



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 22.03.2019

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 688

Ταχ. Δ/νση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr

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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατά της με αρ. ειδοποίησης/.....2018 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 της Α.Α.Δ.Ε. με βάση την αρχική δήλωση (αρ. δήλωσης).

5. Την με αρ. ειδοποίησης/.....2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 της Α.Α.Δ.Ε. με βάση την αρχική δήλωση (αρ. δήλωσης), της οποίας ζητείται η τροποποίηση.
6. Το υπ' αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ/03.12.2018 συμπληρωματικό υπόμνημα που η προσφεύγουσα κατέθεσε στην Υπηρεσία μας..
7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΣΤ' Θεσσαλονίκης.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα καθώς και επί του με αρ πρωτ. ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2018 ΕΜΠ/03.12.2018 συμπληρωματικού υπομνήματος και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 της Α.Α.Δ.Ε., με βάση την αρχική δήλωση (αρ. δήλωσης/18), που υπέβαλε η προσφεύγουσα από κοινού με τον σύζυγό της,, Α.Φ.Μ., προέκυψε χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 9.728,70€ ευρώ.

Με την ως άνω αρχική δήλωση, η προσφεύγουσα δήλωσε, μεταξύ άλλων, στον κωδικό 782 (Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές κ.λ.π.) το ποσό των τριών εκατομμυρίων ευρώ (3.000.000,00€), που προήλθε από την μεταβίβαση της ακίνητης περιουσίας της στη Γερμανία, την οποία είχε αποκτήσει με γονική παροχή.

Η Δ.Ο.Υ. ΣΤ' Θεσσαλονίκης κατά τον έλεγχο των δικαιολογητικών της δήλωσης δεν έκανε αποδεκτό το ποσό των 3.000.000,00€ στον κωδικό 782 της δήλωσης, με το αιτιολογικό ότι αν και προσκομίσθηκε η συμβολαιογραφική πράξη μεταβίβασης της ακίνητης περιουσίας της προσφεύγουσας, δεν έλαβε χώρα εισαγωγή των χρημάτων στην Ελλάδα.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την επανεξέταση και ακύρωση, της ανωτέρω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Μη ορθώς η φορολογική αρχή απέρριψε το ποσό των 3.000.000,00€ από τον κωδικό 782 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017. Τα χρήματα που εισπράχθηκαν από την αγοραπωλησία κατατέθηκαν σε Γερμανική Τράπεζα. Στις 23/02/2018 η προσφεύγουσα δώρισε στις δύο κόρες τηςκαιτο ποσό των 400.000,00€ στην καθεμία, ήτοι 800.000,00€ συνολικά, για το οποίο κατατέθηκαν στην Δ.Ο.Υ. ΣΤ' Θεσσαλονίκης οι υπ' αρ.δηλώσεις φόρου δωρεάς και πληρώθηκε ο αναλογών φόρος. Τα ως άνω ποσά κατατέθηκαν επίσης σε τραπεζικούς λογαριασμούς στην Γερμανία.

Σε περίπτωση που δεν αναγνωριστεί τα ποσά των 3.000.000,00€, η προσφεύγουσα δεν θα δύναται να καλύψει το τεκμήριο που θα προκύψει στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 και θα αφορά τις ως άνω δωρεές

Επειδή, στο άρθρο **30§1 του Ν. 4172/13** ορίζεται ότι: «1. Ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το τεκμαρτό εισόδημά του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημά του. Σε αυτή την περίπτωση στο φορολογητέο εισόδημα προστίθεται η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος και αυτή φορολογείται, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 34».

Επειδή, στο άρθρο **34 του Ν. 4172/13** 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: α) Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα εξαρτώμενα μέλη του 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».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1076/26.03.2015**: 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: γ) Χρηματικά ποσά που προέρχονται από την διάθεση περιουσιακών στοιχείων. Σε κάθε περίπτωση θα πρέπει ο φορολογούμενος που επικαλείται τίμημα από διάθεση περιουσιακού στοιχείου να αποδεικνύει με επίσημα στοιχεία ότι

αυτός είναι ο κύριος του περιουσιακού στοιχείου, καθώς και το τίμημα της πώλησης του στοιχείου αυτού».

Επειδή, σύμφωνα με την **Ε 2008/2019**: «Ομοίως, ο φορολογούμενος μπορεί να επικαλεστεί, σύμφωνα με την περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 34 του ΚΦΕ, χρηματικά ποσά που προέρχονται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων, εφόσον αποδεικνύει με επίσημα στοιχεία ότι αυτός είναι ο κύριος του περιουσιακού στοιχείου, καθώς και το τίμημα της πώλησης του στοιχείου αυτού. Αυτονόητο είναι ότι τα εν λόγω ποσά δύνανται να προέρχονται από το εξωτερικό (π.χ. πώληση ακινήτου αλλοδαπής). 5. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι σε περίπτωση δαπάνης απόκτησης περιουσιακού στοιχείου από φυσικό πρόσωπο, φορολογικό κάτοικο Ελλάδος, που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή, η μεν δαπάνη απόκτησης εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.4172/2013, η κάλυψη δε της εν λόγω δαπάνης στο σύνολο ή μέρος αυτής δύναται να πραγματοποιηθεί και με εισοδήματα ή άλλα ποσά αλλοδαπής προέλευσης (π.χ. μερίσματα πλοιοκτητριών εταιρειών του άρθρου 44 του ν.4141/2013, μερίσματα μετόχων ναυλομεσιτικών και λοιπών ναυτιλιακών εταιρειών του άρθρου 25 του ν. 27/1975, τίμημα πώλησης ακινήτου στην αλλοδαπή) σύμφωνα με όσα ορίζουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 34 του ΚΦΕ, τα οποία έχουν περιληφθεί. στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, χωρίς την προϋπόθεση εισαγωγής αυτών στην Ελλάδα.

Επειδή, από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων συνάγεται ότι η καταχώρηση του τιμήματος από την πώληση ακινήτου στην αλλοδαπή στον κωδικό 782 της δήλωσης δεν προϋποθέτει την εισαγωγή των χρημάτων στην Ελλάδα. Το ποσό αυτό δύναται να καλύψει τις αντικειμενικές δαπάνες του πίνακα 5 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με την προϋπόθεση ότι αυτές οι δαπάνες καταβλήθηκαν στο εξωτερικό.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα δήλωσε ορθώς, σύμφωνα με το άρθρο 34§2γ του Ν. 4172/2013, στον κωδικό 782 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές κ.λ.π.) το ποσό των τριών εκατομμυρίων ευρώ (3.000.000,00€), που προήλθε από την μεταβίβαση της ακίνητης περιουσίας της στη Γερμανία, δεδομένου ότι προσκόμισε τα δικαιολογητικά που απαιτούνται. Συγκεκριμένα, προσκόμισε το υπ' αρ.-2017 αντίγραφο συμβολαίου πώλησης της ακίνητης της περιουσίας στη Γερμανία (την οποία είχε αποκτήσει με γονική παροχή), επίσημα μεταφρασμένο και με την επισημείωση του Συμβουλίου της Χάγης. Σύμφωνα με την παράγραφο τέσσερα του εν λόγω συμβολαίου το συνολικό τίμημα της αγοραπωλησίας του ακινήτου, του οποίου συνιδιοκτήτρια ήταν η προσφεύγουσα, ανήλθε στο ποσό των 7.050.000,00€, με αναλογούν σε αυτή ποσό 3.000.000,00€. Το τίμημα των 3.000.000,00€ θα κατατίθετο, σύμφωνα με την ίδια παράγραφο, από τον αγοραστή στον υπ' αρ. τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας στην γερμανική τράπεζα Hypo Vereinsbank.

Επειδή, στην συνέχεια και συγκεκριμένα στις 23/02/2018 η προσφεύγουσα προέβη σε δύο άτυπες δωρεές χρημάτων προς τις θυγατέρες της,του (Α.Φ.Μ.) καιτου

Θεοδώρου (Α.Φ.Μ.), συνολικού ποσού 800.000,00€ (400.000,00€ σε έκαστη). Για το ως άνω ποσό υποβλήθηκαν οι υπ' αρ.02.2018 δηλώσεις φόρου άτυπης δωρεάς χρημάτων στην Δ.Ο.Υ. ΣΤ' Θεσσαλονίκης και βεβαιώθηκε ο αναλογών φόρος. Όπως προκύπτει από τα προσκομισθέντα, τα χρήματα μεταφέρθηκαν από τον προαναφερθέντα υπ' αρ.τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας στους υπ' αρ. & λογαριασμούς της γερμανικής τράπεζας Hyro Vereinsbank, με δικαιούχους τηνκαι τηναντίστοιχα.

Κατόπιν των ανωτέρω, κρίνεται ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας αναφορικά με την καταχώρηση του τιμήματος πώλησης ακινήτων στην αλλοδαπή ποσού 3.000.000,00€ στον κωδικό 782 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος είναι βάσιμος και ορθός. Η επίκληση δε του ως άνω ποσού ως ανάλωση κεφαλαίου για την κάλυψη τεκμηρίων σε μεταγενέστερο έτος είναι εφικτή, (όπως για την κάλυψη του τεκμηρίου των άτυπων δωρεών χρημάτων κατά την 26-02-2018 από την προσφεύγουσα προς), έγκειται, ωστόσο, στην ελεγκτική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της υπ' αριθ. πρωτ./..... ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ Καλείται δε ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., όπως διενεργήσει νέα εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2017, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

**Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.