



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27/9/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2955

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604576
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.
2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 2-6-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου, περιοχή, κατά της με αριθ. δήλωσης/2022 (αριθ. ειδ/σης:) πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την με αριθ. δήλωσης/2022 (αριθ. ειδ/σης:) πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 2-6-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. δήλωσης/2022 (αριθ. ειδ/σης:) πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ προσδιορίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, κύριος φόρος, ποσού 18.274,61€, πλέον ειδική εισφορά αλληλεγγύης, ποσού 2.860,72€, ήτοι συνολικό ΠΟΣΟ ΠΛΗΡΩΜΗΣ, ύψους 21.135,33€.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Την 6-9-2021, ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, δηλώνοντας στον κωδ. 301 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ. (εκτός περ. 2,3)», ποσό 5.473,85€, στον κωδ. 667 «Τόκοι (προ φόρου) ημεδαπής προέλευσης», ποσό 31,38€, στον κωδ. 735 «2. Από τη δαπάνη που καταβάλατε: ... ε) για την αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών κλπ», ποσό 50.000,00€, και στον κωδ. 781 «Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, κλπ», ποσό 49.251,94€, το οποίο, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος προέρχεται από έμβασμα, ποσού 57.121,23€, που έλαβε ο ίδιος από την τράπεζα με εντολέα την μητέρα του, βάσει της με αριθ. πρωτ./2022 Βεβαίωσης Εισερχομένων Εμβασμάτων Εξωτερικού της

Κατά την εκκαθάριση της με αριθ./2021 υποβληθείσας δήλωσης ΦΕΦΠ, το ποσό των 49.251,94€, που δηλώθηκε στον κωδ. 781 του εντύπου Ε1, δεν έγινε δεκτό από την αρμόδια φορολογική αρχή, καθότι δεν προσκομίστηκαν τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για την αναγνώρισή του και ως εκ τούτου, το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος προσδιορίστηκε από την αρμόδια φορολογική αρχή τεκμαρτά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.4172/2013(Κ.Φ.Ε.).

Συνεπεία της εκκαθάρισης της με αριθ./2021 υποβληθείσας δήλωσης ΦΕΦΠ, φορολογικού έτους 2020, εκδόθηκε η με αριθ. δήλωσης/2022 (αριθ. ειδ/σης: 5659) προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, η οποία κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα μαζί με την με αριθ. πρωτ./2022 επιστολή του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ με θέμα: «Εκκαθάριση δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 σύμφωνα με τις παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ», ως αναπόσπαστο μέρος αυτής, στην οποία αναφέρεται ότι: «[...]

Η κοινοποιούμενη πράξη εκδόθηκε με βάση το συμβόλαιο υπ' αριθ./2020 που μας προσκομίσατε. Ο κωδικός 735 της φορολογικής σας δήλωσης διορθώθηκε, καθώς δεν είχε δηλωθεί ο ΦΜΑ 1.251,94€ και τα συμβολαιογραφικά έξοδα 714,32€. Έτσι, το ποσό του κωδικού 735 διαμορφώθηκε στα 51.966,26€, αντί του 50.000€ που είχε αρχικά δηλωθεί. Επιπλέον, διαγράφηκε το ποσό που είχατε δηλώσει στον κωδικό 781, καθώς δεν προσκομίσατε τα απαραίτητα δικαιολογητικά για την αναγνώρισή του».

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τον κάτωθι ισχυρισμό:

• Η Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ εσφαλμένα προέβη σε απόρριψη της βεβαίωσης εισερχομένων εμβασμάτων εξωτερικού, φορολογικού έτους 2020, καθότι ισχύουν τα εξής:

Α) Την 3/10/2018 έλαβε ΑΦΜ ως κάτοικος εξωτερικού, με χώρα κατοικίας τον Καναδά.

Β) Την 30/7/2020 δηλώθηκε στην Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδας με ημερομηνία μεταβολής προσωπικών στοιχείων, την 1/1/2019.

Γ) Την 21/7/2020 έλαβε έμβασμα, ποσού 57.121,23€, από τον με αριθ. λογαριασμό της τράπεζας, στον οποίο ήταν συνδικαιούχος με τους γονείς του. Προς επίρρωση του ανωτέρω ισχυρισμού του προσκόμισε αντίγραφο λογαριασμού της τράπεζας, με ημερομηνία έκδοσης την 31/5/2022 συνυποβάλλοντας και την με αριθ. πρωτ./2022 Βεβαίωση Εισερχομένων Εμβασμάτων Εξωτερικού της, με ημερομηνία παραλαβής εντολής την 21/7/2020 και εντολέα την μητέρα του

Δ) Το τίμημα αγοράς ακινήτου, συνολικής αξίας 50.000,00€, όπως προκύπτει από το με αριθ./2020 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου, εξοφλήθηκε ως εξής:

- Ποσό 2.000,00€ με μετρητά,
- Ποσό 25.000,00€ με την με αριθ. τραπεζική επιταγή και
- Ποσό 23.000,00€ με την με αριθ. τραπεζική επιταγή, της, αντίστοιχα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 «Διοικητικός προσδιορισμός φόρου» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεση της η Φορολογική Διοίκηση.

3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με την εγκύκλιο Ε.2162/13-10-2020 με θέμα: «Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ» διευκρινίστηκε ότι:

«Με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ν.4174/2013 (Α' 170) (ΚΦΔ) προβλέπεται ότι η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. [...].

Όπως προκύπτει από τη διάταξη της παρ.1 του άρθρου 32, ικανή και αναγκαία συνθήκη για την εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 2 και 3 είναι η προηγούμενη υποβολή δήλωσης εκ μέρους του φορολογούμενου.

Για την εφαρμογή αυτών των διατάξεων παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις, όσον αφορά στον φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων:

Α. Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιοποίηση διαθέσιμων πληροφοριών.

1. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται βάσει στοιχείων, τα οποία είτε έχουν παρασχεθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο σε δήλωσή του είτε έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Ειδικότερα, σε περίπτωση που από στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, προκύπτει ότι έχουν αποκτηθεί από φορολογούμενο (φυσικό πρόσωπο) εισοδήματα, ημεδαπής ή αλλοδαπής, αδιακρίτως κατηγορίας και πηγής προέλευσης (ήτοι ενδεικτικά: εισοδήματα από μισθούς, συντάξεις, αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδήματα από ακίνητα, μερίσματα, τόκους, δικαιώματα κ.λπ.), που δεν έχουν περιληφθεί σε δήλωσή του, τότε εκδίδεται και κοινοποιείται πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με την οποία προσδιορίζεται ο τυχόν οφειλόμενος επιπλέον φόρος και κατά περίπτωση, τα τυχόν ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης.

2. Για τον διοικητικό προσδιορισμό του φόρου, η Φορολογική Διοίκηση αντλεί στοιχεία από τις κάτωθι πηγές πληροφοριών, που αναφέρονται ενδεικτικά:

α. Ετήσιες βεβαιώσεις εισοδημάτων που έχουν ληφθεί με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου (βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα, όπως προβλέπονται ειδικότερα για παράδειγμα στις Α. 1025/2020, Α. 1009/2019, ΠΟΛ. 1025/2017 Αποφάσεις του Διοικητή της ΑΑΔΕ),

β. Στοιχεία αποδοχών που έχουν ληφθεί μέσω των μηνιαίων αναλυτικών εγγραφών της ηλεκτρονικής δήλωσης απόδοσης του φόρου μισθωτών υπηρεσιών (απόδοση ΦΜΥ με την Α.1099/2019 Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ, όπως ισχύει),

γ. Πληροφορίες που λαμβάνονται ηλεκτρονικά με την ΠΟΛ. 1033/2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και αφορούν σε εισοδήματα ή δαπάνες,

δ. Πληροφορίες που ζητούνται από οργανισμούς και φορείς κατόπιν αιτήματος της Α.Α.Δ.Ε.,

ε. Πληροφορίες που αντλούνται στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των κρατών,

στ. Κάθε διαθέσιμη πληροφορία από τρίτους, που λαμβάνει η Φορολογική Διοίκηση με βάση τις διατάξεις του άρθρου 15 του ΚΦΔ, με σκοπό τη διασταύρωση των δηλούμενων εισοδημάτων.

3. Η διασταύρωση και η χρήση των στοιχείων και πληροφοριών που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση και η έκδοση νέας πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, μπορεί να γίνει και αφού ήδη έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν της υποβολής της φορολογικής δήλωσης.

...

Γ. Κοινοποίηση των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου - Στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός φόρου - Ενδικοφανής προσφυγή

8. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τα ανωτέρω, κοινοποιούνται με βάση τις διατάξεις της περιπτ. α' της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ. Ο φορολογούμενος λαμβάνει στην προσωπική θυρίδα του στο taxinet ειδοποίηση με διαδρομή (link) που τον οδηγεί στην αντίστοιχη σελίδα του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε., όπου έχει τη δυνατότητα να δει και να εκτυπώσει την εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου. Επιπρόσθετα αποστέλλεται ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Εναλλακτικά δύνανται να κοινοποιούνται και με απλή επιστολή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 5 του ΚΦΔ.

9. Στην πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου γίνεται υποχρεωτικά αναφορά στα στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του, όταν αυτός γίνεται με στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται στις δηλώσεις των φορολογούμενων, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ. Τα στοιχεία αυτά δύνανται να αναφέρονται και σε ξεχωριστό φύλλο, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

10. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδονται και κοινοποιούνται έγκυρα και νόμιμα κατά τα ανωτέρω εντός της προθεσμίας που ορίζεται από τις διατάξεις περί παραγραφής του άρθρου 36 ΚΦΔ.

11. Κατά της πράξης προσδιορισμού του φόρου ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63ΚΦΔ.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 «Εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) ορίζεται ότι: «1. Ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία όταν το τεκμαρτό εισόδημα του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημα 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.

2. Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 έως και 34.

3. Το συνολικό εισόδημα προσδιορίζεται ως το συνολικό ποσό του φορολογητέου εισοδήματος κατά την έννοια του άρθρου 7 που αποκτά ο φορολογούμενος και τα εξαρτώμενα μέλη του από τις τέσσερις κατηγορίες ακαθάριστων εσόδων που αναγνωρίζονται στο άρθρο 7 του Κ.Φ.Ε..

4.[...].».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. γ' του άρθρου 32 «Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), 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 τις διατάξεις του άρθρου 34 «Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής» του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Η διαφορά που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30, η οποία προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα, προσδιορίζεται από τη Φορολογική Διοίκηση κατά το ίδιο φορολογικό έτος σύμφωνα με τα οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους και φορολογείται:

α) σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 15 εφόσον ο φορολογούμενος έχει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία ή/και συντάξεις ή εφόσον το μεγαλύτερο μέρος των εισοδημάτων του προκύπτει από μισθωτή εργασία και συντάξεις ή δεν υπάρχει εισόδημα από καμία κατηγορία ή

[...]

...

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.

ββ) Που είχαν διαμείνει τρία (3) τουλάχιστον χρόνια στην αλλοδαπή και η εισαγωγή του συναλλάγματος γίνεται μέσα σε δύο (2) χρόνια από τη μετοικεσία τους.

γγ) Που είχαν διαμείνει πέντε (5) τουλάχιστον συνεχή χρόνια στην αλλοδαπή και το επικαλούμενο ποσό συναλλάγματος προέρχεται από καταθέσεις στο όνομα τους ή στο όνομα του άλλου συζύγου σε τραπεζικό λογαριασμό ανοιγμένο σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ ή σε υποκατάστημα ελληνικής τράπεζας στο εξωτερικό κατά το χρόνο που διέμεναν στην αλλοδαπή ή από καταθέσεις τους - μέσα σε έναν (1) χρόνο από τη μετοικεσία τους στην Ελλάδα χωρίς το συνάλλαγμα αυτό να έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή. Η προϋπόθεση της μη επανεξαγωγής του συναλλάγματος δεν απαιτείται για το ποσό εκείνο του συναλλάγματος που έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή για την απόκτηση περιουσιακού στοιχείου από εκείνα που αναφέρονται στο άρθρο 32, εφόσον η δαπάνη για την απόκτηση αυτού του στοιχείου έχει ληφθεί υπόψη κατά την εφαρμογή του άρθρου 32, ή του άρθρου 34.

δδ) Που έχουν ενταχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5Α.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1076/ 26-3-2015 με θέμα: «Οδηγίες για την ορθή εφαρμογή του εναλλακτικού τρόπου υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας εισοδήματος (άρθρα 30-34 Ν.4172/13)» αναφέρεται ότι:

«[...]

Άρθρο 32

Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού προσδιορίζονται τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται από το φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα εξαρτώμενα μέλη για απόκτηση περιουσιακών στοιχείων και λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του ετήσιου εισοδήματος.

Σημειώνεται ότι οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται μόνο όταν τις οικείες δαπάνες πραγματοποιούν φυσικά πρόσωπα, ως ιδιώτες και όχι στα πλαίσια άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας όπου οι σχετικές αγορές έχουν καταχωρηθεί στα λογιστικά τους αρχεία.

Επίσης λαμβάνονται υπόψη μόνο τα ποσά που πραγματικά καταβάλλονται στο φορολογικό έτος (ποσό δόσης, προκαταβολής κ.τ.λ.) και όχι το συνολικό ποσό της αγοράς που πιθανόν μέρος του να καταβληθεί σε επόμενο φορολογικό έτος.

Σημειώνεται ότι ο φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής με πραγματικό εισόδημα στην Ελλάδα που πραγματοποιεί δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων στην Ελλάδα εάν αποδείξει, προσκομίζοντας τα απαιτούμενα δικαιολογητικά, ότι το τίμημα της απόκτησης καταβλήθηκε στην αλλοδαπή δεν προσμετράται η δαπάνη αυτή.

Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτής της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, ως ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται, για:

[...]

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

Στην αγορά ακινήτων ως ποσό τεκμαρτής δαπάνης λαμβάνεται το ποσό της συνολικής επιβάρυνσης, όπως προκύπτει από τα οικεία πωλητήρια συμβόλαια, εκτός εάν από έλεγχο προκύπτει μεγαλύτερο ποσό, οπότε λαμβάνεται υπόψη αυτό. Στο τίμημα αυτό θα προστεθούν και τα ποσά των Φ.Μ.Α., συμβολαιογραφικά και λοιπά έξοδα και φόροι.

Κρίσιμος χρόνος για να υπολογιστεί το ποσόν της τεκμαρτής δαπάνης είναι ο χρόνος σύνταξης του συμβολαίου μεταβίβασης του ακινήτου εφόσον καταβληθεί ολόκληρο το τίμημα και παραδοθεί η χρήση και η κυριότητα του ακινήτου διαφορετικά, το ποσό της δαπάνης θα κατανέμεται στα φορολογικά έτη που καταβάλλονται οι δόσεις.

[...]

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 ευρωπαϊκή 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 ευρωπαϊκή χώρα προέλευσης μπορεί να ευρωπαϊσθεί μεταγενέστερα και να περιληφθεί στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του έτους κατά το οποίο έγινε η ευρωπαϊκή χώρα προέλευσης. 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 ευρωπαϊσμός 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,

β) που είχαν διαμείνει τουλάχιστον επί τρία (3) χρόνια στην αλλοδαπή και η εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό γίνεται μέσα σε 2 χρόνια από τη μετοικεσία τους,

γ) που είχαν διαμείνει πέντε (5) τουλάχιστον συνεχή χρόνια στην αλλοδαπή και τα επικαλούμενα χρηματικά κεφάλαια από το εξωτερικό προέρχονται από καταθέσεις στο όνομά τους ή στο όνομα του άλλου συζύγου σε τραπεζικό λογαριασμό ανοιγμένο σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ ή σε υποκατάστημα Ελληνικής τράπεζας στο εξωτερικό κατά το χρόνο που διέμεναν στην αλλοδαπή ή από καταθέσεις τους μέσα σε 1 χρόνο από τη μετοικεσία τους στην Ελλάδα χωρίς τα χρηματικά κεφάλαια αυτά να έχουν επανεξαχθεί στην αλλοδαπή. Η προϋπόθεση της μη επανεξαγωγής των εισαγόμενων χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό δεν απαιτείται για το ποσό εκείνο των εισαγόμενων χρηματικών κεφαλαίων που έχει επανεξαχθεί στην αλλοδαπή για την απόκτηση περιουσιακού στοιχείου από εκείνα που αναφέρονται στο άρθρο 32 εφόσον η δαπάνη για την απόκτηση αυτού του στοιχείου έχει ληφθεί υπόψη κατά την εφαρμογή των άρθρων 32 ή 34 (δηλαδή έχει ληφθεί υπόψη προκειμένου να κριθεί εάν θα φορολογηθεί με βάση τη συνολική τεκμαρτή δαπάνη).».

Επειδή, την 6-9-2021, ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, δηλώνοντας στον κωδ. 301 «Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ. (εκτός περ. 2,3)», ποσό 5.473,85€, στον κωδ. 667 «Τόκοι (προ φόρου) ημεδαπής προέλευσης», ποσό 31,38€, στον κωδ. 735 «2. Από τη δαπάνη που

καταβάλατε: ... ε) για την αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών κλπ», ποσό 50.000,00€, και στον κωδ. 781 «Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια, δωρεές, κλπ», ποσό 49.251,94€.

Επειδή, κατά την εκκαθάριση της με αριθ./2021 δήλωσης ΦΕΦΠ, που υπέβαλε ο προσφεύγων στην Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, το ποσό των 49.251,94€, που δηλώθηκε στον κωδ. 781 του εντύπου Ε1, δεν έγινε δεκτό από την αρμόδια φορολογική αρχή, καθότι δεν προσκομίστηκαν τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για την αναγνώρισή του και ως εκ τούτου, το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος προσδιορίστηκε από την αρμόδια φορολογική αρχή τεκμαρτά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.).

Συνεπεία της εκκαθάρισης της με αριθ./2021 υποβληθείσας δήλωσης ΦΕΦΠ, φορολογικού έτους 2020, εκδόθηκε η με αριθ. δήλωσης/2022 (αριθ. ειδ/σης:/2022) προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, η οποία κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα μαζί με την με αριθ. πρωτ./2022 επιστολή του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ με θέμα: «Εκκαθάριση δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 σύμφωνα με τις παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ», ως αναπόσπαστο μέρος αυτής, στην οποία αναφέρεται ότι: «[...] Η κοινοποιούμενη πράξη εκδόθηκε με βάση το συμβόλαιο υπ' αριθ./2020 που μας προσκομίσατε. Ο κωδικός 735 της φορολογικής σας δήλωσης διορθώθηκε, καθώς δεν είχε δηλωθεί ο ΦΜΑ 1.251,94€ και τα συμβολαιογραφικά έξοδα 714,32€. Έτσι, το ποσό του κωδικού 735 διαμορφώθηκε στα 51.966,26€, αντί του 50.000€ που είχε αρχικά δηλωθεί. **Επιπλέον, διαγράφηκε το ποσό που είχατε δηλώσει στον κωδικό 781, καθώς δεν προσκομίσατε τα απαραίτητα δικαιολογητικά για την αναγνώρισή του**».

Επειδή, ο προσφεύγων προκειμένου να καλύψει την διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και του πραγματικού εισοδήματος επικαλείται το γεγονός ότι την 21/7/2020 έλαβε έμβασμα, ποσού 57.121,23€, από τον με αριθ./2022 λογαριασμό της τράπεζας/2022, στον οποίο ήταν συνδικαιούχος με τους γονείς του. Προς επίρρωση του ανωτέρω ισχυρισμού του προσκόμισε αντίγραφο λογαριασμού της τράπεζας/2022, με ημερομηνία έκδοσης την 31/5/2022 συνυποβάλλοντας και την με αριθ. πρωτ./2022 Βεβαίωση Εισερχομένων Εμβασμάτων Εξωτερικού της/2022, με ημερομηνία παραλαβής εντολής την 21/7/2020 και εντολέα την μητέρα του/2022. Επιπλέον, το τίμημα αγοράς ακινήτου, συνολικής αξίας 50.000,00€, όπως προκύπτει από το με αριθ./2020 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου/2022, εξοφλήθηκε με μετρητά, ποσού 2.000,00€, με την με αριθ./2022 τραπεζική επιταγή, ποσού 25.000,00€ και με την με αριθ./2022 τραπεζική επιταγή, ποσού 23.000,00€, της/2022, αντίστοιχα.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του μητρώου taxis καθώς και από την με αριθ. δήλωσης/2020 Βεβαίωση Μεταβολής Ατομικών Στοιχείων Φυσικού Προσώπου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, ο προσφεύγων, την 3/10/2018, όρισε ως φορολογικό του εκπρόσωπο στην ΕΛΛΑΔΑ την/2022 του/2022 με ΑΦΜ/2022, καθότι κατά τα παρελθόντα έτη ήταν φορολογικός κάτοικος εξωτερικού, με χώρα κατοικίας τον ΚΑΝΑΔΑ.

Επειδή, όπως προκύπτει από την με αριθ. δήλωσης/2020 Βεβαίωση Μεταβολής Ατομικών Στοιχείων Φυσικού Προσώπου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ ο προσφεύγων από την 1/1/2019, και εφεξής είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας.

Επειδή, σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στην περ. ββ' της παρ.2 του άρθρου 34 του ν.4172/2013, ο προσφεύγων είχε διαμείνει τρία (3) τουλάχιστον χρόνια στην αλλοδαπή και η εισαγωγή του συναλλάγματος διενεργήθηκε μέσα σε δύο (2) χρόνια από τη μετοικεσία του στην ΕΛΛΑΔΑ. Ως εκ τούτου απαλλάσσεται από την υποχρέωσή του να δικαιολογήσει την απόκτηση του εισαγόμενου συναλλάγματος με σκοπό την κάλυψη δαπάνης απόκτησης περιουσιακού στοιχείου.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από 2-6-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ και την **τροποποίηση** της με αριθ. δήλωσης/2022 (αριθ. ειδ/σης:) πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

ΑΙΜΙΛΙΑ ΤΣΙΡΩΝΗ

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.