



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 18 / 05 / 2018

Αριθμός Απόφασης **2484**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

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. της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94)
- γ. της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)
- δ. του Π.Δ 111/2014 (ΦΕΚ Α' 178) «*Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών*»
- ε. του άρθρου 6 της υπ' αριθμ. Δ6Α1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «*Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές*», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

- 2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,
- 3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών,
- 4. Την από **18/01/2018** και με αριθ. πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ:**, κατοίκου Πικερμίου Αττικής, επί της οδού, τ.κ 19009, κατά των υπ' αριθμ./29-12-2017 και/29-12-2017 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** οικονομικών ετών **2007** και **2008** αντίστοιχα, που εξέδωσε η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα,
- 5. Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, καθώς και την από **29/12/2017** έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας **Εισοδήματος**, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση,
- 6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής,
- 7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της από **18/01/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** του, με **ΑΦΜ:**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, δεδομένου ότι η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, έγινε στις **29/12/2017**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Στον προσφεύγοντα καταλογίστηκε διαφορά φορολογητέου εισοδήματος από κινητές αξίες του άρθρου 24 του ν.2238/1994 για τα οικονομικά έτη **2007** ποσού **52.290,13€** και **2008** ποσού **42.241,89€** που προέκυψε από την αναλογία του 50% στις μεταβολές στην σύνθεση του επενδυτικού χαρτοφυλακίου στον Τραπεζικό Λογαριασμό της Τραπέζης HSBC Bank της Ελβετίας κωδικός προφίλ πελάτη ως πληρεξούσιος Α' της Offshore εταιρείας με την επωνυμία, κωδ. Πελάτη, η οποία έχει έδρα τις Βρετανικές Παρθένες Νήσους, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην από **29/12/2017** Έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Μετά τα ανωτέρω, η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, εξέδωσε τις κατωτέρω οριστικές πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού:

α/α	Αριθμός - Ημερ/νία πράξης	Οριστική Πράξη Διορθ. Προσδ/σμού	Οικον. Έτος	Διαφορά Φορολογητέας βάσης	Διαφορά φόρου (€)	Προσαύξηση (€)	Συνολικό ποσό που βεβαιώθηκε
1	3713 - 29/12/17	Φόρου Εισοδήματος	2007	52.290,13 €	20.916,06 €	25.099,27 €	46.015,33 €
2	3717 - 29/12/17	Φόρου Εισοδήματος	2008	42.241,89 €	16.896,76 €	20.276,11 €	37.172,87 €
Σ ύ ν ο λ α					37.812,82 €	45.375,38 €	83.188,20 €

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, καθώς και με το υπ' αριθμ. **ΔΕΔ/14-05-2018 υπόμνημα** που υπέβαλε στην υπηρεσία μας, ζητά την **ακύρωση** των ανωτέρω Πράξεων, προβάλλοντας ότι:

1. Το δικαίωμα του Δημοσίου να διενεργήσει έλεγχο στα **οικ. έτη 2007 και 2008, έχει υποπέσει σε παραγραφή,**
2. Ακυρότητα έκθεσης ελέγχου / έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας
3. Παράβαση του άρθρου 28 § 1 του ν. 4174/2013

Επειδή ο προσφεύγων, με τον 3^ο από τους λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής, ισχυρίζεται μεταξύ άλλων ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν, καθόσον παραβιάστηκε ουσιώδης τύπος της διαδικασίας του άρθρου 28 ν.4174/2013, δεδομένου ότι, δεν κοινοποιήθηκε σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου, ούτε προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου για τις διαφορές που προέκυψαν στα οικονομικά έτη 2007 και 2008, στερώντας έτσι το δικαίωμά του να απαντήσει επ' αυτών και να προβάλλει τις απόψεις του,

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **28§1 του ν. 4174/2013 (Α' 170)** ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με 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 με το με αρ. πρωτ. **ΔΕΛ Α 1069048 ΕΞ 2014/02-05-2014** έγγραφο του Υπ. Οικ., με το οποίο δόθηκαν οδηγίες εφαρμογής διατάξεων του ν. 4174/2013, διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα: «Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με

τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση.

Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του.

Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου,...»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **63§6** του **ν. 4174/2013** (Α' 170) ορίζεται ότι: «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», και με τις διατάξεις του άρθρου **63§2 περ. γ'** του ίδιου νόμου ότι: «Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 [πενταετία] παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α) ..., β) ..., γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης, η οποία δεν προσβάλλεται με ένδικο βοήθημα ή μέσο και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά».

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου και τις αιτιολογημένες απόψεις της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΜΕΠ, στον προσφεύγοντα καταλογίστηκε διαφορά φορολογητέου εισοδήματος από κινητές αξίες (άρθρου 24 του ν.2238/1994), η οποία ανήλθε σε **52.290,13€** και **42.241,89€** για τα οικ. έτη **2007** και **2008** αντίστοιχα, οι διαφορές δε αυτές, δεν συμπεριελήφθησαν στο υπ' αριθμ./**16-11-2017** **σημείωμα διαπιστώσεων**, ούτε σε άλλο συμπληρωματικό αυτού σημείωμα, ούτε οι εκδοθείσες προσωρινές πράξεις των εν λόγω οικ. ετών περιλάμβαναν τις επίμαχες διαφορές φόρου εισοδήματος από κινητές αξίες και ως εκ τούτου δεν τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28§1 του ν. 4174/2013 με αποτέλεσμα ο προσφεύγων να στερηθεί του δικαιώματός του να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του και να προσκομίσει αποδεικτικά στοιχεία προς αιτιολόγηση των ισχυρισμών του.

Επειδή, η φορολογική διοίκηση δεν τήρησε τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας του άρθρου **28§1** του **ν. 4174/2013**, οι προσβαλλόμενες πράξεις, ως προς τη φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος, είναι **τυπικά πλημμελείς** και πρέπει για το λόγο αυτό να ακυρωθούν. Κατόπιν αυτού, παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων που προβάλλονται με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή.

Κατόπιν αυτών,

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της από **18/01/2018** και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, με **ΑΦΜ:**, κατοίκου Πικερμίου Αττικής, επί της οδού, τ.κ 19009, και την **ακύρωση λόγω τυπικής πλημμέλειας** και συγκεκριμένα επειδή η φορολογική διοίκηση δεν τήρησε τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας του άρθρου 28§1 του ν. 4174/2013, των υπ' αριθμ./**29-12-2017** και/**29-12-2017** Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** οικονομικών ετών **2007** και **2008** αντίστοιχα, που εξέδωσε η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, και την επανάληψη διαδικασίας σύμφωνα με τα ανωτέρω.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.