



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 26.01.2018

Αριθμός απόφασης: 968

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

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 1064/12.4.2017 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 υπ' αριθμ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **29.09.17** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του Συνταξιούχου, κατοίκου, οδός αρ., με Α.Φ.Μ., κατά της υπ' αριθμ. /2017 Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους **2014 (εισοδήματα 01.01.2014 – 31.12.2014)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, με την οποία καταλογίζεται διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 15.037,93 Ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ύψους 7.523,37 Ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 53 Κ.Φ.Δ. – τόκων ύψους 2.636,19 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 25.197,49 Ευρώ., Κάθε άλλης συναφούς, προγενέστερης ή μεταγενέστερης, πράξεως ή παραλείψεως της Διοικήσεως.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Γλυφάδας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **29.09.17** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ. η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα (εντός 30 ημερών από την επίδοση της πράξης την 2-8-2017, μη υπολογιζομένου του μηνός Αυγούστου) και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Στην συνέχεια της με αρ. /2016 Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με την οποία ακυρώθηκε η με αρ. /2016 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας, για λόγους τυπικής πλημμέλειας, για τη θεραπεία της τυπικής πλημμέλειας ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας διενήργησε έλεγχο στον προσφεύγοντα με την με αρ. /2017 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου και στη συνέχεια της από 11-7-2017 έκθεσης μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος εξέδωσε την με αρ. /2017 προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 με την οποία δεν έκανε δεκτή την επικαλούμενη με την αρχική του δήλωση ανάλωση του προσφεύγοντος στο φορολογικό έτος 2014 ποσού 36.800,00€ και προσδιόρισε σε βάρος του πρόσθετη φορολογητέα διαφορά τεκμηρίων ποσού 36.736,36€

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1^{ος} Λόγος Προσφυγής: Ακυρότητα της προσβαλλομένης καταλογιστικής πράξεως κατόπιν εκδόσεως μεταγενέστερης πράξεως της ίδιας της Φορολογικής Αρχής.

2^{ος} Λόγος Προσφυγής: Έκδοση της προσβαλλομένης καταλογιστικής πράξεως κατά παράβαση της κατά χρόνον αρμοδιότητας της Φορολογικής Αρχής.

3^{ος} Λόγος Προσφυγής: Παράνομη και εσφαλμένη απόρριψη κατά τον σχηματισμό του μη αναλωθέντος κεφαλαίου προηγούμενων ετών του ποσού, που προέκυψε από την πώληση μετοχών μη εισηγμένων στο Χ.Α.Α.

4^{ος} Λόγος Προσφυγής: Παράνομος και εσφαλμένος υπολογισμός του μη αναλωθέντος κεφαλαίου προηγούμενων ετών από τη Φορολογική Αρχή λόγω εσφαλμένου υπολογισμού των τεκμηρίων διαβιώσεως και ετέρων υπολογιστικών σφαλμάτων.

5^{ος} Λόγος Προσφυγής: Παράνομη και εσφαλμένη επιβολή κυρώσεων επί δήθεν ανακριβούς δηλώσεως και εκπρόθεσμης καταβολής.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.4174/2013 «Διοικητικός προσδιορισμός 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 διάθεσή 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.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4174/2013 «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.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 του ν.4174/2013 «Έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου. Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες: α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου, β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο, γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης, δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη, ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής, στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος, ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου, η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα ι) λοιπές πληροφορίες. Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου. Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου εκτός από την περίπτωση του τέταρτου εδαφίου του άρθρου 34. Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.»

Με την με αρ./2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, έγινε δεκτή η προσφυγή του προσφεύγοντος και ακυρώθηκε η προηγούμενη εκδοθείσα με αρ/2016 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας που εκδόθηκε στη συνέχεια της μη αποδοχής από την Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας στο φορολογικό έτος 2014 ποσού ανάλωσης κεφαλαίου που είχε αναγράψει ο προσφεύγων στον κωδικό 787 της δήλωσής του, για λόγους τυπικής πλημμέλειας

καθώς η Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας χωρίς να αιτιολογήσει την τροποποίηση των ποσών της δήλωσής της εξέδωσε την τότε προσβαλλόμενη πράξη.

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας για τη θεραπεία της τυπικής πλημμέλειας αυτής διενήργησε έλεγχο στον προσφεύγοντα με την με αρ./2017 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου και στη συνέχεια της από 11-7-2017 έκθεσης μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος εξέδωσε την με αρ./2017 εδώ προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014. Ωστόσο μεταγενέστερα της προσβαλλόμενης πράξης αυτής, εξέδωσε για το ίδιο φορολογικό έτος την με αρ./2017 πράξη με αρ. πιστωτ. Κατάστασης την οποία τιτλοφορεί ως «ΠΡΑΞΗ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΥ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ 4629/2016 ΑΠΟΦ. Δ.Ε.Δ.», την οποία εξέδωσε σε εκτέλεση της .

Από τα παραπάνω περιγραφόμενα προκύπτουν τα εξής:

Α) Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας παρατύπως εξέδωσε στην συνέχεια της από 23-6-2015 και με αρ. καταχ. δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντος την με/2016 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 με ποσά διαφορετικά από αυτά που περιέχονταν στην φορολογική δήλωση του προσφεύγοντος χωρίς σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32, 37 και 64 του ν.4174/213 να αιτιολογήσει ειδικά τα στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου. Για την τυπική παράληψη αυτή εκδόθηκε η με αρ./2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. η οποία εξαφάνισε την πράξη αυτή και όριζε «.. την ακύρωση της με αριθμό ειδοποίησης... πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Γλυφάδας προκειμένου να διενεργηθεί νέος έλεγχος από τον προϊστάμενο της ως άνω Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην παρούσα απόφαση.».

Β) Η Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας παρατύπως δεν εκτέλεσε σε εύλογο χρόνο και πάντως πριν την έκδοση της με αρ./2017 προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος την με αρ./2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ., εκδίδοντας νέα πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση το σκεπτικό της απόφασης αυτής, η οποία τελικά εκδόθηκε **μετά την έκδοση της με αρ./2017 εδώ προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος την 3-8-2017.**

Γ) Σύμφωνα τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4174/2013 **οποιαδήποτε πράξη εκδίδεται στην συνέχεια διορθωτικού προσδιορισμού φόρου συνιστά, ως μόνη δυνατότητα του Προϊσταμένου της Φορολογικής Αρχής, νέον διορθωτικό προσδιορισμό** και εκδίδεται εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Συνεπώς ανεξάρτητα με το πώς τιτλοφορείται από τον έλεγχο η αρ./2017 με αρ. πιστωτ. Κατάστασης πράξη, εφόσον εκδόθηκε στη συνέχεια της με αρ./2017 προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος συνιστά πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, **η οποία τροποποιεί κάθε προηγούμενη προσδιορισθείσα φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος, συνεπώς και αυτή της με αρ./2017 οριστικής πράξης**

διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος. Ακόμα η αρ./2017 πράξη με αρ. πιστωτ. Κατάστασης είναι τυπικά συμπροσβαλλόμενη με την εδώ εξεταζόμενη ενδικοφανή προσφυγή, όμως η έκδοσή της κάνει κατ' ουσία δεκτούς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος (ως προς το επικαλούμενο για ανάλωση ποσό) και συνεπώς δεν υπάρχει αμφισβητούμενη διαφορά.

Κατά συνέπεια των ανωτέρω και επειδή παρέλκει η εξέταση των υπολοίπων ισχυρισμών,

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 29.09.17 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, Συνταξιούχου, κατοίκου, οδός αρ., με Α.Φ.Μ., ως απαράδεκτης, διότι, απαράδέκτως προσβάλλεται η με αρ./2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος που εκδόθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος καθώς η φορολογική υποχρέωση έχει ήδη επαναπροσδιοριστεί με την νεώτερη με αρ./2017 πράξη με αρ. πιστωτ. Κατάστασης, η οποία ως τελευταία εκδοθείσα, προσδιορίζει το χρόνο άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής την οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος και είναι η μόνη που δύναται να προσβληθεί, πλην όμως κατ' ουσία δεν αμφισβητείται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή. Ακόμα, για την αποφυγή περαιτέρω ασκόπων διοικητικών ενεργειών αναφέρουμε ότι το θέμα της διαγραφής της ταμειακής βεβαίωσης από την αρ./2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, δεν αποτελεί διαφορά που εξετάζεται από την Υπηρεσία μας.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές αντίγραφο, η υπάλληλος του

Τμ. Διοικητικής Υποστήριξης

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.