



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 534
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 24/07/2018

Αριθμός απόφασης: 3576

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.
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **26/03/2018** και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου εξωτερικού, κατά της από 23/02/2018 και με αριθμ. ειδοποίησης (ΑΧΚ) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την από 23/02/2018 και με αριθμ. ειδοποίησης (ΑΧΚ) Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **26/03/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

Ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά στις 13/06/2017 την υπ' αριθμ..... δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, στην οποία συμπλήρωσε, μεταξύ άλλων, τους κάτωθι κωδικούς:

319: Είστε φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής και υποχρεούστε να υποβάλετε φορολογική Δήλωση στην Ελλάδα.	NAI
103: Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση κατοικιών	787,50€
129: Ακαθάριστο εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση κατοικιών	540,00€
735: Από τη δαπάνη που καταβάλετε για την αγορά ακινήτου	70.000,00€
781: Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια δωρεές κλπ.	62.250,00€
787: Ανάλωση κεφαλαίου	6.500,00€

Κατόπιν, για να ολοκληρωθεί η εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης, ο προσφεύγων κλήθηκε να προσκομίσει στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ τα δικαιολογητικά αυτής εντός τριάντα (30) ημερών. Από τα ως άνω δικαιολογητικά προκύπτει ότι ο προσφεύγων δυνάμει του με αριθ./21-03-2016 συμβολαίου της συμβολαιογράφου Αθήνας, αγόρασε ποσοστό 3/8 εξ αδιαιρέτου οριζόντιων ιδιοκτησιών (διαμερίσματος με θέση στάθμευσης & αποθήκη), έναντι τιμήματος 70.000,00€ (αντικειμενική αξία 47.753,49€). Σύμφωνα με το ως άνω συμβόλαιο, το συνολικό τίμημα της αγοράς (αξία ακινήτου, πλέον φόροι, τέλη, έξοδα) ανέρχεται σε 73.328,45€.

Την 23/03/2018, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ εξέδωσε την με αριθ. ειδοπ..... Προσβαλλόμενη Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού του φόρου με βάση την αρχική ηλεκτρονική δήλωση, από την οποία προέκυψε ποσό πληρωμής 3.835,16€ (Α.Χ.Κ.....).

Κατά την ως άνω εκκαθάριση, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ τροποποίησε τα δηλωθέντα ποσά των κωδικών 735 και 781 από 70.000,00 σε 73.328,45€ και από 62.250,00€ σε 56.026,00€, αντίστοιχα, και διέγραψε το δηλωθέν ποσό του κωδικού 787.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση της ως άνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Στην περίπτωση του έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 5§1, 33 περιπτ. η, 32 περ. γ' και 34§2 του ν.4172/2013.
- Η φορολογική αρχή μείωσε το ποσό του κωδ. 781 κατά το ποσό των 6.225€ **αδικοιολόγητα**. Προφανώς το ποσό αυτό φαίνεται να αφορά το ποσό του φόρου δωρεάς, ποσοστό 10% , το οποίο καταβλήθηκε από την δωρεοδόχο μητέρα του και κατά συνέπεια δεν ασκεί επιρροή στο χρηματικό ποσό της δωρεάς.
- Επίσης, η φορολογική αρχή δεν έλαβε υπόψη το ποσό των 6.500 ευρώ του κωδικού 787 που αφορούσε εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτου στην Ελλάδα και παραμένει στην Ελλάδα και ειδικότερα αποτελεί ανάλωση κεφαλαίου που είχε φορολογηθεί αποδεδειγμένα κατά τα προηγούμενα έτη. Κατά συνέπεια, η Δ.Ο.Υ. εσφαλμένα

διέγραψε-μείωσε τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά **χωρίς αιτιολογία** γι' αυτό και πρέπει να προβεί σε νέα πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά χωρίς την επιβάρυνση με τον τόκο της εκπρόθεσμης νέας εκκαθάρισης, υπαιτιότητά της.

Επειδή με τις διατάξεις του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) προβλέπονται τα εξής:

«Άρθρο 32. Διοικητικός προσδιορισμός φόρου

1. Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

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.

Άρθρο 34. Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου

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.

Άρθρο 23. Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

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 χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο

φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της φορολογικής διοίκησης.

β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή.

Ο Γενικός Γραμματέας δύναται με απόφαση του να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσης περίπτωσης.

3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεχόμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υποχρεών, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

Άρθρο 64. Επαρκής αιτιολογία

Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά στις 13/06/2017 την υπ' αριθμ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, στην οποία συμπλήρωσε, μεταξύ άλλων, τους κάτωθι κωδικούς:

319: Είστε φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής και υποχρεούστε να υποβάλετε φορολογική Δήλωση στην Ελλάδα.	NAI
103: Ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση κατοικιών	787,50€
129: Ακαθάριστο εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση κατοικιών	540,00€
735: Από τη δαπάνη που καταβάλετε για την αγορά ακινήτου	70.000,00€
781: Χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, δάνεια δωρεές κλπ.	62.250,00€
787: Ανάλωση κεφαλαίου	6.500,00€

Κατόπιν, για να ολοκληρωθεί η εκκαθάριση της εν λόγω δήλωσης, ο προσφεύγων προσκόμισε στη Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ τα δικαιολογητικά αυτής εντός τριάντα (30) ημερών. Από τα ως άνω δικαιολογητικά προκύπτει ότι ο προσφεύγων δυνάμει του με αριθμ...../21-03-2016 συμβολαίου της συμβολαιογράφου Αθήνας αγόρασε ποσοστό 3/8 εξ αδιαιρέτου οριζόντιων ιδιοκτησιών (διαμερίσματος με θέση στάθμευσης & αποθήκη), έναντι τιμήματος 70.000,00€ (αντικειμενική αξία 47.753,49€). Σύμφωνα με το ως άνω συμβόλαιο, το συνολικό τίμημα της αγοράς (αξία ακινήτου, πλέον φόροι, τέλη, έξοδα) ανέρχεται σε 73.328,45€.

Επειδή, την 23/03/2018, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ εξέδωσε την με αριθ. ειδοπ. Προσβαλλόμενη Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού του φόρου με βάση την αρχική ηλεκτρονική δήλωση, από την οποία προέκυψε ποσό πληρωμής 3.835,16€ (Α.Χ.Κ.).

Κατά την ως άνω εκκαθάριση, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΟΙΚΩΝ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ τροποποίησε τα δηλωθέντα ποσά των κωδικών 735 και 781 από 70.000,00 σε 73.328,45€ και από 62.250,00€ σε 56.026,00€, αντίστοιχα, και διέγραψε το δηλωθέν ποσό του κωδικού 787.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι η Φορολογική Αρχή, **χωρίς αιτιολογία**, τροποποίησε τα ποσά της δήλωσης κατά την εκκαθάρισή της, κρίνεται βάσιμος και αποδεκτός, σύμφωνα με τις διατάξεις των ως άνω άρθρων 32 και 64 του ν. 4174/2013.

Επειδή ακόμα, σύμφωνα με το άρθρο 34 του ν. 4174/2013 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, εφαρμοζόμενου του τύπου και της διαδικασίας που προβλέπεται από τα άρθρα 23, 25, 28, 34, 37, 64 & 66 του ν. 4174/2013.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων ουσίας της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 26/03/2018 και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και την **ακύρωση** της υπ' αριθμ. ειδοπ./23-02-2018 (ΑΧΚ) Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 ως **τυπικώς πλημμελή** και όπως ο Προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής αρχής προβεί στις απαραίτητες ενέργειες, σύμφωνα με το σκεπτικό της απόφασης.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.