



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΑΥΤΟΤΕΛΕΣ ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 26-4-2016

Αριθμός απόφασης: 389

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2310554268
ΦΑΞ : 2313333258

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 3 του άρθρου 47 του Ν 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)
- γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών»
- δ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».
- ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-1-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης

λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης** και **αριθμό πρωτοκόλλου** **ενδικοφανή προσφυγή του**, με ΑΦΜ:....., κατοίκου Σερρών επί της οδού, ΤΚ:....., κατά της με αριθμό έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθμό έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ.αρ.πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του 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 προσβαλλόμενη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα επιπλέον ποσό φόρου για καταβολή συνολικού ύψους δέκα χιλιάδων πεντακοσίων ενενήντα ευρώ και είκοσι εννέα λεπτών (10.590,29€).

Στα πλαίσια της αυθόρμητης ανταλλαγής πληροφοριών, κατ'εφαρμογή του σχετικού θεσμικού πλαισίου, οι ολλανδικές αρχές διαβίβασαν στις αντίστοιχες ελληνικές αρχές τα αποτελέσματα του ελέγχου που διενήργησαν στην εταιρία διεθνών μεταφορών ".....". Με το με αριθμ. Πρωτ. έγγραφο της ΔΟΣ, διαβιβάστηκαν στο Σ.Δ.Ο.Ε (Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος), Επιχ/κη Δ/ση Ειδ. Υποθ. Αθηνών, τα αποτελέσματα του ως άνω φορολογικού ελέγχου. Από τα στοιχεία του ελέγχου προκύπτει ότι η ανωτέρω επιχείρηση κατέβαλλε αμοιβές σε έλληνες οδηγούς για τις υπηρεσίες που παρείχαν στο διάστημα 2007-2008 και οι οποίες δεν φορολογήθηκαν στην Ολλανδία.

Μεταξύ των οδηγών που έλαβαν αμοιβές από την προαναφερθείσα εταιρία διεθνών μεταφορών είναι και ο προσφεύγων ο οποίος, σύμφωνα με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου των Ολλανδικών αρχών, έλαβε από την επιχείρηση “.....” κατά το έτος 2007 του ποσό των 20.597,01€.

Το Σ.Δ.Ο.Ε. , Επιχειρησιακή Διεύθυνση Ειδικών Υποθέσεων Αθηνών, εξέδωσε την υπ’αριθμ..... εντολή ελέγχου και στη συνέχεια με το υπ’αριθμ. πρωτ..... πληροφοριακό σημείωμα, ενημέρωσε την αρμόδια ΔΟΥ ... Σερρών σχετικά με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου των Ολλανδικών αρχών για τον φορολογούμενο αρμοδιότητάς της, με ΑΦΜ:..... Εν συνεχεία, ο προϊστάμενος της ΔΟΥ .. Σερρών εξέδωσε την υπ’αριθμ..... εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου, η ολοκλήρωση του οποίου οδήγησε στην έκδοση της προσβαλλόμενης υπ’αριθμ..... έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου και της επίσης προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ισχυρίζεται ότι δεν υπάρχουν επίσημα έγγραφα στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι έλαβε το υποτιθέμενο ποσό των 20.597,01€ και σε καμία περίπτωση δεν έλαβε το προαναφερθέν ποσό από την εν λόγω εταιρία.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν υπάρχουν επίσημα έγγραφα, από τα οποία να προκύπτει ότι έλαβε το ποσό των 20.597,01€, ισχυρισμός ο οποίος θα πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 2 του Ν 4170/2013 “ *Με τα άρθρα 1 έως και 25 ορίζονται οι κανόνες και οι διαδικασίες βάσει των οποίων οι ελληνικές αρχές συνεργάζονται με τις αρχές των κρατών-μελών με στόχο την ανταλλαγή πληροφοριών που είναι εύλογα συναφείς με την εφαρμογή και την επιβολή της ελληνικής νομοθεσίας ή της εθνικής νομοθεσίας των κρατών-μελών, όσον αφορά στους φόρους, οι οποίοι αναφέρονται στο άρθρο 3. Οι πληροφορίες αυτές μπορούν επίσης να χρησιμοποιούνται για την εκτίμηση και την επιβολή άλλων φόρων και δασμών που καλύπτονται από το άρθρο 296 του Ν. 4072/2012 (Α΄ 86) (άρθρο 2 της Οδηγίας 2010/24/ΕΕ του Συμβουλίου, της 16ης Μαρτίου 2010, περί αμοιβαίας συνδρομής για την είσπραξη απαιτήσεων σχετικών με φόρους, δασμούς και άλλα μέτρα, ΕΕ L 84 της 31.3.2010), ή για την εκτίμηση και επιβολή υποχρεωτικών εισφορών κοινωνικής ασφάλισης.*”

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 5 του Ν 4170/2013 “ *Ως «αρμόδια αρχή» κατά το άρθρο 4 παράγραφος 1 ορίζεται η Διεύθυνση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων του Υπουργείου Οικονομικών. Η Επιτροπή ενημερώνεται αμελλητί για κάθε σχετική μεταβολή.*”

Επειδή, στο άρθρο 10 «Πεδίο εφαρμογής και προϋποθέσεις της αυθόρμητης ανταλλαγής πληροφοριών (άρθρο 9 της Οδηγίας 2011/16/ΕΕ)» του Ν 4170/2013 ορίζεται ότι:

1.Η αρμόδια αρχή του Υπουργείου Οικονομικών, κατά το άρθρο 5 παράγραφος 1, μπορεί να κοινοποιεί αυθορμητώς στις αρμόδιες αρχές των άλλων κρατών-μελών κάθε πληροφορία που περιέρχεται σε αυτήν και η οποία ενδέχεται να είναι χρήσιμη για τις αρμόδιες αρχές των άλλων

κρατών-μελών.

2. Η αρμόδια αρχή του Υπουργείου Οικονομικών, κατά το άρθρο 5 παράγραφος 1, κοινοποιεί οπωσδήποτε τις αναφερόμενες στο άρθρο 2 παράγραφος 1 πληροφορίες, τις οποίες λαμβάνει από τις ημεδαπές αρχές, στην αρμόδια αρχή κάθε άλλου ενδιαφερόμενου κράτους-μέλους σε οποιαδήποτε από τις εξής περιπτώσεις:

α) οι ημεδαπές αρχές έχουν βάσιμους λόγους να υποθέτουν ότι στο άλλο κράτος-μέλος υφίσταται διαφυγή φόρων

β) ένας φορολογούμενος επιτυγχάνει στην Ελλάδα μείωση ή απαλλαγή φόρου, η οποία συνεπάγεται γι' αυτόν αύξηση φόρου ή υπαγωγή σε φόρο στο άλλο κράτος-μέλος

γ) επιχειρηματικές δραστηριότητες που πραγματοποιούνται, μεταξύ ενός προσώπου υποκείμενου σε φόρο στην Ελλάδα και ενός προσώπου υποκείμενου σε φόρο σε άλλο κράτος-μέλος, σε μία ή περισσότερες άλλες χώρες, κατά τέτοιον τρόπο που να ενδέχεται να συνεπάγονται μείωση φόρου στην Ελλάδα ή στο άλλο κράτος-μέλος ή και στα δύο

δ) οι ημεδαπές αρχές έχουν βάσιμους λόγους να υποθέτουν ότι υφίσταται μείωση φόρου, η οποία προκύπτει από εικονικές μεταφορές κερδών εντός ομάδων επιχειρήσεων

ε) από πληροφορίες που διαβίβασε στην Ελλάδα η αρμόδια αρχή του άλλου κράτους-μέλους συνάγονται πληροφορίες που ενδέχεται να έχουν σημασία για την αξιολόγηση της επιβολής φόρου σε αυτό το άλλο κράτος-μέλος.

3. Στην αρμόδια αρχή του Υπουργείου Οικονομικών, κατά το άρθρο 5 παράγραφος 1, κοινοποιούνται οι αναφερόμενες στο άρθρο 2 παράγραφος 1 πληροφορίες από την αρμόδια αρχή άλλου κράτους-μέλους.

Επειδή, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 16 του Ν 4170/2013 "

1. Οι πληροφορίες που λαμβάνει η αρμόδια αρχή του Υπουργείου Οικονομικών, κατά το άρθρο 5 παράγραφος 1, ή η αιτούσα ελληνική αρχή υπό οποιαδήποτε μορφή δυνάμει των άρθρων 1 έως και 25 καλύπτονται από το υπηρεσιακό απόρρητο και προστατεύονται από το φορολογικό απόρρητο δυνάμει της ελληνικής φορολογικής νομοθεσίας.

2. Οι εν λόγω πληροφορίες μπορούν να χρησιμοποιούνται σε δικαστικές και διοικητικές διαδικασίες που ενδέχεται να συνεπάγονται κυρώσεις, οι οποίες κινούνται κατόπιν παραβάσεων της φορολογικής νομοθεσίας, χωρίς να θίγονται οι γενικοί κανόνες και διατάξεις που διέπουν τα δικαιώματα των κατηγορούμενων και των μαρτύρων σε τέτοιες διαδικασίες.

Επειδή, στην παράγραφο 7 του άρθρου 16 του Ν 4170/2013 ορίζεται ότι: “ Οι διοικητικές ή δικαστικές αρχές της Ελλάδας δύνανται να επικαλούνται πληροφορίες, εκθέσεις, δηλώσεις και κάθε άλλο έγγραφο ή επικυρωμένα γνήσια αντίγραφα ή αποσπάσματά τους που έχει λάβει η αιτούσα ελληνική αρχή από τη λαμβάνουσα αρχή άλλου κράτους-μέλους, ως αποδεικτικά στοιχεία στην ίδια βάση με παρόμοιες πληροφορίες, εκθέσεις, δηλώσεις και οποιαδήποτε άλλα έγγραφα παρέχονται από μια άλλη αρχή της Ελλάδας.”

Επειδή, στα πλαίσια της αυθόρμητης ανταλλαγής πληροφοριών, οι ολλανδικές αρχές ενημέρωσαν τις αντίστοιχες ελληνικές αρχές σχετικά με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου που διενήργησαν στην εταιρία διεθνών μεταφορών “.....”.

Επειδή, με το με αριθμ. πρωτ. έγγραφο της ΔΟΣ, διαβιβάστηκε στο Σ.Δ.Ο.Ε. (Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος), Επιχειρησιακή Διεύθυνση Ειδικών Υποθέσεων Αθηνών, έγγραφο με τα αποτελέσματα του ως άνω φορολογικού ελέγχου που διενήργησαν οι ολλανδικές αρχές.

Επειδή, σύμφωνα με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου των ολλανδικών αρχών στην εταιρία διεθνών μεταφορών “.....”, η εν λόγω επιχείρηση κατέβαλλε αμοιβές σε έλληνες οδηγούς για τις υπηρεσίες που της παρείχαν κατά το χρονικό διάστημα 2007-2008 και οι οποίες **δεν φορολογήθηκαν στην Ολλανδία.**

Επειδή, με το με αριθμ.πρωτ. πληροφοριακό σημείωμα, το Σ.Δ.Ο.Ε., Επιχειρησιακή Διεύθυνση Ειδικών Υποθέσεων Αθηνών, ενημέρωσε την αρμόδια ΔΟΥ ... Σερρών ότι ο προσφεύγων έλαβε από την προαναφερθείσα εταιρία διεθνών μεταφορών, το ποσό των 20.597,01€ κατά το έτος 2007 το οποίο δεν φορολογήθηκε στην Ολλανδία.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 2 του Ν 2238/1994 όπως ίσχυε το έτος 2007 “Σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό Πρόσωπο, το οποίο αποκτά εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα ανεξάρτητα από την ιθαγένεια και τον τόπο κατοικίας ή διαμονής του. Επίσης, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια του, σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο για τα εισοδήματά του που προκύπτουν στην αλλοδαπή, εφόσον έχει την κατοικία του στην Ελλάδα.”

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 του Ν 2238/1994 :«Ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο εισόδημα που αποκτάται μέσα στο αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος, κατά τις διακρίσεις που ορίζει αυτός ο νόμος.»

Επειδή, για το οικονομικό έτος 2008 (χρήση 2007), ο προσφεύγων υπέβαλλε τη με αριθμό καταχώρησης Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2008 όπου ως έσοδα από εμπορικές επιχειρήσεις δηλώνονται μόνο τα καθαρά κέρδη που προσδιορίστηκαν με τεκμαρτό τρόπο, όπως ίσχυε σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 31 του Ν 3296/2004 για τους εκμεταλλευτές αυτοκινήτων δημοσίας χρήσης.

Επειδή, ο έλεγχος συνυπολογίζοντας τα στοιχεία που γνωστοποιήθηκαν στη ΔΟΥ με το υπ’αριθμ.πρωτ. (αρ. υποθ.) του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος για είσπραξη αμοιβών του προσφεύγοντα από την ολλανδική εταιρία διεθνών μεταφορών “.....” κατά τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 έως 31/12/2007, προέβη σε νέα

εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του προσφεύγοντα λαμβάνοντας υπόψη το ποσό των αμοιβών που έλαβε από την ολλανδική εταιρία.

Επειδή, εν προκειμένω, ο έλεγχος δεν προέβη σε αυθαίρετο συμπέρασμα, αλλά η διοίκηση έπραξε υπαγόμενη στην αρχή της νομιμότητας που συνδέεται άρρηκτα με την αρχή του κράτους δικαίου (άρθρο 25 παρ.1 Σ) η οποία επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων σε βάρος φορολογούμενου, όταν από τον διενεργούμενο έλεγχο διαγιγνώσκονται αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν τη φορολογική παράβαση, με την προϋπόθεση της υπαγωγής της διοικητικής δράσης στους κανόνες δικαίου και τις επιταγές του νόμου.

Επειδή, ορθά συντάχθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ..... έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και συνακόλουθα εκδόθηκε η με αριθμ..... οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **απόρριψη** της από και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του κατά της με αριθμό έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και της υπ' αριθμ..... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό έτος 2008

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008: 10.590,29€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Η υπάλληλος του γραφείου

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).