



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 13-09-2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:1619

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 16/04/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με ΑΦΜ:....., κατά του με αριθμό ειδοποίησης/19-03-2018 και αριθμό δήλωσης ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2013 και τα προσκομιζόμενα σχετικά έγγραφα.

5. Το με αριθμό ειδοποίησης/19-03-2018 και αριθμό δήλωσης ενιαίου εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2013, του οποίου ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16-04-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ:....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με το με αριθμό ειδοποίησης/08-12-2017 και αρ.δήλωσης ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων με βάση την 1^η τροποποιητική δήλωση, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, οικονομικού έτους 2013, προέκυψε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 9.906,93€, προκαταβολή φόρου ύψους 2.085,06€, συμβεβαιούμενα ποσά 734,94€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 1.885,48€, ήτοι συνολικό χρεωστικό ποσό 14.412,41€

Με το με αριθμό ειδοποίησης/19-03-2018 και αρ.δήλωσης ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, οικονομικού έτους 2013, προέκυψε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ύψους 15.809,69€, προκαταβολή φόρου ύψους 2.085,06€, συμβεβαιούμενα ποσά 1.443,27€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ύψους 1.768,04€, ήτοι συνολικό χρεωστικό ποσό 21.106,06€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι η ΔΟΥ Θεσσαλονίκης προέβη σε οίκοθεν εκκαθάριση της με αριθμ.καταχώρησης/396/2017 συμπληρωματικής δήλωσης της προσφεύγουσας, μη λαμβάνοντας υπόψη ποσό παρακρατηθέντος στην αλλοδαπή (Γερμανία) φόρου 4.857,00€ που η ανωτέρω συμπεριέλαβε στον κωδικό 651 του εντύπου Ε1.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση του, με αριθμό ειδοποίησης/19-03-2018 (αρ.δήλωσης) ισχυριζόμενη:

- 1) Παράνομη η νέα οίκοθεν εκκαθάριση φόρου καθώς η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε τη σχετική υπ'αριθμ..... τροποποιητική δήλωση.
- 2) Μη κλήση σε προηγούμενη ακρόαση-έλλειψη οποιασδήποτε αιτιολογίας.
- 3) Παράνομη η διπλή φορολόγηση (η προσφεύγουσα φορολογήθηκε ήδη για το εισόδημα που απέκτησε στη Γερμανία).

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 και 2 περ. α' του άρθρου 23 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: *"1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που*

χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες "και χρησιμοποιώντας μεθόδους" που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της.΄.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:΄΄1 Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο «σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου»,και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, [εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση] «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.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.΄.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 30 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: ΄΄1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογούμενου για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα

βιβλία, στα οποία γίνεται η καταχώριση, το περιεχόμενο, η διαδικασία και οι εξαιρέσεις από αυτή, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

2. Η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει τις ακόλουθες πράξεις προσδιορισμού φόρου:

- α) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου,
- β) πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου,
- γ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και
- δ) πράξη προληπτικού προσδιορισμού φόρου.”.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 34 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: “Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου «που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου,» υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του «Κώδικα» . Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.”

Επειδή, σύμφωνα με το με Αρ. Πρωτ.: ΔΕΛ Α 1069048 2014/2.5.2014 έγγραφο του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, αναφέρεται ότι: “ Άρθρο 66 : Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 προβλέπεται ότι μετά την 1.1.2014 για υποθέσεις οποιουδήποτε φορολογικού ελέγχου που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την 1.1.2014 εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου και εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κ.Φ.Δ. για όσα αφορούν την έκδοση της πράξης.”.

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά την με αριθμό καταχώρησης αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013, από την οποία προέκυψε ποσό φόρου ύψους 9.147,10€. Στις 31-10-2017 η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθμό καταχώρησης/3014/2017 1^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57-61 του Ν 4446/2016 προκειμένου να δηλώσει εισοδήματα που αποκτήθηκαν καθώς και το φόρο που παρακρατήθηκε στο εξωτερικό, από την εκκαθάριση της οποίας εκδόθηκε το με αριθμό ειδ...../08-12-2017 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα και, αφού λήφθηκε υπόψη

ποσό παρακρατηθέντος στην αλλοδαπή φόρου 4.857,00€ που δηλώθηκε στον κωδικό 651, προέκυψε χρεωστικό ποσό 14.412,41€.

Ακολούθως, η φορολογική αρχή προέβη σε οίκοθεν εκκαθάριση χωρίς νέα υποβολή τροποποιητικής δήλωσης από την προσφεύγουσα, μη λαμβάνοντας υπόψη την προαναφερθείσα παρακράτηση φόρου κι εξέδωσε το με αριθμό ειδοποίησης/19-03-2018 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων σύμφωνα με το οποίο προέκυψε φόρος για καταβολή ύψους 21.106,06€.

Επειδή, με τις διατάξεις του Ν 4174/2013, ο οποίος τέθηκε σε ισχύ από 01-01-2014, και σύμφωνα με το με αρ. με αρ.πρωτ.ΔΕΛ Α 1069048 2014/2.5.2014 έγγραφο του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, προβλέπεται ότι μετά την 1.1.2014 για υποθέσεις οποιουδήποτε φορολογικού ελέγχου που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την 1.1.2014 και οποιεσδήποτε ελεγκτικές ενέργειες, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κατόπιν έκδοσης σχετικής έκθεσης ελέγχου.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 6 του άρθρου 63 του Ν 4174/2013 “6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού. Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.”

Επειδή, στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 36 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι “1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.....2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α)....., β)....., γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά..”

Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται αποδεκτός, το προσβαλλόμενο με αριθμό ειδοποίησης/19-03-2018 και αρ. δήλωσης Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικονομικού έτους 2013, ακυρώνεται δια της παρούσας απόφασης για τυπική πλημμέλεια λόγω μη τήρησης της διαδικασίας σύνταξης έκθεσης

ελέγχου και έκδοσης πράξης, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 28, 30 και 34 του Ν 4174/2013.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμ.πρωτ./16-04-2018 ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ:..... και την ακύρωση του με αριθμό ειδοποίησης/19-03-2018 και αρ.δήλωσης Ενιαίου Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φυσικών Προσώπων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για τυπική πλημμέλεια. Καλείται δε η φορολογική αρχή όπως ενεργήσει σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρούσα απόφαση.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.