούς της δήλωσης, 781 (Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων αλλοδαπής, δάνεια, δωρεές κτλ.) και 785 (Ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο). Ως εκ τούτου **δεν υπάρχουν** αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία, τα οποία δεν έλαβε υπόψη της ή παρέλειψε η Υπηρεσία,και επίσης **δεν έχουν** προσκομισθεί με την δήλωση του οικ έτους 2009 δημόσια έγγραφα από τις Ιρλανδικές Φορολογικές Αρχές, τα οποία αποδείκνυαν την φορολογική κατοικία και ότι το συνάλλαγμα που εισήχθη στην Ελλάδα νομίμως είχε φορολογηθεί ή απαλλαγή του φόρου. Επιπλέον, δεν υπάρχει θέμα για την αποδοχή ή όχι της εισαγωγής συναλλάγματος για μείωση δαπάνης, επειδή **δεν δηλώθηκε** στη δήλωση του οικ. έτους 2009 εισαγωγή συναλλάγματος, αλλά ούτε και ο φορολογούμενος επικαλείται ανάλωση κεφαλαίου, προηγούμενων ετών, που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο. Σημειώνουμε ότι αυτό δεν θα ήταν δυνατόν, διότι για το οικ. έτος 2008 δεν υπέβαλλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος και σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ ζ του ν 2238/1994 και το σχετικό 108172/1642/A0012/25-10-2005 έγγραφο της Δ/σης φορολογίας εισοδήματος, τα έτη που επικαλείται ο φορολογούμενος για ανάλωση κεφαλαίου , πρέπει να είναι συνεχόμενα και να φθάνουν μέχρι το προηγούμενο του κρινόμενου έτους.

Επειδή, από τον προσδιορισμό του εισοδήματος βάσει της δαπάνης του άρθρου 17 του ν. 2238/1994, δεν εξαιρείται ο κάτοικος εξωτερικού, δεν δηλώνεται και δεν αποδεικνύεται ότι η αγορά

Του ΕΙΧ αυτοκινήτου, **την 12/1/2008**, έγινε με χρήματα που είχαν αποκτηθεί στην αλλοδαπή και νόμιμα εισήχθησαν στην Ελλάδα, και η φορολόγηση του εισοδήματος αυτού σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις δεν αντιβαίνει την σύμβαση περί αποφυγής διπλής φορολογίας μεταξύ Ελλάδας και Ιρλανδίας.

Επειδή,ως προς την συνταγματικότητα της βεβαιωτικής διαδικασίας και συγκεκριμένα του άρθρου 20 παρ.2 του Συντάγματος και του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, με την οποία καθιερώνεται το δικαίωμα ακρόασης του φορολογούμενου πριν την έκδοση εκτελεστών διοικητικών πράξεων που έχουν ως συνέπεια δυσμενείς επιπτώσεις γι αυτό , έχει κριθεί ότι στη διαδικασία επιβολής του φόρου εισοδήματος, δεν υπάρχει παράβαση της διάταξης αυτής αν η πράξη καταλογισμού του φόρου εκδίδεται χωρίς να προηγηθεί ιδιαίτερη κλήση του φορολογούμενου για παροχή εξηγήσεων στο στάδιο των ελεγκτικών ενεργειών των φορολογικών οργάνων για την επαλήθευση της φορολογικής δήλωσης . Και αυτό γιατί η πράξη εκδίδεται μετά από την υποβολή της φορολογικής δήλωσης του υπόχρεου , ο οποίος σε αυτήν εκθέτει τις απόψεις του και επικαλείται οποιοδήποτε στοιχείο που κατά την κρίση του ασκεί επιρροή στον καθορισμό της φορολογητέας αξίας και στη συνέχεια του οφειλόμενου φόρου [άρθρα 61,67 και 69 του ν.δ118/1973]. Επίσης το Συμβούλιο της Επικρατείας απεφάνθη ότι η τήρηση του τύπου της προηγουμένης κλήσεως σε ακρόαση δεν απαιτείται στις περιπτώσεις εκείνες , κατά τις οποίες το δυσμενές για το διοικούμενο μέτρο λαμβάνεται βάσει αντικειμενικών προϋποθέσεων ,ασυνδέτως προς οιαδήποτε υποκειμενική συμπεριφορά του θιγόμενου αυτού προσώπου [ΣτΕ 2267/1982. 2612/2003, ΣτΕ 1533/2002, ΣτΕ 3222/2000] .

Επειδή, το από 25.9.2014 εκδοθέν και με αριθμό ειδοποίησης προσβαλλόμενο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος της Γ.Γ.Π.Σ. οικον. έτους 2009, με το οποίο προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα συνολικό ποσό φόρου 2.910,00 €,εκδόθηκε βάσει της με αριθμό υποβληθείσας από τον προσφεύγοντα φορολογικής δήλωσης οικον. έτους 2009.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ/29-10-2014 ενδικοφανούς προσφυγής του , ΑΦΜ:.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση τη

παρούσα απόφαση

Τελικό χρεωστικό : 2.910,00 €.

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 ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).