



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9563608
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 04/03/2015

Αριθμός απόφασης: 883

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 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».

γ. 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».

δ. 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. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την από 16-01-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ κατοίκου Έδεσσας οδός- Σκύδρα κατά της υπ' αριθ./24-12-2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ οικονομικού έτους 2009 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./24-12-2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ οικονομικού έτους 2009 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 23/12/2014 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 04/03/2015 εισήγηση του Α2 τμήματος Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 16-01-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου 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 υπ' αρ./24-12-2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ οικονομικού έτους 2009 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 3.058,61€ πλέον 3.871,26€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι σύνολο 7.097,31€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε λόγω μη δήλωσης εισοδήματος αλλοδαπής προέλευσης, ήτοι αμοιβής ύψους 21.238,04€ που έλαβε ο προσφεύγων ως μισθωτός από την επιχείρηση «.....» για το χρονικό διάστημα 1/1/2008-31/12/2008. Συγκεκριμένα η φορολογική αρχή (Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ) διενέργησε μερικό έλεγχο εισοδήματος για τα οικ. έτη 2008 και 2009 στον προσφεύγοντα με αφορμή το με αριθμ. πρωτ. .../31-1-2014 και με αριθμό υπόθεσης .../14 έγγραφο του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος Επιχ/κή Δ/νση Ειδ. Υποθέσεων Αθηνών Υποδ/νση Α' Τμήμα Β' του Υπουργείου Οικονομικών. Στο εν λόγω έγγραφο αναφέρονταν ότι σύμφωνα με το υπ' αριθμ. Πρωτ. ΔΟΣ ΕΜΠ έγγραφο της Διεύθυνσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων οι Ολλανδικές αρχές διενήργησαν φορολογικό έλεγχο στην εταιρία διεθνών μεταφορών «.....» στα πλαίσια της αυθόρμητης ανταλλαγής πληροφοριών και διαπίστωσαν ότι η ελεγχόμενη μεταφορική εταιρία κατέβαλε σε Έλληνες οδηγούς για υπηρεσίες που παρείχαν το διάστημα 2007 και 2008 αμοιβές, οι οποίες δεν φορολογήθηκαν στην Ολλανδία. Μεταξύ των οδηγών που παρείχαν υπηρεσίες στην εν λόγω εταιρία διεθνών μεταφορών ήταν και ο , ο οποίος έλαβε 4.226,30€ για το έτος 2007 και 21.238,04€ το έτος 2008.

Από τον έλεγχο που διενήργησε η Δ.Ο.Υ. Έδεσσας διαπιστώθηκε ότι ο ελεγχόμενος – προσφεύγων στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2009 δεν δήλωσε την αμοιβή των 21.238,04€ που έλαβε για τη χρονική περίοδο 1/1-31/12/2008 ως μισθωτός από την επιχείρηση «.....» προκειμένου να φορολογηθεί. Με δεδομένο το γεγονός ότι το ποσό αυτό δεν φορολογήθηκε από τις Ολλανδικές φορολογικές αρχές σύμφωνα με το προαναφερθέν έγγραφο της Δ/νσης Δ.Ο.Σ. και στα πλαίσια της εφαρμογής της σύμβασης περί αποφυγής της διπλής φορολογίας και την αποτροπή της φοροδιαφυγής βάσει των διατάξεων του ν.1455/1981 «Κύρωση της Σύμβασης μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και του Βασιλείου των Κάτω Χωρών», η ελληνική φορολογική αρχή εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη και επέβαλλε τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- α) την εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του νόμου
- β) το αναπόδεικτο της παράβασής του
- γ) την ακυρότητα, την έλλειψη αιτιολογίας και την αοριστία της έκθεσης ελέγχου
- δ) την μη διαπίστωση της παράβασής του από τον έλεγχο των φορολογικών του δηλώσεων
- ε) την παραβίαση των αρχών του Δημοσίου
- στ) την παράβαση της αρχής της αναλογικότητας
- ζ) την παράβαση του άρθρου 6 της ΕΣΔΑ (ευρωπαϊκή σύμβαση για τα δικαιώματα του ανθρώπου- άρθρο 6 δικαίωμα σε δίκαιη κρίση) και
- η) την παραγραφή των δικαιωμάτων του Δημοσίου

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.1455/1981 «περί κύρωσης της σύμβασης περί αποφυγής της διπλής φορολογίας και την αποτροπή της φοροδιαφυγής μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και του Βασιλείου των Κάτω Χωρών», ορίζεται ότι «η παρούσα Σύμβασις εφαρμόζεται επί προσώπων τα οποία είναι κάτοικοι του ενός ή αμφοτέρων των Κρατών και επί των φόρων εισοδήματος και κεφαλαίου των επιβαλλομένων δια λογαριασμόν εκάστου εκ των Κρατών ή των πολιτικών αυτού υποδιαιρέσεων ή τοπικών αρχών, ανεξαρτήτως του τρόπου καθ' ον ούτοι επιβάλλονται».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 του ιδίου ως άνω νόμου «Τηρουμένων των διατάξεων των άρθρων 17, 19, 20 και 21, μισθοί, ημερομίσθια και άλλαι παρομοίας φύσεως αμοιβαί κτώμεναι υπό κατοίκου ενός εκ των Κρατών έναντι απασχολήσεως φορολογούνται μόνον εν τω Κράτει τούτω εκτός εάν η απασχόλησις ασκείται εν τω ετέρω Κράτει. Εάν η απασχόλησις ασκείται ούτως, η εξ αυτής κτωμένη αμοιβή δύναται να φορολογείται εν τω ετέρω τούτω Κράτει».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ.1 του ν.2238/94 «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 ιθαγένειά 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 τις διατάξεις του άρθρου 61 και 62 του ν. 2238/94 «υποχρέωση για υποβολή δήλωσης έχουν τα φυσικά πρόσωπα που αποκτούν αποκλειστικά εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες στο εσωτερικό ή το εξωτερικό εάν το ετήσιο εισόδημα τους υπερβαίνει τα 6.000€ και εφόσον έχουν την κατοικία τους στην Ελλάδα».

Επειδή σύμφωνα με το με αριθμ. πρωτ. ΔΟΣ ΕΜΠ έγγραφο της Διεύθυνσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων οι Ολλανδικές αρχές διενήργησαν φορολογικό έλεγχο στην εταιρία διεθνών

μεταφορών «.....» στα πλαίσια της αυθόρμητης ανταλλαγής πληροφοριών από τον οποίο διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη μεταφορική εταιρία κατέβαλε σε Έλληνες οδηγούς μεταξύ των οποίων και στον προσφεύγοντα για υπηρεσίες που παρείχαν το έτος 2008 αμοιβές, οι οποίες δεν φορολογήθηκαν στην Ολλανδία, ο ισχυρισμός του περί εσφαλμένης εφαρμογής των νόμων και περί διπλής φορολογίας του ποσού των 21.238,04€ είναι νόμω και ουσία αβάσιμος, δεδομένου ότι επί του ποσού της ως άνω αμοιβής επεβλήθη φόρος εισοδήματος μόνο από την αρμόδια φορολογική αρχή της ημεδαπής ως εισοδήματος αποκτηθέντος στην αλλοδαπή από κάτοικο Ελλάδας, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις.

Επειδή η φορολογική αρχή με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπειριστωμένη αιτιολογία, με σαφήνεια και πληρότητα χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, απέδειξε τα πραγματικά περιστατικά βάσει των οποίων διαπιστώθηκε πλήρως ότι δεν φορολογήθηκε στην Ολλανδία το ποσό της αμοιβής των 21.238,04€ , (το οποίο έλαβε ο προσφεύγων για το χρονικό διάστημα 1/1-31/12/2008 από την αλλοδαπή εταιρία διεθνών μεταφορών) και επέβαλλε τον αναλογούντα φόρο εισοδήματος στην ημεδαπή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί του αναπόδεικτου της παράβασής του και την ακυρότητα ,την έλλειψη αιτιολογίας και την αοριστία της έκθεσης ελέγχου είναι ουσία αβάσιμος.

Επειδή η φορολογική αρχή από τον έλεγχο που διενήργησε διαπίστωσε ότι στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικ. έτους 2009 δεν είχε δηλωθεί το ως άνω ποσό της αμοιβής που έλαβε από την αλλοδαπή εταιρία διεθνών μεταφορών, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη διαπίστωσης της παράβασής του από τον έλεγχο των φορολογικών του δηλώσεων είναι ανίσχυρος.

Επειδή η υποβολή ανακριβούς δήλωσης φορολογίας εισοδήματος συνεπάγεται ζημία του Δημοσίου κατά το ποσό του αναλογούντος και μη καταβληθέντος φόρου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η επιβολή του φόρου μετά των προσαυξήσεων για εισοδήματα που δεν απέκτησε, αποτελεί κακή και καταχρηστική άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος είναι νόμω και ουσία αβάσιμος δεδομένου ότι το ποσό της ως άνω αμοιβής αποδείχθηκε από τον έλεγχο ότι δεν φορολογήθηκε στην Ολλανδία ούτε στην ημεδαπή μέχρι τον έλεγχο. Εξάλλου ο ίδιος δεν απέδειξε το αντίθετο δηλ. ότι δεν εισέπραξε το εν λόγω εισόδημα.

Επειδή ο φόρος εισοδήματος επιβάλλεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν.2238/94 ο οποίος είναι ανάλογος με το ύψος των εισοδημάτων οι δε προσαυξήσεις του φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2523/97, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας είναι αβάσιμος δεδομένου ότι ό επιβληθείς φόρος επεβλήθη με την ισχύουσα κλίμακα φορολογίας για την ελεγχόμενη χρήση.

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος κατά το μέρος που καθιερώνουν την προσαύξηση του φόρου εισοδήματος αντίκειται στο άρθρο 6 της ΕΣΔΑ άπτεται της κρίσης των δικαστηρίων, ενώπιον των οποίων δύνασθε να προσφύγετε.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 του ν. 2238/94 το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, **παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας** εφόσον η μη ενάσκησή του οφείλεται : α).....β)σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ.2 του άρθρου 68 ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι αρχικό φύλλο ελέγχου σύμφωνα με τις οποίες φύλλο ελέγχου εκδίδεται α) αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί σε προηγούμενο, β).... γ) αν περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών-Μελών της Ε.Ε.Ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές.....ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή του φόρου λόγω παρόδου της πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έληγε η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης (2008) είναι νόμω αβάσιμος δεδομένου ότι σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις λόγω των νέων στοιχείων που απεστάλησαν στις Ελληνικές φορολογικές αρχές, από τις Ολλανδικές φορολογικές αρχές στα πλαίσια της αυθόρμητης ανταλλαγής πληροφοριών, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 23/12/2014 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 16-01-2015 και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος με ΑΦΜ και την επικύρωση της με αριθμ./24-12-2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ οικονομικού έτους 2009.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά φόρου	3.058,61
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	3.871,26
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	7.097,31

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Τμήματος
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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).