



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 15-2-2019

Αριθμός απόφασης: 641

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. 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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).
- 2.** Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3.** Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- 4.** Την από 18-10-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου κατά της με αριθ. δήλωσης/ 2-10-2018 (αριθ. ειδοποίησης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 5.** Την με αριθ. δήλωσης/ 2-10-2018 (αριθ. ειδοποίησης) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' ΑΘΗΝΩΝ, της οποίας ζητείται η τροποποίηση.
- 6.** Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ.
- 7.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 18-10-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του με 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 πράξη με αριθ. δήλωσης/ 2-10-2018 (αριθ. ειδοποίησης) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα φόρος συνολικού ποσού 2.676,00€ επί τεκμαρτού εισοδήματος ποσού 18.000,00€.

Ο προσφεύγων είναι γεννημένος στο Ισραήλ. Πρωτοήρθε στην Ελλάδα το έτος 2001 προκειμένου να σπουδάσει στο Εθνικό και Καποδιστριακό Πανεπιστήμιο Αθηνών στο τμήμα Φαρμακευτικής, ως υπότροφος του Υπουργείου Εξωτερικών της Ελλάδας. Κατά την διαμονή του στην Ελλάδα, ο προσφεύγων απέκτησε την 3-12-2001 άδεια διαμονής και ΑΦΜ, ως σπουδαστής υπότροφος. Την 29-11-2010 ο προσφεύγων ολοκλήρωσε τις σπουδές του και αποχώρησε από την Ελλάδα. Το χρονικό διάστημα 2010-2016 ο προσφεύγων βρισκόταν στο Ισραήλ, χωρίς να ασκεί καμία δραστηριότητα στην Ελλάδα. Το έτος 2016 επέστρεψε στην Ελλάδα με πλήρη δικαιώματα διαμονής και εργασίας και από τότε υποβάλλει κανονικά δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Εν συνεχεία εντός του φορολογικού έτους 2017 ο προσφεύγων κατά τη διαδικασία υποβολής της ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος δεν μπορούσε να δηλώσει εισαγωγή συναλλάγματος ποσού 30.000,00€ από την αλλοδαπή, προκειμένου να μειώσει τις δαπάνες απόκτησης περιουσιακού στοιχείου ποσού 15.000,00€, καθώς σύμφωνα με το σύστημα taxis προκύπτει ότι ο προσφεύγων ποτέ δεν είχε φύγει από την Ελλάδα. Έπειτα κατόπιν προφορικής επικοινωνίας με την Δ.Ο.Υ. ΙΒ' ΑΘΗΝΩΝ ο προσφεύγων όφειλε κατά την αποχώρησή του από την Ελλάδα το έτος 2010 να υποβάλλει δήλωση στην Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ. Τέλος κατόπιν επικοινωνίας με την Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ ο προσφεύγων πληροφορήθηκε, ότι οι αλλοδαποί φοιτητές στην Ελλάδα και συγκεκριμένα εντός του Νομού Αττικής πρέπει να υποβάλλουν δήλωση στην ανωτέρω Δ.Ο.Υ., γεγονός το οποίο δεν γνώριζε η Δ.Ο.Υ. ΙΒ' ΑΘΗΝΩΝ, με αποτέλεσμα να αναγνωρίσει τον προσφεύγοντα ως κάτοικο εσωτερικού.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την τροποποίηση της παραπάνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

Να γίνει αποδεκτή η εισαγωγή συναλλάγματος, προκειμένου να δικαιολογήσει την αγορά ακινήτου, χωρίς να υποχρεούται να δικαιολογήσει την απόκτησή του, καθώς διέμενε στο εξωτερικό.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 «Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 48 του ν.4305/2014 (ΦΕΚ Α' 237), ορίζεται ότι: *«Ως ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για: ...*

γ) Αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης.

Ως τίμημα αγοράς λαμβάνεται το ποσό της συνολικής επιβάρυνσης, όπως προκύπτει από τα οικεία πωλητήρια συμβόλαια, εκτός εάν από έλεγχο προκύπτει μεγαλύτερο ποσό, οπότε λαμβάνεται υπόψη αυτό.».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.2 του άρθρου 34 «Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής» του ν.4172/2013, ορίζεται ότι: *«2. Η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για τα ποσά που ιδίως είναι: ...*

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 είναι φορολογικοί κάτοικοι άλλου κράτους. ...».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1076/26-3-2015 «Οδηγίες για την ορθή εφαρμογή του εναλλακτικού τρόπου υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας εισοδήματος (άρθρα 30-34 Ν.4172/13)» αναφέρεται ότι: *«Με τις διατάξεις των άρθρων 30 - 34 του Ν.4172/2013 θεσπίζεται εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας όταν το τεκμαρτό εισόδημα του φυσικού προσώπου είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημά του. Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης και τις δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 και 32. Με το άρθρο 33 ορίζονται οι περιπτώσεις στις οποίες δεν εφαρμόζεται η ετήσια αντικειμενική δαπάνη και η δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων. Εάν το συνολικό δηλωθέν εισόδημα, το οποίο προσδιορίζεται από τις τέσσερις κατηγορίες (πηγές) ακαθάριστων εισοδημάτων του άρθρου 7 του ΚΦΕ, είναι μικρότερο του τεκμαρτού εισοδήματος (αντικειμενικές δαπάνες και δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων), τότε η διαφορά που θα προκύψει θα φορολογηθεί εκτός και αν καλυφθεί ή περιορισθεί σύμφωνα με τις διατάξεις που ορίζονται στο άρθρο 34. Ειδικότερα, ορίζονται τα ακόλουθα: ...*

Άρθρο 34 Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής

Μείωση της διαφοράς

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 34 η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς, που προκύπτει με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 1 του ίδιου άρθρου, υποχρεούται να λάβει υπόψη της τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά που εισπράχθηκαν και τα οποία αποδεικνύονται με νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Αν τα ποσά αυτά έχουν απλώς πιστωθεί, χωρίς να έχουν εισπραχθεί δεν μπορούν να ληφθούν υπόψη κατά την εφαρμογή, αυτής της περίπτωσης, καθόσον δεν είναι δυνατόν, να χρησιμοποιηθούν εφόσον δεν εισπράχθηκαν.

Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης της συνδρομής των προϋποθέσεων για τα ποσά αυτά που περιορίζουν τη διαφορά μεταξύ συνολικού εισοδήματος και τεκμαρτού εισοδήματος.

Στο νόμο αναφέρονται ενδεικτικά ορισμένες κατηγορίες εισοδημάτων ή εσόδων που περιορίζουν την πιο πάνω διαφορά. Τονίζεται ότι και οποιοδήποτε άλλο έσοδο που δεν αναφέρεται ρητά στο νόμο (π.χ. κέρδη από λαχεία) λαμβάνεται υπόψη, εφόσον αποδεικνύεται η είσπραξη του, η φορολόγηση του ή η απαλλαγή του από τη φορολογία.

Τα ποσά που ιδίως λαμβάνονται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της υπόψη διαφοράς είναι τα εξής:

...

δ) Εισαγωγή συναλλάγματος που δεν είναι υποχρεωτικά εκχωρητέο στην Τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτησή του στην αλλοδαπή. Για τα ποσά που εισάγονται, απαιτείται πρωτότυπο παραστατικό που εκδίδει η τράπεζα με το οποίο θα μπορεί να εξακριβωθεί ότι ο φορολογούμενος είναι ο δικαιούχος του εισαγόμενου χρηματικού κεφαλαίου, το ύψος του εισαγόμενου ποσού, το νόμισμα, η ευρωποίηση του και η χώρα προέλευσης. Όταν ως δικαιούχος του ποσού που εισάγεται εμφανίζεται άλλο πρόσωπο από τον αγοραστή του συναλλάγματος, η βεβαίωση εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων από την αλλοδαπή μπορεί να χρησιμοποιηθεί μόνο από τον δικαιούχο του ποσού. Αν η εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων γίνει χωρίς ευρωποίηση μπορεί να ευρωποιηθεί μεταγενέστερα και να περιληφθεί στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του έτους κατά το οποίο έγινε η ευρωποίηση. Όλα τα παραπάνω εφαρμόζονται ανάλογα και για χρηματικά κεφάλαια σε ευρώ.

Επίσης, όταν πρόκειται για κάλυψη δαπάνης απόκτησης περιουσιακού στοιχείου από εκείνα που αναφέρονται στο άρθρο 32 πρέπει να αποδεικνύεται ότι η εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων και η ευρωποίησή τους, αν είναι σε ξένο νόμισμα, έγινε πριν από την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης.

Επισημαίνεται ότι το Μοναδικό Δελτίο εισαγόμενων μετρητών και αξιών που εκδίδεται από το Τμήμα Ασφαλείας αερολιμένων - τελωνείων της ΕΛΑΣ δεν αποτελεί πλέον αποδεικτικό στοιχείο εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων στην Ελλάδα για κάλυψη δαπανών. Για τη δικαιολόγηση της απόκτησης των εισαγόμενων χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό απαιτούνται επίσημα στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η απόκτησή τους, όπως π.χ. η βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής της αλλοδαπής, αντίγραφα φορολογικών δηλώσεων που είχαν υποβληθεί κ.τ.λ.

Δεν απαιτείται η δικαιολόγηση της απόκτησης χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό για τα πρόσωπα:

α) που είναι φορολογικοί κάτοικοι άλλου κράτους ...».

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, ο προσφεύγων επιθυμούσε να κάνει χρήση συναλλάγματος ποσού 30.000,00€, το οποίο έφερε από το εξωτερικό, προκειμένου να μειώσει τις δαπάνες απόκτησης περιουσιακού στοιχείου ύψους 15.000,00€ για το φορολογικό έτος 2017.

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, για τον ανωτέρω λόγο, ο προσφεύγων προσκόμισε έντυπο δήλωσης ρευστών ποσού 30.000,00€, το οποίο μετέφερε στην ημεδαπή μέσω της αεροπορικής μεταφορικής εταιρείας, δηλώνοντας ως πηγή προέλευσής του, την εργασία του στην αλλοδαπή και ως σκοπούμενη χρήση αυτού, προσωπικούς λόγους.

Επειδή, το ανωτέρω έντυπο δήλωσης ρευστών δεν αποτελεί πλέον αποδεικτικό στοιχείο εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων στην Ελλάδα για κάλυψη δαπανών σύμφωνα με την ΠΟΛ.1076/26-3-2015.

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, δεν αποδεικνύεται ότι ο προσφεύγων υπήρξε φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής για τα έτη 2010-2016. Συνεπώς δεν δύναται να δικαιολογηθεί η απόκτηση συναλλάγματος ποσού 30.000,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4172/2013.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 18-10-2018 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και την επικύρωση της με αριθ. δήλωσης/ 2-10-2018 (αριθ. ειδοποίησης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΒ' ΑΘΗΝΩΝ.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5**

ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.