



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20-10-2020

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Αριθμός απόφασης: 124

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213-1604514
ΦΑΞ : 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), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 3-10-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ:, κατοίκου οδός, κατά του με αρ. ειδοπ./2019 Ενιαίου Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φ.Π. οικονομικού έτους 2013 και της με αρ. ειδοπ./2019 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ΔΟΥ Γλυφάδας.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30-10-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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 το από 8-3-2019 και με αρ. ειδοπ. Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φ.Π. οικονομικού έτους 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Π. Φαλήρου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 2.412,03 €. Η ως άνω διαφορά φόρου προέκυψε σε συνέχεια της με αρ. αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 που υπέβαλλε ο προσφεύγων εκπρόθεσμα, στις 20-7-2016, χειρόγραφα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Π. Φαλήρου.

-Με την από 8-3-2019 και με αρ. ειδοπ. Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 8.892,08 €. Η ως άνω διαφορά φόρου προέκυψε σε συνέχεια της με αρ. αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 που υπέβαλλε ο προσφεύγων εκπρόθεσμα, στις 20-7-2016, χειρόγραφα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Π. Φαλήρου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Ουδέποτε υπήρξε κάτοικος Ελλάδας, ούτε είχε ποτέ μόνιμη διαμονή εντός της Ελληνικής Επικράτειας. Το Ελληνικό του ΑΦΜ αποκτήθηκε, μέσω μιας εμπορικής εταιρείας αυτοκινήτων, η οποία του πώλησε ένα ΙΧ αυτοκίνητο, το οποίο χρειαζόταν για τις μετακινήσεις του κάθε φορά που βρισκόταν στην Ελλάδα. Στην πραγματικότητα, του ζητήθηκε από την πιο πάνω εμπορική εταιρεία μία διεύθυνσή του στην Ελλάδα, ώστε να προχωρήσει τη σχετική διαδικασία για τη μεταβίβαση του ΙΧ αυτοκινήτου στο όνομά του, και απλά έδωσε την τότε προσωρινή του διεύθυνση, δηλαδή την οικία του φίλου του στο Π. Φάληρο, ενώ χορήγησε και σχετική εξουσιοδότηση στον διεκπεραιωτή, που του υπέδειξε η εμπορική εταιρεία, για την υλοποίηση, κλπ, της άνω μεταβίβασης.

2. Ουδέποτε ζήτησε να αποκτηθεί ΑΦΜ από τη Δ.Ο.Υ. Π. Φαλήρου, όπου δεν έχει εμφανιστεί ποτέ του, καθώς ουδέποτε ήταν φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, αλλά Κύπρου, και συνεπώς, ως εκ των υστέρων πληροφορήθηκε, ο ως άνω διεκπεραιωτής όφειλε να είχε λάβει Α.Φ.Μ. από τη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού. Τον Δεκέμβριο του 2013 αποφάσισε να αγοράσει ένα διαμέρισμα στην Ελλάδα, το οποίο εσκόπευε να χρησιμοποιήσει ως δευτερεύουσα κατοικία του. Το έτος δε 2016, αποφάσισε να πωλήσει το διαμέρισμα αυτό, η μεταβίβαση του διαμερίσματος όμως, απαιτούσε την έκδοση Πιστοποιητικού Φορολογικής Ενημερότητας, το οποίο δεν μπορούσε να εκδοθεί, καθώς δεν είχε καταθέσει τις σχετικές φορολογικές δηλώσεις, τις οποίες αναγκάστηκα κατά «εκβιαστικό» τρόπο να υποβάλλει στη ΔΟΥ Παλαιού Φαλήρου, δηλαδή ως μόνιμος κάτοικος Ελλάδας, ενώ ουδέποτε υπήρξε, λόγω της πιο πάνω λανθασμένης εγγραφής του στη ΔΟΥ Παλαιού Φαλήρου, αντί της ορθής στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

3.Επίκληση της με αρ. 1445/2016 απόφασης του ΣτΕ.

4.Ουδέποτε είχε πραγματικό εισόδημα στην Ελλάδα, παρά μόνο δευτερεύουσα κατοικία (την οποία ουδέποτε χρησιμοποίησε και πώλησε σχεδόν αμέσως) και δευτερεύον επιβατικό όχημα κατά διαστήματα και ως κάτοικος εξωτερικού και συγκεκριμένα Κύπρου, σύμφωνα με την περ. η' του άρθρου 33 του ν.4172/2013.»: «*Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη και η δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων δεν εφαρμόζονται:.... η) Προκειμένου για αντικειμενικές δαπάνες και*

υπηρεσίες του άρθρου 31 φυσικού προσώπου που έχει τη φορολογική κατοικία του στην αλλοδαπή. Προκειμένου για δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 φυσικού προσώπου που έχει τη φορολογική κατοικία του στην αλλοδαπή εφόσον δεν αποκτά εισόδημα στην Ελλάδα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του **άρθρου 63 του ν. 4174/2013** σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 3 της απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΠΟΛ.1064/2017, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξης ή τη συντέλεση της παράλειψης έκδοσής της.

Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν την **8-3-2019** ύστερα από χειρόγραφη εκκαθάριση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Π. Φαλήρου των από **20-7-2016** οικείων δηλώσεων φορολογία εισοδήματος που υπέβαλλε εκπροθέσμως ο προσφεύγων ενώπιον της ως άνω αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης προσφυγής, δεν προκύπτει η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 4174/2013.

Επειδή, ούτε από το ηλεκτρονικό σύστημα TAXIS της ΑΑΔΕ, δεν προκύπτει πότε ο προσφεύγων έλαβε γνώση των οφειλόμενων και επιβληθέντων με τις προσβαλλόμενες πράξεις φόρων εισοδήματος των οικείων ετών και συνεπώς η υπό κρίση προσφυγή θεωρείται ως εμπροθέσμως ασκηθείσα.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 19 του ν. 4174/2013** «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» ορίζεται ότι:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

3. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.»

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του **άρθρου 20 του ν. 4174/2013** «Δήλωση με επιφύλαξη» ορίζεται ότι:

«1. Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της

προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα.

2. Ομοίως μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές. Ειδικά, προκειμένου για την υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία, αν γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε εμπρόθεσμα για τη φορολογία ή κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από τον Γενικό Γραμματέα, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 42 του Κώδικα.»

Επειδή, στην παρ. 2 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«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.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4174/2013 ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«.....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.....»

Επειδή με την ΠΟΛ.1201/6-12-2017 Απόφαση της Α.Α.Δ.Ε. ορίστηκε η διαδικασία μεταβολής της φορολογικής κατοικίας κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4172/2013 και του Ν.4174/2013. Ειδικότερα στην παρ. 1 ορίζεται ότι:

«1. Το φυσικό πρόσωπο το οποίο πρόκειται να μεταφέρει τη φορολογική του κατοικία στο εξωτερικό οφείλει να υποβάλει, το αργότερο έως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου δεκαήμερου του μηνός Μαρτίου του φορολογικού έτους που ακολουθεί το φορολογικό έτος αναχώρησης, στο Τμήμα ή Γραφείο Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογουμένους της Δ.Ο.Υ. όπου είναι υπόχρεος υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος: αίτηση (έντυπο Μ0) με συνημμένα τα έντυπα Μ1 και Μ7 συμπληρωμένα, όπως ορίζουν οι κείμενες διατάξεις, και επιπλέον για τον ορισμό φορολογικού εκπροσώπου του στην Ελλάδα έγγραφη δήλωση με βεβαιωμένο το γνήσιο της υπογραφής τους. Παράλληλα, συνυποβάλλει τα σχετικά δικαιολογητικά κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις παρ.2 και 3 της παρούσας.

Ο υπάλληλος της Δ.Ο.Υ., αφού παραλάβει τα ως άνω έντυπα, οφείλει να συμπληρώσει την ηλεκτρονική εφαρμογή για τη μεταβολή της φορολογικής κατοικίας, ακολουθώντας τις οδηγίες της Δ/νσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της Α.Α.Δ.Ε..»

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε τις από 20-7-2016 και με αρ. καταχ..... και δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 και φορολογικού έτους 2014 αντιστοίχως, ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος και όχι φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής (κωδ.319 του Πίνακα 2 της δήλωσης) δηλώνοντας μεταξύ άλλων στο κωδ. 389 των οικείων

δηλώσεων ποσό ύψους 3.208,56€ (φορ. έτος 2014) και 15.403,59€ τα οποία αντιστοιχούν σε εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες κτλ. αλλοδαπής προέλευσης, χωρίς όμως να διατυπώσει επιφύλαξη αναφορικά με τη φορολογική του κατοικία και τη φορολόγησή του για το παγκόσμιο εισόδημά του στην Ελλάδα ούτε άλλωστε προέβη στη διαδικασία μεταβολής της φορολογικής του κατοικίας στο εξωτερικό σύμφωνα με τα οριζόμενα της ΠΟΛ. 1201/2017 Απόφασης.

Επειδή, ο προσφεύγων, μετά την διαπίστωση ότι η φορολογική δήλωση οικονομικού έτους 2013 και φορολογικού έτους 2014, που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση, περιέχει λάθος ή παράλειψη σχετικά με τη φορολόγησή του ως κάτοικος Ελλάδος δεν υπέβαλε τροποποιητική δήλωση, ως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν. 4174/2013.

Επειδή τα ποσά φόρου που επιβλήθηκαν με τις προσβαλλόμενες πράξεις προσδιορίστηκαν με βάση τα στοιχεία των φορολογικών δηλώσεων οικονομικού έτους 2013 και φορολογικού έτους 2014 που υπέβαλλε ο προσφεύγων στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., ενώ δεν τηρήθηκε η απαιτούμενη κατά νόμο διαδικασία υποβολής τροποποιητικής δήλωσης ή υποβολής δήλωσης με επιφύλαξη ούτε και η διαδικασία μεταβολής της φορολογικής του κατοικίας στην αλλοδαπή για τα κρινόμενα έτη, η υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθμό πρωτ./3-4-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του , με ΑΦΜ

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

Οικονομικό έτος 2013

Ποσό πληρωμής: **2.412,03€**

Φορολογικό έτος 2015

Ποσό πληρωμής: **8.892,08€**

Τα παραπάνω ποσά προέκυψαν με το από 8-3-2019 ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα Φ.Π. οικονομικού έτους 2013 (ΑΧΚ/.....) και την από 8-3-2019 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2014 (ΑΧΚ/.....) της Α.Α.Δ.Ε. και είναι καταβλητέα εντός των προθεσμιών που αναγράφονται επ' αυτού.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.