



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 20/1/2020

Αριθμός απόφασης: 162

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' – Επανεξέτασης

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

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 ΠΟΛ 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 30/9/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τουμε ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδούαρ., Τ.Κ., κατά της με αρ./27-8-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 7/10/2019 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 30/9/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουμε 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 τη με αριθμό/27-8-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα εισφορά αλληλεγγύης ύψους **4.320,38 €**.

Δυνάμει της υπ' αριθμόν .../13-09-2016 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα, στη φορολογία εισοδήματος της φορολογικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2015. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων, στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013), δήλωσε καθαρά κέρδη από τη συμμετοχή του, ως μέλος με ποσοστό 52%, στην επιχείρηση «.....», ΑΦΜ, ποσού 34.511,56 €. Λόγω του ότι η επιχείρηση «.....», ΑΦΜ δεν υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (χρήση 2013), δυνάμει της με αρ. .../13-9-2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας, διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση και προσδιορίστηκαν τα κέρδη της χρήσης 2013 στο ποσό των 224.375,78 € και συνεπώς, κατόπιν διανομής του ανωτέρω ποσού, τα φορολογητέα κέρδη που αναλογούν στον προσφεύγοντα ανέρχονται στο ποσό των 116.375,40 €. Για το ανωτέρω ποσό δεν προέκυψε φόρος για τον προσφεύγοντα, καθώς αυτό φορολογήθηκε στην εταιρία, του καταλογίστηκε δε ειδική εισφορά αλληλεγγύης και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι η με αρ./27-8-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013) που εκδόθηκε σε βάρος της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ, βάσει της οποίας, ως παρακολούθημά της, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη σε βάρος του, καθίσταται ακυρωτέα ελλείψει νομικής βάσης, διότι οι εφαρμοσθείσες διατάξεις του ν.2238/1994 δεν είναι σε ισχύ. Απαιτείται ειδική διάταξη νόμου που να προβλέπει την εφαρμογή του καταργηθέντος νόμου για τις χρήσεις πριν την 1/1/2014.

Επειδή στο άρθρο 72 του Ν.4172/2013 ορίζεται : «1. Οι διατάξεις των άρθρων 1 έως και 71 του νόμου αυτού ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που

πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, με την επιφύλαξη των επόμενων παραγράφων του άρθρου αυτού».

Επειδή, στο φορολογικό δίκαιο δεν νοείται διασταλτική ερμηνεία ή ανάλογη εφαρμογή, λόγω της διεπούσης στο δίκαιο αρχή της τυπικότητας και της στενής ερμηνείας των εν λόγω διατάξεων. Επιπρόσθετα, η διοίκηση, κατά την έκδοση των διοικητικών πράξεων, **δεσμεύεται από το εκάστοτε ισχύον δίκαιο**. Συνεπώς οι διοικητικές ενέργειες, σύμφωνα με την αρχή της νομιμότητας, πρέπει να είναι σύμφωνες προς τον κανόνα δικαίου που διέπει τη δράση της διοίκησης, όταν αυτός περιγράφει λεπτομερώς τις νόμιμες προϋποθέσεις έκδοσης της πράξης, όταν, δηλαδή, πρόκειται για δέσμια αρμοδιότητα.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν.4172/2013, ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται από το φορολογικό έτος 2014 και μετά και δεν τίθεται θέμα αναδρομικής ισχύος, διότι σύμφωνα με τα ισχύοντα στο φορολογικό δίκαιο, «κατ' αντίθεση προς τα ισχύοντα στο διοικητικό δίκαιο, η καταλογιστική πράξη πρέπει να εκδίδεται, καταρχήν τουλάχιστον, με βάση τις σχετικές διατάξεις που ίσχυαν κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής ενοχής και όχι κατά τον χρόνο έκδοσης της. Συνεπώς θα πρέπει να προσδιορίζεται ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης έτσι ώστε να τύχουν εφαρμογής οι ισχύουσες κατά τον χρόνο αυτό σχετικές διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας... Φυσικά ο φορολογικός νομοθέτης δύναται να προβλέψει ρητά ως εφαρμοστέες διατάξεις τις ισχύουσες κατά τον χρόνο έκδοσης της καταλογιστικής πράξης» (Κωνσταντίνος Φινοκαλιώτης, Φορολογικό Δίκαιο, Εκδόσεις Σάκκουλας 1999, σελ. 286 επ.).

Για το ίδιο θέμα πάγια είναι και η θέση της νομολογίας των δικαστηρίων, ότι κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του φόρου ή προστίμου είναι ο χρόνος κατά τον οποίο συνέτρεξαν τα πραγματικά περιστατικά που θεμελιώνουν το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του και όχι ο χρόνος εκδόσεως της καταλογιστικής πράξεως. **Ο χρόνος δε αυτός αποβαίνει κρίσιμος όχι μόνον για την εφαρμογή των διατάξεων που προβλέπουν την αντικειμενική υπόσταση της παραβάσεως, αλλά και των διατάξεων που καθορίζουν το ύψος του φόρου ή προστίμου** (βλ. ΣτΕ 2579/1998, 1748/2001, 4597/2005, 103-104/2006, 2514/2009 και ΣτΕ 3935/2012).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, δεν πρόκειται για εφαρμογή των διατάξεων του Ν.2238/94, εφόσον το καταλογισθέν ποσό ύψους 4.320,38 € με την αριθμ./27-8-2019 προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 προέκυψε από την εφαρμογή των διατάξεων του Ν.3986/2011 επί επιβολής της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, εφόσον από τον διενεργηθέντα έλεγχο στην ομόρρυθμη εταιρία με την επωνυμία «.....» - ΑΦΜ, προέκυψαν κέρδη, μέρος των οποίων του αναλογούν και συνεπώς αυξήθηκε η βάση υπολογισμού της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης της από 30/9/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου
ενδικοφανούς προσφυγής τουμε ΑΦΜ

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την
παρούσα απόφαση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):**

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2013 – 31/12/2013

Η με αριθμό**/27-8-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος
του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βέροιας.

Ποσό καταλογισμού : **4.320,38 €**.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.