



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ
ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ
ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΛΕΓΧΩΝ
ΤΜΗΜΑ Α΄

Αθήνα, 15 Οκτωβρίου 2014

ΠΟΛ.:1228

ΠΡΟΣ: Ως Π. .

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
ΤΜΗΜΑ Α΄

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 8
Ταχ. Κωδ. : 101 84 Αθήνα
Τηλέφωνο : 210 – 33752063 - 3375214
Fax : 210 – 3375354



ΘΕΜΑ:«Παροχή πρόσθετων οδηγιών στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογουμένων που αποστέλλουν εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011».

Σε συνέχεια της εγκυκλίου διαταγής ΠΟΛ 1033/21.2.2013 με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 όπως ίσχυε στο πλαίσιο χειρισμού των υποθέσεων φορολογουμένων που απέστειλαν εμβάσματα στο εξωτερικό κατά τα έτη 2009-2011 παρέχουμε τις παρακάτω πρόσθετες διευκρινίσεις .

Με τις διατάξεις του ως άνω άρθρου και νόμου προβλέπεται ότι :«σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσής της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση».

Σημειώνεται ότι με την παράγραφο 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 προβλέπεται ότι φορολογείται η προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και **όχι η μεταβολή της σύνθεσης ή της διατήρησης της περιουσίας** που δεν σημαίνει απαραίτητα και την προσαύξησης της.

Περαιτέρω η προσαύξηση της περιουσίας μπορεί να αναφέρεται σε κινητή ή ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής, οικόπεδα, σπίτια, αυτοκίνητα, σκάφη, αεροσκάφη, πάσης φύσεως χρεόγραφα (μετοχές ,τοκομερίδια),καταθέσεις κ.λ.π.(σχετ. η ΠΟΛ. 1095/2011).

Ειδικότερα:

1. Κάλυψη εμβασμάτων με χρηματικά ποσά που υπήρχαν στην κατοχή του φορολογούμενου έως και την τελευταία ημέρα του τελευταίου παραγεγραμμένου έτους.

Με την εγκύκλιο διαταγή ΠΟΛ 1033/2013 διευκρινίσθηκε ότι για την κάλυψη του εμβάσματος γίνονται δεκτά χρηματικά ποσά που υπήρχαν σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα στο τέλος του έτους 1999 (τελευταίο παραγεγραμμένο έτος), εφόσον αποδεικνύεται από επίσημα

δικαιολογητικά (βεβαίωση από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα) και εφόσον έχουν υποβληθεί οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Στην έννοια των χρηματικών ποσών περιλαμβάνονται, εκτός από τις καταθέσεις, και τα επενδυτικά προϊόντα γενικά (ομόλογα, μετοχές, γερσ, αμοιβαία κεφάλαια κλπ) για τα οποία προκύπτει από σχετικά αποδεικτικά στοιχεία ότι ήταν διαθέσιμα στο τέλος του έτους 1999 και εκποιήθηκαν-ρευστοποιήθηκαν σε χρόνο προγενέστερο της μεταφοράς χρηματικού ποσού στο εξωτερικό με έμβασμα (σχετ. παρ. 15 της ΠΟΛ 1033/2013).

2. Κάλυψη εμβασμάτων με το προϊόν της εκποίησης περιουσιακών στοιχείων



Για την κάλυψη των εμβασμάτων με το προϊόν της εκποίησης περιουσιακών στοιχείων διευκρινίζονται τα εξής:

α) Περιουσιακά στοιχεία (ακίνητα, μετοχές εισηγμένες ή μη κλπ) που έχουν αποκτηθεί έως και το τέλος του 1999 και εκποιήθηκαν μετά την 1-1-2000 και πάντως πριν την αποστολή του εμβάσματος, λαμβάνεται υπόψη το συνολικό ποσό που προέκυψε από την εκποίηση αυτή υπό την προϋπόθεση ότι αποδεικνύεται η εκποίηση από σχετικά παραστατικά.

β) Περιουσιακά στοιχεία (ακίνητα, μετοχές εισηγμένες ή μη κλπ) που έχουν αποκτηθεί μετά από το τέλος του τελευταίου παραγεγραμμένου έτους δηλαδή μετά την 1-1-2000 και εκποιήθηκαν πριν την αποστολή του εμβάσματος, λαμβάνεται υπόψη το συνολικό ποσό που προέκυψε από την εκποίηση αυτή, για την κάλυψη του εμβάσματος, σε κάθε περίπτωση όμως ελέγχεται η οικονομική δυνατότητα απόκτησης των περιουσιακών αυτών στοιχείων από το φορολογούμενο.

γ) Για περιουσιακά στοιχεία (ακίνητα, μετοχές εισηγμένες ή μη κλπ) που έχουν αποκτηθεί και εκποιηθεί ως και το τέλος του 1999 λαμβάνεται υπόψη το ποσό που προέκυψε από την εκποίηση αυτή, εφόσον αποδεικνύεται από σχετικά παραστατικά και υπό την προϋπόθεση ότι δεν έχουν συμπεριληφθεί στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Στην περίπτωση που ο φορολογούμενος κάνει χρήση της βεβαίωσης χρηματικών ποσών σε Τράπεζες ως το τέλος του 1999, κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 12 της ΠΟΛ.1033/2013 δεν μπορεί να επικαλεσθεί και τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο.

Ειδικά για τις εισηγμένες στο Χρηματιστήριο μετοχές, εκτός από τα πρωτότυπα παραστατικά πώλησης (πινακίδια) θα πρέπει να προσκομίζεται και αναλυτική κίνηση της μερίδας του επενδυτή (φορολογούμενου) από το Χρηματιστήριο Αξιών.

3. Κατανομή κοινών λογαριασμών στους συνδικαιούχους.

Στις περιπτώσεις αποστολών εμβασμάτων που πραγματοποιούνται από κοινούς λογαριασμούς πρέπει να γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού προέλευσης του εμβάσματος.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να εκδίδεται εντολή ελέγχου σε όλα τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού και εφόσον συμμετέχει ανήλικος έχουν εφαρμογή και οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2238/1994 όπως ισχύουν.

Σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του.

Επί αμφισβήτησης του ισχυρισμού του ελεγχόμενου από τη φορολογική αρχή η ίδια οφείλει να αιτιολογήσει την αναλογία που αυτή επικαλείται εάν αυτή είναι διαφορετική του ισομερούς επιμερισμού. Η αιτιολόγηση αυτή πρέπει να είναι ειδική και εμπειριστατωμένη (σχετ. διατ. άρθ. 28 και 64 ν. 4174/2013).

4. Επαναπατρισμοί κεφαλαίων.

Σχετικά με τα επαναπατριζόμενα κεφάλαια του άρθρου 38 του ν.3259/2004, του άρθρου 18 του ν.3842/2010 όπως αυτός τροποποιήθηκε με τις διατάξεις της παρ. 19 του άρθρου 21 του ν. 3943/2011 καθώς και συμπληρωματικά των διευκρινίσεων που δόθηκαν με την παρ. 10 της ΠΟΛ 1033/2013 έχουμε τα παρακάτω:

α) Σε περίπτωση που τα επαναπατριζόμενα κεφάλαια με τους παραπάνω νόμους, χρησιμοποιούνται για την κάλυψη της διαφοράς (προσαύξηση περιουσίας) θα πρέπει να ελέγχεται το πραγματικό γεγονός της εισαγωγής και φορολόγησης των ποσών αυτών. Δηλαδή αρκεί η βεβαίωση της Τράπεζας ότι τα συγκεκριμένα ποσά υπήχθησαν στις παραπάνω διατάξεις και ότι καταβλήθηκε ο σχετικός φόρος. Έτσι όπως έχει γίνει με το αριθμ. πρωτ.1054830/1114/Α0012/21-06-2005 έγγραφό μας για την κάλυψη τεκμαρτής δαπάνης στις περιπτώσεις που έχει απολεσθεί το πρωτότυπο μοναδικό λογιστικό παραστατικό της συναλλαγής, για τις ανάγκες της παρούσας, αρκεί αντίγραφο βεβαίωσης της Τράπεζας ίδιου περιεχομένου, ενώ στην περίπτωση αυτή απαιτείται επιπλέον υπεύθυνη δήλωση του φορολογουμένου ότι το πρωτότυπο δεν βρίσκεται στην κατοχή του και δεν έχει χρησιμοποιηθεί για φορολογικούς λόγους.

β) Επιπρόσθετα ελέγχεται ότι τα χρήματα υπήρχαν κατατεθειμένα σε Τράπεζα του εξωτερικού κατά την ημερομηνία έναρξης ισχύος των σχετικών νόμων. Για τον λόγο αυτό πρέπει να προσκομίζεται στην αρμόδια ελεγκτική αρχή κάθε πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο.

γ) Τέλος σε κάθε περίπτωση που καταβάλλεται ο μειωμένος φόρος για τον επαναπατρισμό των σχετικών ποσών, ελέγχεται η προϋπόθεση της παραμονής των ποσών αυτών σε προθεσμιακό λογαριασμό ή της επένδυσης αυτών (μέρους ή όλου) κατά τα οριζόμενα στις σχετικές για την εφαρμογή των νόμων αποφάσεις.

5. Κάτοικοι εξωτερικού



Για όσες υποθέσεις έχουν ήδη υποβληθεί τα σχετικά με τη φορολογική κατοικία δικαιολογητικά, αυτά διαβιβάζονται στη .Ο.Υ. όπου οι φορολογούμενοι υπέβαλαν δήλωση φορολογίας εισοδήματος σαν κάτοικοι Ελλάδας. Αντιθέτως, για όσες υποθέσεις δεν έχουν ήδη υποβληθεί τα εν λόγω δικαιολογητικά, οι ίδιοι οι φορολογούμενοι οφείλουν να τα προσκομίσουν στη .Ο.Υ. όπου υπέβαλαν δήλωση φορολογίας εισοδήματος σαν κάτοικοι Ελλάδας. Και στις δυο περιπτώσεις, οι .Ο.Υ. αποστέλλουν έγγραφο προς τις ελεγκτικές αρχές, όπου πιστοποιείται το χρονικό διάστημα για το οποίο ο φορολογούμενος είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας ή φορολογικός κάτοικος εξωτερικού.

6. Συμπληρωματικές Δηλώσεις

Για τις συμπληρωματικές ή τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν υποβληθεί μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της σχετικής εντολής ελέγχου προηγείται υποχρεωτικά εκκαθάριση από την αρμόδια .Ο.Υ. και λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του διαθέσιμου εισοδήματος.

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος επικαλείται και προσκομίζει στοιχεία που δεν είχε συμπεριλάβει στις υποβληθείσες δηλώσεις αυτά εξετάζονται και συνεκτιμούνται από τον έλεγχο.

7. Τα διαλαμβανόμενα στην παρούσα υπερισχύουν ως ρυθμίζοντα ειδικά τις υποθέσεις αποστολής εμβασμάτων στην αλλοδαπή κάθε άλλης διαταγής μας που ρυθμίζει τα ίδια θέματα διαφορετικά ανεξαρτήτως είδους ελέγχου.

Ακριβές αντίγραφο

Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

Η ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ

ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΑΙΚ. ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ
I. ΑΠΟΛΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Όλες οι Δ.Ο.Υ.
2. Ελεγκτικά Κέντρα
3. Υπηρεσία Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε. . .Ε.)-
Καραϊσκάκη 2-Τ.Κ.11148- Γαλάτσι
4. Επιχειρησιακή Μονάδα Είσπραξης.

II. ΑΠΟΛΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Γραφείο Οικονομικού Εισαγγελέα - Πειραιώς 207 & Αλκίφρονος 92-.Κ. 118 53 , Αθήνα
2. Περιφερειακές Δ/νσεις Σ. .Ο.Ε.
3. Νομικό Συμβούλιο του Κράτους –Ακαδημίας 68 & Χ. Τρικούπη-τ.κ.10678-Αθήνα
4. Ειδικό Νομικό Γραφείο Φορολογίας -Ακαδημίας 68 & Χ. Τρικούπη-τ.κ.10678-Αθήνα
5. Συμβούλιο της Επικρατείας
6. Γενικός Επίτροπος Επικρατείας επί των Τακτικών Διοικητικών Δικαστηρίων
7. ΠΟΕ – ΔΟΥ, Λεωχάρους 2- Τ.Κ. 10562- Αθήνα
- 8.. Περιοδικό «Φορολογική Επιθεώρηση», Λεωχάρους 2- Τ.Κ. 10562- Αθήνα

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο Υπουργού
2. Γραφείο Υφυπουργού
3. Γραφείο Γεν. Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων
4. Γραφείο Γεν. Γραμματέα Πληρ. Συστημάτων
5. Σ. .Ο.Ε.(Κ.Υ.)
6. Γραφεία Γεν. Δ/ντών Φορολογικής Διοίκησης, ΔΗΛΕΔ., Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης & Ανθρώπινου Δυναμικού
7. Δ/νσεις , Τμήματα & Γραφεία που υπάγονται απευθείας στην Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων
8. Δ/νσεις των Γενικών Διευθύνσεων που υπάγονται στην Γενική Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.
9. Διεύθυνση Φορολογίας Εισοδήματος(από 5 αντίγραφα)
10. Διεύθυνση Ελέγχων – Τμήματα Α' (από 5 αντίγραφα), Β', Γ' (από 5 αντίγραφα), Δ'

