



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 18/07/2017

Αριθμός απόφασης: 1459

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

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313333237
ΦΑΞ : 2313333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.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 1064/12-4-2017 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 από2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή των α) . . του με Α.Φ.Μ. ..., β) . . του με Α.Φ.Μ. ... και γ) του με ΑΦΜ ..., οι οποίοι προσέφυγαν με την ιδιότητα των κληρονόμων του αποβιώσαντος στις .../2013 του με Α.Φ.Μ. ..., κατά της υπ' αρ. .../...-2017 (α.α. .../...-2017) Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 (Οικονομικού Έτους 2010) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
5. Την υπ' αρ. .../...-2017 (α.α. .../...-2017) Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
6. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ ΕΞ 2017 ΕΜΠ /...-2017 έγγραφο και την υπ' αρ. .../...-2017 πράξη αναπομπής υπόθεσης για συμπληρωματικό έλεγχο της Υπηρεσίας μας.

7. Την με αρ. πρωτ. .../...-2017 (αρ. εισερχομένου πρωτοκόλλου ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ... ΕΙ 2017 ΕΜΠ/...-2017) έκθεση ελεγκτικών διαπιστώσεων της Δ.Ο.Υ.
8. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... Ενδικοφανούς Προσφυγής των α) . . του με Α.Φ.Μ. ..., β) ... του με Α.Φ.Μ. ... και γ) 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 υπ' αρ. .../...-**2017** (α.α. .../...-2017) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... καταλογίστηκε σε βάρος του αποβιώσαντος στις .../2013 ... του ... με Α.Φ.Μ. ... για το οικ. έτος 2010 (εισοδήματα περιόδου 01/01/2009 - 31/12/2009) φόρος ύψους 53.536,44€ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 64.243,73€, ήτοι συνολικό ποσό **117.780,17€**.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατόπιν μερικού ελέγχου που διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ. ..., δυνάμει της με αρ. .../11-3-2014 εντολής του Προϊσταμένου της, η οποία εκδόθηκε σε αντικατάσταση της υπ' αρ. .../17-09-2012 χειρόγραφης εντολής, σε βάρος του αποβιώσαντος, πατέρα των δύο πρώτων προσφευγόντων και συζύγου της τρίτης προσφεύγουσας. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η διασταύρωση του Υπουργείου Οικονομικών, από την οποία προέκυψε ότι ο ... κατέβαλε 32.528,01€ με το υπ' αρ. .../17-06-2009 διπλότυπο για την υπ' αρ. .../2009 δήλωση Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, ενώ δεν δήλωσε τη σχετική δαπάνη αγοράς στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος χρήσης 2009 (οικ. έτος 2010).

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητούν να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

- 1) **Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας** – Μη νόμιμη η προσβαλλόμενη πράξη λόγω μη κοινοποίησης του Σημειώματος Διαπιστώσεων και της Πράξης Προσωρινού Προσδιορισμού του Φόρου στον 1^ο προσφεύγοντα.
- 2) **Εσφαλμένος προσδιορισμός φόρου** – Κάλυψη Τεκμηρίου με ανάλωση κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από το φόρο.

Αναφορικά με τον πρώτο ισχυρισμό

- **Επειδή**, στο άρθρο 28§1 του Ν. 4174/13 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης».
- **Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση το υπ' αρ. .../...2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων, κοινοποιήθηκε λόγω θανάτου του . . , στην . . (σύζυγο), στη διεύθυνση- ... Θεσσαλονίκης και στον . . (υιό) στη διεύθυνση ... Εύοσμος Θεσσαλονίκης. Στην ίδια διεύθυνση διαμένει, σύμφωνα με τα στοιχεία του μητρώου στο σύστημα TAXIS, και ο έτερος υιός του θανόντα, . . , για τον οποίο προβάλλεται ισχυρισμός ότι δεν του κοινοποιήθηκε το σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου. Από το γεγονός ότι ο . . αξιοποίησε το δικαίωμά του για άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής, συνάγεται ότι έλαβε γνώση των αποτελεσμάτων του ελέγχου και της προσβαλλόμενης πράξης.
- **Επειδή**, σε κάθε περίπτωση και όλως επικουρικώς, σύμφωνα με την νομολογία, παράλειψη κοινοποίησης της ατομικής διοικητικής πράξης στο πρόσωπο, το οποίο αφορά ή τυχόν ελαττώματά της δεν θίγουν το υποστατό της πράξης (ΣτΕ 1626/1986, 2160/1998, 20/2009) ούτε επάγονται κατ' αρχήν, ακυρότητα της πράξης (ΣτΕ 2662/2004, 2343/1990), αλλά επηρεάζουν μόνο την έναρξη της προθεσμίας προσβολής της (ΣτΕ 1624/1986).

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός περί ακυρότητας λόγω μη ορθής τήρησης της διαδικασίας κοινοποίησης των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλεται παρελκυστικά και ως εκ τούτου κρίνεται απορριπτέος.

Αναφορικά με τον δεύτερο ισχυρισμό

- **Επειδή**, στο άρθρο 63 του Ν. 4174/13 ορίζεται ότι: 1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση "ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη "ή παρέλειψε την έκδοσή της" και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την

ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν "ή από τη συντέλεση της παράλειψης....».

- **Επειδή**, στο άρθρο 3 του κεφαλαίου Α της **ΠΟΛ 1064/2017**, ορίζεται ότι: «...3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά. Στην περίπτωση αυτή, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να ζητά από την αρμόδια φορολογική αρχή τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, τάσσοντας ρητή προθεσμία, προκειμένου η τελευταία να της αποστείλει το σχετικό πόρισμά της. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προβαλλόμενης πράξης.».
- **Επειδή**, με την υπ' αρ. .../....-2017 ενδικοφανή προσφυγή, οι προσφεύγοντες επικαλέστηκαν και προσκόμισαν τα ακόλουθα στοιχεία:
 - 1) Πίνακα Προσδιορισμού Κεφαλαίου που σχηματίστηκε από προηγούμενα έτη (οικ. Ετών 1997-2010) του αποβιώσαντος . . (Α.Φ.Μ. ...) και της συζύγου του . . (Α.Φ.Μ. ...)
 - 2) Αντίγραφα δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των ανωτέρω φορολογουμένων οικ. ετών 1990-1993 & 2003-2010
 - 3) Εκκαθαριστικά σημειώματα φόρου εισοδήματος των ανωτέρω φορολογουμένων οικ. ετών 1997-2010.
 - 4) Καρτέλα κίνησης τραπεζικού λογαριασμού (τόκων) με αρ. ... στην ... Bank από 16/4/08 έως 22/10/2008.
 - 5) Καρτέλα κίνησης τραπεζικού λογαριασμού (τόκων) με αρ. .../...-... στην ... Τράπεζα από 30/6/2002 έως 31/12/2009.
 - 6) Καρτέλα κίνησης τραπεζικού λογαριασμού (τόκων) με αρ. IBAN ... στην ... Bank από 28-06-2002 έως 30-6-2009.
 - 7) Αντίγραφα δύο βεβαιώσεων εισοδήματος τόκων καταθέσεων της Τράπεζας ... για το έτος 2009 (αρ. λογ/σμών .. & ...).
 - 8) Αντίγραφο βεβαίωσης εισοδήματος τόκων καταθέσεων της Τράπεζας ... για το έτος 2009.
 - 9) Αντίγραφο βεβαίωσης εισοδήματος από ομολογίες εκδιδόμενες στην αλλοδαπή της Τράπεζας ... για το έτος 2008
 - 10) Αντίγραφα των από 12/9/2007 δύο αιτήσεων της προσφεύγουσας ολικής εξαγοράς αμοιβαίου κεφαλαίου προς την Τράπεζα ...
 - 11) Αντίγραφα δύο αναφορών της Τράπεζας .. για την πραγματοποίηση της εξαγοράς.
 - 12) Αντίγραφα δύο αναφορών της Τράπεζας ... με μνεία ημερομηνίας διακανονισμού του αμοιβαίου κεφαλαίου 29-11-2004.
 - 13) Εκτύπωση κίνησης του υπ' αρ. ... λογαριασμού ταμειευτηρίου με αρ. ... της Τράπεζας

- **Επειδή**, τα ανωτέρω στοιχεία δεν τα είχε στη διάθεσή της η Δ.Ο.Υ ..., προκειμένου να τα λάβει υπόψη της κατά τον έλεγχο που πραγματοποίησε για την εν λόγω υπόθεση, τα προσκομισθέντα παραπέμφθηκαν με το υπ' αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ... ΕΙ 2017 ΕΜΠ/ ...-2017 έγγραφο και την υπ' αρ. .../...-2017 πράξη αναπομπής της Υπηρεσίας μας, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ με αίτημα τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων προκειμένου να διαμορφωθεί βέβαιη κρίση περί των αποτελεσμάτων του ελέγχου.
- **Επειδή**, η φορολογική αρχή ανταποκρινόμενη στο έγγραφο μας διενήργησε τις απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις, συντάσσοντας σχετική έκθεση ελεγκτικών διαπιστώσεων, η οποία διαβιβάστηκε στην υπηρεσία μας με το υπ' αρ. πρωτ. έγγραφο .../...-2017 (αρ. εισερχομένου ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ... ΕΙ 2017 ΕΜΠ/...-2017). Σύμφωνα με το πόρισμα του συμπληρωματικού ελέγχου, βάσει των νέων στοιχείων, που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. το διαθέσιμο προς ανάλωση κεφάλαιο προηγούμενων ετών ποσού 75.551,00€ πλέον ποσού 4.268,14€ από τόκους κεφαλαίων, ήτοι συνολικό ποσό **79.819,14€**, **μειώνει ισόποσα τη διαφορά τεκμηρίων του οικονομικού έτους 2010.**
- **Επειδή**, οι συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις της φορολογικής αρχής κατέδειξαν την βασιμότητα των ισχυρισμών των προσφευγόντων, οι οποίοι γίνονται εν μέρει αποδεκτοί δια της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής. Ως εκ τούτου το φορολογητέο εισόδημα του θανόντος . . του για το Οικ. Έτος 2010, επαναπροσδιορίζεται ως εξής

ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	Ποσά Δήλωσης		Ποσά Ελέγχου (οριστικός διορθωτικός προσδιορισμός)		Ποσά βάσει της παρούσας απόφασης		Διαφορά απόφασης - ελέγχου
	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	Ατομικό και τέκνων	της συζύγου	
A - Β. Από ακίνητα	1.513,20		1.513,20		1.513,20		0,00€
Γ. Από κινητές αξίες							
Δ. Από εμπορικές επιχειρήσεις							
Ε. Από γεωργικές επιχειρήσεις	319,44		319,44		319,44		0,00€
ΣΤ. Από μισθωτές υπηρεσίες	11.766,65	5.079,04	11.766,65	5.079,04	11.766,65	5.079,04	0,00€
Ζ. Από ελευθέρια επαγγέλματα							
Συνολικό εισόδημα	13.279,85	5.398,48	13.279,85	5.398,48	13.279,85	5.398,48	0,00€
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	13.279,85	5.398,48	13.279,85	5.398,48	13.279,85	5.398,48	0,00€
Διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται			145.736,15		65.917,01		-79.819,14€
Άθροισμα	13.279,85	5.398,48	159.016,00	5.398,48	79.196,86		-79.819,14€
Εκπτώσεις δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/1994							
Φορολογητέο εισόδημα	13.279,85	5.398,48	159.016,00	5.398,48	79.196,86	5.398,48	-79.819,14€

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την εν μέρει αποδοχή της υπ' αρ. .../...-2017 ενδικοφανούς προσφυγής των α) . . . του με Α.Φ.Μ. ..., β) . . . του με Α.Φ.Μ. ... και γ) . . . του με ΑΦΜ ... και την τροποποίηση της υπ' αρ. .../...2017 (α.α. .../...-2017) οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2010, ως εξής:

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ-ΠΕΡΑΙΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Φορολογητέο εισόδημα	Ατομικό και τέκνων	13.279,85	159.016,00	79.196,86	-79.819,14€
	Της συζύγου	5.398,48	5.398,48	5.398,48	0,00€
Φόρος	Πιστωτικό ποσό				
	Χρεωστικό ποσό	169,48	53.705,92	21.778,26	31.927,66€
Προκαταβολή φόρου		188,85	188,85	188,85	0,00€
Τέλη χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων		46,80	46,80	46,80	0,00€
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου		9,36	9,36	9,36	0,00€
Τελη χαρτ. & εισφ. Ο.Γ.Α.					
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας			64.243,73	25.930,54	38.313,19€
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου					
Σύνολο φόρων τελών & εισφορών	για καταβολή	414,49	118.194,66	47.953,81	70.240,85€
	για επιστροφή				

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ-ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

Οικονομικό έτος 2010
(Εισοδήματα περιόδου 01/01/2009-31/12/2009)

<u>ΕΙΔΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ</u>	<u>ΠΟΣΟ</u>
Κύριος Φόρος Εισοδήματος	21.608,78€
Πρόσθετος Φόρος λόγω ανακρίβειας	25.930,54€
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	47.539,32€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.