



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 01/09/2020

Αριθμός απόφασης: 1649

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

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. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), όπως τροποποιήθηκε με την Α 1122/2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 30/03/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθμ. ειδοπ. και με αριθμό χρηματικού καταλόγου/17 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της ΑΑΔΕ οικονομικού έτους 2014, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω Πράξη της ΑΑΔΕ της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30/03/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμ. ειδοποίησης Πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Α.Α.Δ.Ε. που εκδόθηκε την 11/12/2019, βάσει της με αριθμ. αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 που υπέβαλε ο προσφεύγων, προσδιορίστηκε συνολικό ποσό πληρωμής φόρου ύψους 10.409,57 € (Α.Χ.Κ...../17).

Σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου, την 09/07/2014, ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά την με αριθ. καταχ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, στην οποία μεταξύ άλλων συμπλήρωσε στον Πίνακα 4 “Φορολογούμενα Εισοδήματα” στον κωδ. 389 “Καθαρό ποσό από μισθούς κτλ αλλοδαπής προέλευσης” το ποσό των 34.564,78 € και στον Πίνακα 8 “Προκαταβληθέντες – Παρακρατηθέντες Φόροι” στον κωδ. 651 “Καθαρό Φόρος που καταβλήθηκε στο εξωτερικό” το ποσό των 6.605,69 €. Κατά την αποστολή της ως άνω δήλωσης, του ζητήθηκε να προσκομίσει αντίγραφο της υποβληθείσας δήλωσης με όλα τα απαραίτητα δικαιολογητικά στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Ο προσφεύγων διαμέσου του πατέρα του κατέθεσε στο τμήμα εισοδήματος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ Χαλανδρίου αντίγραφο της δήλωσης φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 συνοδευόμενο από δικαιολογητικά μη μεταφρασμένα.

Επίσης το έτος 2015 και συγκεκριμένα την 7^η Μαΐου 2015 υπέβαλε τη με αριθμό πρωτοκόλλου/2015 αίτηση μεταφοράς φορολογικής κατοικίας του στην αλλοδαπή για το έτος 2013 υποβάλλοντας ελλιπή έγγραφα. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με την από 03/06/2019 έκθεση απόψεων επί ενδικοφανούς προσφυγής, δεν υπέβαλε πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας προκειμένου να αναγνωρισθεί ως φορολογικός κάτοικος της Μεγάλης Βρετανίας. Η εν λόγω αίτηση του απορρίφθηκε σιωπηρά από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου.

Την 11/12/2019 η ως άνω και με αριθμό δήλωση φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, εκκαθαρίστηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου, με την έκδοση της υπό κρίση πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά όπως η υπό κρίση δήλωση εκκαθαριστεί ως δήλωση ΦΕΦΠ φορολογικού κατοίκου αλλοδαπής, ισχυριζόμενος ότι:

- Για τα εισοδήματα από 1-1-2013 έως 31-12-2013 ισχύουν οι διατάξεις του Νόμου 2238/1997 όπως ίσχυαν πριν από την κατάργησή τους από το άρθρο 72 του ν.4172/2013.
- Δεν εκδόθηκε Φύλλο Ελέγχου χωρίς να εφαρμοστεί η διάταξη άρθρου 64 που ισχύει από την 26.7.2013 κατά την οποία *«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου»*
- Ισχύει η προβλεπόμενη ως κανόνας από το άρθρο 84 παρ. 1 του ν. 2238/1994 (Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος) πενταετής παραγραφή.
- Είναι φορολογικός κάτοικος εξωτερικού από τον Αύγουστο του έτους 2013 και ισχύει η σύμβαση προς αποφυγή διπλής φορολογίας μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και του Ηνωμένου Βασιλείου περί αποφυγής της διπλής φορολογίας, που κυρώθηκε με τον ν. 2732/1953 (ΦΕΚ Α 329/12-11-1953) και συγκεκριμένα οι διατάξεις του άρθρου XIV παρ. 1-3 της ΣΑΔΦ-Ηνωμένου Βασιλείου

- Την 7^η Μαΐου 2015 υπέβαλλε στην Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου με αριθμό πρωτοκόλλου/2015 τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για τον χαρακτηρισμό του ως κατοίκου εξωτερικού, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1058/18.3.2015 (ΦΕΚ 459/Β/26-3-2015), εντός του πρώτου δεκαημέρου του μηνός Μαΐου 2015 ως όφειλε, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1177/ 14 Ιουλίου 2014 για την μεταβολή κατοικίας ή διαμονής κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν.2238/1994 και του ν.4174/2013, αλλά η φορολογική διοίκηση ουδέν έπραξε μέχρι σήμερα.
- Δεν έχει μεταφέρει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του σε κράτος που εμπίπτει στον κατάλογο των κρατών που περιέχεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 51Α, για να θεωρηθεί ότι έχω την κατοικία του στην Ελλάδα, ώστε να υπόκειται σε φόρο, σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παραγρ.1 του άρθρου 2.
- Ο υπέρογκος φόρος του επεβλήθη κατά παράβαση των αρχών της καθολικότητας του φόρου και της φορολογικής ισότητας (άρθρο 4 § 1, 5 Συντ.).

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 11 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν....»

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας....»

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει ότι εν προκειμένω το δικαίωμα του δημοσίου να κοινοποιήσει πράξη προσδιορισμού φόρου για το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) παραγράφεται την 31/12/2019, επομένως ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 63 του ν. 2717/1999 (Κ.Δ.Δ.): «2. Παράλειψη υπάρχει όταν η διοικητική αρχή, αν και υποχρεούται κατά νόμο, δεν εκδίδει εκτελεστή ατομική διοικητική πράξη για να ρυθμίσει ορισμένη έννομη σχέση. Η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτης της προθεσμίας που τυχόν τάσσει ο νόμος για την έκδοση, είτε αυτεπαγγέλτως είτε ύστερα από αίτηση του ενδιαφερομένου, της πράξης αυτής. Στην τελευταία αυτήν περίπτωση (σιωπηρή άρνηση), αν από το νόμο δεν τάσσεται τέτοια προθεσμία, η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτου τριμήνου από την υποβολή της σχετικής αίτησης στη Διοίκηση. Η κατά τις προηγούμενες περιόδους παράλειψη συντελείται, επίσης, με την έκδοση θετικής διοικητικής πράξης από την οποία συνεπάγεται εμμέσως η βούληση της Διοίκησης να μην προβεί στη ρύθμιση ορισμένης έννομης σχέσης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 : «1.Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση "ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης", οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής

Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη "ή παρέλειψε την έκδοσή της" και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του.

Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης...»

Επειδή στην έννοια «οποιαδήποτε πράξης» έχει εκδοθεί σε βάρος υπόχρεου, εντάσσονται οι πράξεις προσδιορισμού κύριου ή πρόσθετου φόρου, προστίμου, προσαυξήσεων, ή και τελών ή πράξη επιβολής οποιασδήποτε κυρώσεως για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας που έχει εκδοθεί σε βάρος του ακόμα και η απόρριψη εν όλω ή εν μέρει συγκεκριμένου αιτήματός του από τη Φορολογική Αρχή που αναφέρεται σε φορολογική διαφορά.

Επειδή δεν προσβάλλονται παραδεκτώς με ενδικοφανή προσφυγή πράξεις των διοικητικών οργάνων που στερούνται εκτελεστότητας, επειδή δεν θεσπίζουν κανόνα δικαίου. Τέτοιες πράξεις είναι μεταξύ άλλων οι βεβαιωτικές πράξεις, με τις οποίες δηλώνεται η εμμονή της Διοίκησης σε προγενέστερη διοικητική πράξη, χωρίς νέα ουσιαστική έρευνα.

Επειδή όπως προαναφέρθηκε, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσβάλλεται η με αριθμ. ειδοπ. και με αριθμό χρηματικού καταλόγου/17 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της ΑΑΔΕ οικονομικού έτους 2014, με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι η εν λόγω δήλωση πρέπει να εκκαθαριστεί ως δήλωση φορολογικού κατοίκου αλλοδαπής καθόσον σύμφωνα με τον ίδιο κατά το έτος 2013 ήταν— και είναι μέχρι σήμερα - φορολογικός κάτοικος Ηνωμένου Βασιλείου και όχι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος.

Επειδή από την εξέταση του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης προκύπτει ότι ο προσφεύγων αρχικά με την με αρ. πρωτ./2015 αίτηση του προς τη Δ.Ο.Υ Χαλανδρίου είχε ήδη υποβάλει το αίτημα του για μεταφορά της φορολογικής κατοικίας του στην αλλοδαπή για το έτος 2013 και η εν λόγω αίτηση του απορρίφθηκε σιωπηρά από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 2717/1999 (Κ.Δ.Δ.).

Ο προσφεύγων, εφόσον αμφισβητούσε την σιωπηρή απόρριψη του αιτήματος του, όφειλε να ασκήσει αίτηση ακυρώσεως ενώπιον του ΣτΕ μέσα σε προθεσμία εξήντα ημερών, από την ημερομηνία παρέλευσης άπρακτου τριμήνου από την υποβολή της σχετικής του αίτησης στη Διοίκηση (απόφαση 2105/2018 Β΄ Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, σχετική ΠΟΛ. 1234/2018).

Αντί αυτού ο προσφεύγων επανήλθε εκ νέου με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτούμενος όπως η δήλωση του για το έτος 2013 εκκαθαριστεί ως δήλωση φορολογικού κατοίκου αλλοδαπής και συγκεκριμένα ως φορολογικού κατοίκου Ηνωμένου Βασιλείου και όχι Ελλάδος. Ωστόσο το θέμα της μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας του, που τέθηκε και πάλι από τον προσφεύγοντα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, είχε ήδη κριθεί από τη φορολογική διοίκηση.

Επειδή απαραδέκτως υποβάλλεται το εν λόγω αίτημα του προσφεύγοντος γιατί αυτό έχει ήδη κριθεί από τη φορολογική διοίκηση, με τη σιωπηρή απόρριψη από την Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου, η

οποία είναι αρμόδια για το θέμα της ενδεχόμενης μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας του προσφεύγοντος. Ως εκ τούτου η υπό κρίση ενδικοφανής πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Επειδή η προσβαλλόμενη διοικητική πράξη προσδιορισμού φόρου οικονομικού έτους 2014 εκδόθηκε βάσει της υποβληθείσας από μέρους του προσφεύγοντος δήλωσης, χωρίς την αφαίρεση παρακρατούμενου φόρου λόγω ελλειπών δικαιολογητικών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αρ. πρωτ./30-03-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, ως απαράδεκτης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΣ ΠΑΣΧΑΛΗΣ

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.