



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9578520
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα, 5.5.2015

Αριθμός απόφασης: 1869

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70B' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. Του άρθρου 66 § 10 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

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 ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

ζ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από 4.1.2012 και με αριθμό καταχώρησης Διοικητικού Εφετείου Αθηνών/4.1.2012 προσφυγή και αίτηση διοικητικής επίλυσης των α), Α.Φ.Μ.

.....και β), Α.Φ.Μ., κατοίκων αμφοτέρωνΑττικής, οδός
.....κατά:

Α) Της με αριθμ. πρωτοκ./15.6.2012 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισίας, με την οποία απορρίφθηκε η με αριθμ. πρωτοκ./28.12.2011 αίτηση της πρώτης προσφεύγουσας να ακυρωθεί το από 15.9.2011 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ. οικονομικού έτους 2009 με βάση την με αριθμ./11.6.2011 τροποποιητική δήλωση, με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος της πρώτης προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 383.082,15 €.

Β) Του από 15.9.2011 και με αριθμ. ειδοποίησηςεκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ. οικονομικού έτους 2009 με βάση την με αριθμ./11.6.2011 τροποποιητική δήλωση, με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος της πρώτης προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 383.082,15 €.

Γ) Της με στοιχεία Α.Χ.Κ.....πράξης ταμειακής βεβαίωσης του καταλογισθέντος φόρου που είναι ενσωματωμένη στο προσβαλλόμενο εκκαθαριστικό σημείωμα.

4. Α) Την με αριθμ. πρωτοκ./15.6.2012 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισίας, με την οποία απορρίφθηκε η με αριθμ. πρωτοκ./28.12.2011 αίτηση της πρώτης προσφεύγουσας να ακυρωθεί το από 15.9.2011 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ. οικονομικού έτους 2009 με βάση την με αριθμ./11.6.2011 τροποποιητική δήλωση, με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος της πρώτης προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 383.082,15 €.

Β) Το από 15.9.2011 και με αριθμ. ειδοποίησηςεκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ. οικονομικού έτους 2009 με βάση την με αριθμ./11.6.2011 τροποποιητική δήλωση, με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος της πρώτης προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 383.082,15 €.

Γ) Την με στοιχεία Α.Χ.Κ.....πράξη ταμειακής βεβαίωσης του καταλογισθέντος φόρου που είναι ενσωματωμένη στο προσβαλλόμενο εκκαθαριστικό σημείωμα ,

των οποίων ζητείται η ακύρωση

5. Την υπ' αριθμ./2013 Απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών
6. Την με αριθμ. καταχώρησης Διοικητ. Εφετείου Αθηνών/25.4.2014 προσφυγή
7. Την υπ' αριθμ./2015 Απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών
8. Το υπ' αριθμ. πρωτ./17.4.2015 (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ/28.4.2015) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Κηφισίας
9. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κηφισίας.
10. Την από 11.5.2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 4.1.2012 και με αριθμό καταχώρησης Διοικητικού Εφετείου Αθηνών/4.1.2012 προσφυγής και αίτησης διοικητικής επίλυσης των : α), Α.Φ.Μ.και β), Α.Φ.Μ. και την μελέτη των επικαλούμενων λόγων του αιτήματος, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής (Δ.Ο.Υ. Κηφισίας) και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

A) Με την με αριθμ. πρωτοκ./15.6.2012 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισίας απορρίφθηκε η με αριθμ. πρωτοκ./28.12.2011 αίτηση της πρώτης προσφεύγουσας να ακυρωθεί το από 15.9.2011 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ. οικονομικού έτους 2009 με βάση την με αριθμ./11.6.2010 τροποποιητική δήλωση με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος της πρώτης προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 383.082,15 €.

B) Με το από 15.9.2011 και με αριθμ. ειδοποίησηςεκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Γ.Γ.Π.Σ. οικονομικού έτους 2009 με βάση την με αριθμ./11.6.2010 τροποποιητική δήλωση επιβλήθηκε σε βάρος της πρώτης προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 383.082,15 €..

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι προστέθηκε στο φορολογητέο εισόδημα της πρώτης προσφεύγουσας τεκμαρτή δαπάνη ποσού 978.367,88 € προερχόμενη από αγορά ακινήτου στην Αττικής, λόγω άρνησης της φορολογικής αρχής να δεχθεί :

α) το ποσό των 665.000,00 ευρώ, το οποίο επικαλέσθηκε η πρώτη προσφεύγουσα στην υποβληθείσα ως άνω τροποποιητική δήλωση για την κάλυψη του τεκμηρίου αγοράς και το οποίο αφορούσε σε ναυτιλιακά μερίσματα που έλαβε η ίδια ως μέτοχος αλλοδαπής πλοιοκτήτριας εταιρίας για τη χρήση 2007 (ποσού 420.000,00 ευρώ) και τη χρήση 2008 (ποσού 245.000,00 ευρώ) τα οποία

ευρωπαϊκή δέσμευση εντός της χρήσης 2008 και συμπεριελήφθησαν στην τροποποιητική δήλωση οικ. έτους 2009 .

β) το ποσό των 425.000 ευρώ που επικαλέσθηκε η πρώτη προσφεύγουσα στην υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση οικ. έτους 2008, το οποίο αφορούσε σε ναυτιλιακά μερίσματα που έλαβε η ίδια ως μέτοχος αλλοδαπής πλοιοκτήτριας εταιρίας για τη χρήση 2006, τα οποία ευρωπαϊκή δέσμευση εντός της χρήσης 2007 και συμπεριελήφθησαν στην τροποποιητική δήλωση οικ. έτους 2008.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση προσφυγή – αίτηση διοικητικής επίλυσης, ζητούν την ακύρωση : α) του παραπάνω εκκαθαριστικού σημειώματος, β) της αρνητικής απάντησης του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κηφισίας, γ) της πράξης ταμειακής βεβαίωσης του καταλογισθέντος φόρου καθώς και την διενέργεια νέας εκκαθάρισης προκειμένου να διαγραφεί ο καταλογισθείς φόρος εισοδήματος. Οι προβαλλόμενοι από τους προσφεύγοντες λόγοι, όπως αυτοί αναφέρονται στην υπό κρίση προσφυγή με αίτημα διοικητικής επίλυσης, είναι οι κάτωθι :

Α) Κατά παράβαση της διατάξεως του άρθρου 19 παρ. 2 , περ. α' του Κ.Φ.Ε. Ν.2238/1994 δεν ελήφθη υπόψη από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κηφισίας το ποσό των 1.090.000 που αφορά σε μερίσματα αλλοδαπών πλοιοκτητριών εταιριών, τα οποία επικαλέσθηκαν οι προσφεύγοντες προς κάλυψη τεκμηρίων των άρθρων 16 και 17 του ν.2238/94 Κ.Φ.Ε. ευρώ .

Β) Δεν τηρήθηκε η διαδικασία του ελέγχου διότι ο καταλογισμός φόρου έγινε με την έκδοση εκκαθαριστικού σημειώματος και όχι με την σύνταξη έκθεσης ελέγχου και την έκδοση φύλλου ελέγχου.

Σύντομο ιστορικό - ισχύον νομοθετικό πλαίσιο

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ Κηφισίας δυνάμει του από 15-9-2011 Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φόρου Εισοδήματος Φυσικών προσώπων οικ. έτους 2009 (χρήση 2008), καταλόγισε στην πρώτη προσφεύγουσα κύριο φόρο εισοδήματος ύψους 383.082,15€, συνεπεία της υπ' αριθμ. τροποποιητικής δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2009. Η τροποποιητική αυτή δήλωση υποβλήθηκε από τους προσφεύγοντες προκειμένου να καλύψουν το τεκμήριο αγοράς ακινήτου στην Αττικής μέσω μερισμάτων αλλοδαπής πλοιοκτήτριας εταιρείας. Κατά του ανωτέρω εκκαθαριστικού σημειώματος οι προσφεύγοντες άσκησαν την από 28-12-2011 με αρ. πρωτ. αίτηση με την οποία ζητείτο η ακύρωση αυτού και η οποία απορρίφθηκε από τον Προϊστάμενο της

Δ.Ο.Υ. Κηφισίας με την με αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ Κηφισίας/15-6-2012 «Απάντηση σε Αίτηση».

Εν συνεχεία, οι προσφεύγοντες άσκησαν την από 4-1-2012 με αρ. καταχ. /4-1-2012 Προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών κατά του ανωτέρω εκκαθαριστικού σημειώματος. Επί της ανωτέρω προσφυγής εκδόθηκε η υπ' αρ. /2013 απόφαση, η οποία διέταξε την αναπομπή της υπόθεσης στη Δ.Ο.Υ Κηφισίας προκειμένου να τηρηθεί η προβλεπόμενη διαδικασία για διοικητική επίλυση της διαφοράς.

Σε εκτέλεση της ως άνω αποφάσεως η αρμόδια Δ.Ο.Υ Κηφισίας:

α) κοινοποίησε στην πρώτη προσφεύγουσα την με αριθμ. πρωτοκ. /14.4.2014 πρόσκληση προκειμένου να αποδεχθεί εάν επιθυμεί την προσβαλλόμενη πράξη εντός πέντε (5) ημερών, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 10 του άρθρου 66 ν. 4174/2013. Στην ως άνω πρόσκληση δεν ανταποκρίθηκε η προσφεύγουσα.

β) ανέπεμψε την υπόθεση στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ. Δημοσίων Εσόδων, προκειμένου αυτή να εξετασθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 10 του άρθρου 66 ν. 4174/2013. στην οποία ορίζεται ότι : « Σε περίπτωση έκδοσης απόφασης διοικητικού δικαστηρίου με την οποία κηρύσσεται απαράδεκτη η συζήτηση ενδίκου βοηθήματος ή μέσου και αναπέμπεται η υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση για να τηρηθεί η διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, το αίτημα για διοικητική επίλυση εξετάζεται από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδεχθεί την προσβαλλόμενη πράξη εντός αποκλειστικής προθεσμίας πέντε ημερών από την κοινοποίηση σε αυτόν της δικαστικής απόφασης ή σχετικής πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης».

Στη συνέχεια, οι προσφεύγοντες κατέθεσαν την από 25-4-2014 και με αριθμό καταχώρησης /25-4-2014 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.

Επί της ως άνω προσφυγής εκδόθηκε η με αριθμό /2015 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, με την οποία κρίθηκε ότι απαραδέκτως ασκήθηκε προσφυγή κατά της σιωπηρής απόρριψης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών καθώς δεν έχει σταλεί έγγραφο στο Δικαστήριο (απόφαση, πρακτικό) από το αρμόδιο όργανο, από το οποίο να προκύπτει η τύχη της αιτήσεως διοικητικής επίλυσης της διαφοράς (σε εκτέλεση της υπ' αρ. /2013 του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, με την οποία αναπέμφθηκε η υπόθεση στη Διοίκηση) και

συνεπώς αυτή παραμένει εκκρεμής προς διεκπεραίωση, δηλαδή πραγματοποίηση ή ματαίωση.

Κατόπιν των ανωτέρω με το με αριθμ. πρωτοκ./17.4.2015 έγγραφο διαβιβάσθηκε εκ νέου η υπόθεση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κηφισίας προς την Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών προκειμένου να εκδοθεί απόφαση σε εκτέλεση της με αριθμό/2013 αποφάσεως του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.

Επειδή, τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 66 §10 του Ν. 4174/2013, καθώς και από την αριθ./2013 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών και η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην με αριθμ. πρωτοκ./14.4.2014 πρόσκληση του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κηφισίας για αποδοχή της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή δεν κρίνεται βάσιμος ο ισχυρισμός των προσφευγόντων ότι κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 19 παρ. 2 , περ. α' και 66 παρ. 2 του Κ.Φ.Ε. Ν.2238/1994 δεν ελήφθη υπόψη από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κηφισίας το ποσό των 1.090.000 που αφορά σε μερίσματα αλλοδαπών πλοιοκτητριών εταιριών, τα οποία επικαλέσθηκαν οι προσφεύγοντες με τις τροποποιητικές δηλώσεις οικ. ετών 2008 και 2009 προς κάλυψη τεκμηρίων των άρθρων 16 και 17 του ν.2238/94 Κ.Φ.Ε. ευρώ, προσκομίζοντας και τα απαιτούμενα δικαιολογητικά, καθόσον:

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 Ν 2238/94 «1. Η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν ή προσδιορίστηκε από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας και της συνολικής ετήσιας δαπάνης τους, των άρθρων 16 και 17, προσαυξάνει τα εισοδήματα που δηλώνονται ή προσδιορίζονται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά το ίδιο οικονομικό έτος, του φορολογούμενου ή της συζύγου του, κατά περίπτωση, από εμπορικές επιχειρήσεις ή από την άσκηση ελευθερίων επαγγελματιών και αν δεν δηλώνεται εισόδημα από τις κατηγορίες αυτές η διαφορά αυτή λογίζεται εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48.

2. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να λάβει υπόψη του τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία και με τα οποία καλύπτεται ή περιορίζεται η διαφορά που προκύπτει.

Στις περιπτώσεις αυτής της παραγράφου ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης. Τα ποσά αυτά ιδίως είναι:

α) Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον ίδιο, τη σύζυγό του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν και τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

Αν τα εισοδήματα αυτά αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή, αναγνωρίζονται, εφόσον υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα ή απαλλάσσονται νομίμως από αυτόν.

β) Χρηματικά ποσά που δε θεωρούνται εισόδημα κατά τις ισχύουσες διατάξεις.

γ) Χρηματικά ποσά που προέρχονται από τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων.

δ) Εισαγωγή συναλλάγματος, που δεν εκχωρείται υποχρεωτικά στην Τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτησή του στην αλλοδαπή.....

ε) Δάνεια, τα οποία έχουν ληφθεί και αποδεικνύονται με έγγραφα στοιχεία που φέρουν βέβαιη χρονολογία. Ειδικώς, όταν πρόκειται για κάλυψη διαφοράς δαπάνης της προηγούμενης παραγράφου, κατά το ποσό που προέρχεται από δαπάνη του άρθρου 17, το ποσό του δανείου λαμβάνεται υπόψη εφόσον από το οικείο έγγραφο αποδεικνύεται ότι έχει ληφθεί πριν από την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης.»

Επίσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 Ν 2238/94 « Ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:

α) Αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων, διτροχών ή τρίτροχων αυτοκινούμενων οχημάτων.....

γ) Αγορά ,ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης. Ως τίμημα αγοράς λαμβάνεται η αξία που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν 1249/82. Αν το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως καταβαλλόμενη δαπάνη λαμβάνεται το καθοριζόμενο σε αυτά τα συμβόλαια τίμημα.....

στ) Απόσβεση δανείων ή πιστώσεων οποιασδήποτε μορφής.»

Τέλος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 1 & 2 Ν 2238/94 «Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των επιδιδόμενων δηλώσεων και προβαίνει σε έρευνα για την εξακρίβωση των υποχρέων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση.... Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. **κατά**

τον υπολογισμό και την εκκαθάριση του φόρου δεν λαμβάνει υπόψη λέξεις, ποσά και αριθμούς που έχουν αναγραφεί στις ενδείξεις της ετήσιας δήλωσης του υποχρέου και συνεπάγονται τη διενέργεια μειώσεων ή εκπτώσεων του εισοδήματος ή του φόρου ή διαμορφώνουν το αφορολόγητο ποσό ή την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη, **εφόσον δεν συνυποβάλλονται από τον υπόχρεο τα νόμιμα στοιχεία που αποδεικνύουν άμεσα τη συνδρομή των προϋποθέσεων, με βάση όσα ορίζονται στις κείμενες διατάξεις.**

Αριθμητικά λάθη στις αθροίσεις και στις μεταφορές, καθώς και αναριθμητισμοί, που αφορούν στην ορθή συμπλήρωση της ετήσιας δήλωσης του υποχρέου, **διορθώνονται οίκοθεν** από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με βάση τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή του.

Το περιεχόμενο του σημειώματος υπολογισμού και εκκαθάρισης του φόρου αυτής της παραγράφου μπορεί να αμφισβητηθεί από το φορολογούμενο με κάθε αποδεικτικό στοιχείο ενώπιον του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή του Διοικητικού Πρωτοδικείου, κατά τα οριζόμενα από τον Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας. Το δικαίωμα αυτό του φορολογούμενου ασκείται από την ημερομηνία έκδοσης του οικείου χρηματικού καταλόγου μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους.

Αν ο φορολογούμενος λάβει αυτό το σημείωμα μετά τις 31 Δεκεμβρίου του οικείου οικονομικού έτους, η αμφισβήτηση ασκείται μέσα στις προθεσμίες που ορίζονται στο άρθρο 66 του Ν 2717/1999. Η εκκαθάριση και καταβολή του φόρου δεν αναστέλλεται από τη διαδικασία αυτή.....»

Όπως έχει γίνει δεκτό:

Α) με το υπ' αριθμ. πρωτ. **1089690/11472/B0012/13-1-2005** έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών:

«Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 26 του Ν. 27/1975, ορίζεται ότι αλλοδαπή εταιρία πλοιοκτήτρια πλοίου με ξένη σημαία, το οποίο εκμεταλλεύεται ή διαχειρίζεται ημεδαπή ή αλλοδαπή επιχείρηση που είναι εγκατεστημένη στην Ελλάδα, βάσει των διατάξεων του άρθρου 25 του νόμου αυτού, απαλλάσσεται από κάθε φόρο, τέλος, εισφορά ή κράτηση στο εισόδημα που αποκτάται στο εξωτερικό, από την εκμετάλλευση του πλοίου, του οποίου τυγχάνει πλοιοκτήτρια.

Της αυτής απαλλαγής, δικαιούνται και οι μέτοχοι ή οι εταίροι των ανωτέρω εταιριών, για το εισόδημα που αποκτούν, με τη μορφή διανομής καθαρών κερδών ή μερισμάτων, είτε απευθείας είτε υπό μορφή εταιριών χαρτοφυλακίου.

Από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει, ότι η απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος των μερισμάτων που καταβάλλει αλλοδαπή εταιρία – πλοιοκτήτρια πλοίου με ξένη σημαία – στους μετόχους της (φυσικά ή νομικά πρόσωπα) παρέχεται μόνο στην

περίπτωση που το πλοίο της αυτό τελεί υπό τη διαχείριση ή εκμετάλλευση γραφείου που έχει εγκατασταθεί στην Ελλάδα δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 25 του Ν 27/1975.

Για να δηλωθούν τα υπόψη μερίσματα που εισπράττονται από τα φυσικά πρόσωπα απαιτούνται:

α) Βεβαίωση της αλλοδαπής πλοιοκτήτριας εταιρίας από την οποία θα προκύπτουν τα στοιχεία του μετόχου, το καταβληθέν σε αυτόν μέρισμα και το όνομα του πλοίου, από την εκμετάλλευση του οποίου χορηγείται το σχετικό μέρισμα , καθώς και

β) Αντίγραφο της σχετικής άδειας εγκατάστασης στην Ελλάδα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25/1975, του γραφείου ή του υποκαταστήματος της αλλοδαπής ναυτιλιακής επιχείρησης, που ασχολείται αποκλειστικά με τη διαχείριση, εκμετάλλευση ή ναύλωση του ανωτέρω πλοίου».

Β) με το υπ' αριθμ. πρωτ. **1014451/243/A0012/4-3-2005** έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών:

«Προκειμένου να καλυφθεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν2238/94, από μέτοχο αλλοδαπής πλοιοκτήτριας εταιρίας η τεκμαρτή δαπάνη των άρθρων 16 και 17 του ιδίου νόμου, απαιτούνται: α) βεβαίωση της αλλοδαπής πλοιοκτήτριας εταιρίας από την οποία να προκύπτουν τα προσωπικά στοιχεία του μετόχου και το ύψος του μερίσματος που λαμβάνει β) πιστοποιητικό από το οποίο να προκύπτει η αποστολή συναλλάγματος από την πλοιοκτήτρια εταιρία στο λογαριασμό της διαχειρίστριας και γ) η βεβαίωση ευρωποίησης συναλλάγματος της διαχειρίστριας εταιρίας αν η ευρωποίηση πραγματοποιήθηκε στο όνομά της. **Σε περίπτωση που η ευρωποίηση πραγματοποιήθηκε στο όνομα των μετόχων απαιτείται βεβαίωση στο όνομα των μετόχων.**

Περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 44 Ν.4141/2013: « 1. **Για τη δικαιολόγηση της συνολικής ετήσιας δαπάνης των άρθρων 16 και 17 του Κ.Φ.Ε.** οι φορολογούμενοι κάτοικοι Ελλάδος που αποκτούν μερίσματα που καταβάλλονται από ελληνικές ή αλλοδαπές πλοιοκτήτριες εταιρείες πλοίων με ελληνική ή ξένη σημαία ή εταιρείες χαρτοφυλακίου (holding companies) που κατέχουν άμεσα ή έμμεσα τις μετοχές ή μερίδια των πλοιοκτητριών εταιρειών κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 26 του ν. 27/ 1975, όπως ισχύει, υποβάλλουν είτε με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος είτε κατά τους διενεργούμενους ελέγχους για σκοπούς της φορολογίας εισοδήματος μόνο τα παρακάτω δικαιολογητικά:

(α) Βεβαίωση είτε της ελληνικής ή αλλοδαπής πλοιοκτήτριας εταιρείας πλοίου υπό ελληνική ή ξένη σημαία είτε της εταιρείας χαρτοφυλακίου (holding company) που κατέχει άμεσα ή έμμεσα τις μετοχές της πλοιοκτήτριας και διανέμει το μέρισμα από την οποία θα προκύπτουν τα στοιχεία του φορολογούμενου ως μετόχου της

εταιρείας, το καταβληθέν σε αυτόν μέρος και το όνομα του πλοίου (αριθμός και λιμένας νηολόγησης, αριθμ. IMO) από την εκμετάλλευση του οποίου προκύπτει το σχετικό μέρος.

(β) Στην περίπτωση που το μέρος καταβάλλεται από αλλοδαπή πλοιοκτήτρια πλοίου με ξένη σημαία αντίγραφο της σχετικής άδειας εγκατάστασης στην Ελλάδα της διαχειρίστριας εταιρείας που, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν. 27/1975, ασχολείται αποκλειστικά με τη διαχείριση, εκμετάλλευση ή ναύλωση πλοίων και βεβαίωση της αρμόδιας υπηρεσίας του Υπουργείου Ναυτιλίας και Αιγαίου ότι έχει δηλωθεί και αναληφθεί από αυτήν η διαχείριση του συγκεκριμένου πλοίου.

(γ) Αντίγραφο της μοναδικής βεβαίωσης εισαγωγής συναλλάγματος (ΒΑΣ) των αντιστοίχων ποσών ή βεβαίωση εκχώρησης συναλλάγματος. Τα σχετικά πρωτότυπα αναζητούνται από την αρμόδια αρχή.

2. Η καταβολή του μέρους μπορεί να γίνεται και μέσω της διαχειρίστριας εταιρείας, η οποία μπορεί να βεβαιώνει και τη λήψη του μέρους. Στην περίπτωση αυτή η διαχειρίστρια δεν υποχρεούται σε εγγραφή του ποσού του μέρους στα βιβλία τα οποία τηρεί. Τα εκ της εισαγωγής του συναλλάγματος ποσά επιτρέπεται να καταβάλλονται σε νομικά πρόσωπα συμφερόντων του δικαιούχου του ποσού που εισάγεται.

3. Οι ανωτέρω προϋποθέσεις εφαρμόζονται και επί των εκκρεμών υποθέσεων ελέγχου.

4. Τα δικαιολογητικά της παραγράφου 1, με την εξαίρεση του δικαιολογητικού υπό το στοιχείο γ', υποβάλλονται και σε κάθε άλλη περίπτωση που ελέγχεται κατά νόμο η προέλευση του εισοδήματος που αναφέρεται σε μέρη πλοιοκτητριών εταιρειών ή εταιρειών χαρτοφυλακίου.

Σημειώνεται ότι οι ανωτέρω προϋποθέσεις για τη δικαιολόγηση της συνολικής ετήσιας δαπάνης των άρθρων 16 και 17 του Κ.Φ.Ε με μέρη πλοιοκτήτριας εταιρείας πλοίων με ξένη σημαία, περιγράφονται στα ανωτέρω υπ' αριθμ. πρωτ./13-1-2005 και/4-3-2005 έγγραφα του Υπουργείου Οικονομικών όπως ίσχυαν πριν την δημοσίευση του Ν 4141/2013.

Στην προκειμένη περίπτωση οι προσφεύγοντες υπέβαλαν:

Α) την από 11/6/2010 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2009, με την οποία η πρώτη προσφεύγουσα δήλωσε μέρος ποσού 665.000,00 ευρώ που έλαβε από αλλοδαπή πλοιοκτήτρια εταιρία πλοίου με ξένη σημαία, το οποίο τελεί υπό τη διαχείριση εταιρείας που έχει εγκατασταθεί στην Ελλάδα με βάση τις διατάξεις του άρθρου 25 του Ν. 27/1975, προκειμένου να δικαιολογήσει αγορά ακινήτου συνολικής δαπάνης 937.838,33 ευρώ.

Με τη δήλωση η προσφεύγουσα συνυπέβαλε:

- α) βεβαίωση της αλλοδαπής πλοιοκτήτριας εταιρίας για τα στοιχεία της ως μετόχου και του ποσού μερίσματος που έλαβε από την εκμετάλλευση πλοίου,
 - β) βεβαίωση του Υπουργείου Εμπορικής Ναυτιλίας, Αιγαίου και Νησιωτικής Πολιτικής σχετικά με τη διαχείριση του συγκεκριμένου πλοίου από εταιρία που έχει εγκατασταθεί στην Ελλάδα σύμφωνα με το άρθρο 25 του Ν 25/1975 και
 - γ) βεβαιώσεις αγοράς συναλλάγματος για την ευρωποίηση του ανωτέρω μερίσματος, οι οποίες είχαν εκδοθεί σε όνομα τρίτου προσώπου και όχι στο όνομά της.
- Β) την από 4/6/2010 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2008, με την οποία η πρώτη προσφεύγουσα δήλωσε μέρισμα ποσού 425.000,00 ευρώ που έλαβε από αλλοδαπή πλοιοκτήτρια εταιρία πλοίου με ξένη σημαία, το οποίο τελεί υπό τη διαχείριση εταιρίας που έχει εγκατασταθεί στην Ελλάδα με βάση τις διατάξεις του άρθρου 25 του Ν. 27/1975, προκειμένου να δικαιολογήσει αγορά ακινήτου συνολικής δαπάνης 937.838,33 ευρώ.

Με τη δήλωση η προσφεύγουσα συνυπέβαλε:

- α) βεβαίωση της αλλοδαπής πλοιοκτήτριας εταιρίας για τα στοιχεία της ως μετόχου και του ποσού μερίσματος που έλαβε από την εκμετάλλευση πλοίου,
- β) βεβαίωση του Υπουργείου Εμπορικής Ναυτιλίας, Αιγαίου και Νησιωτικής Πολιτικής σχετικά με τη διαχείριση του συγκεκριμένου πλοίου από εταιρία που έχει εγκατασταθεί στην Ελλάδα σύμφωνα με το άρθρο 25 του Ν 25/1975 και
- γ) βεβαιώσεις αγοράς συναλλάγματος για την ευρωποίηση του ανωτέρω μερίσματος, οι οποίες είχαν εκδοθεί σε όνομα τρίτου προσώπου και όχι στο όνομά της.

Εφαρμόζοντας τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 2 του Ν. 2238/94 σύμφωνα με τις οποίες ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. κατά τον υπολογισμό και την εκκαθάριση του φόρου δεν λαμβάνει υπόψη λέξεις, ποσά και αριθμούς που έχουν αναγραφεί στις ενδείξεις της ετήσιας δήλωσης του υποχρέου και συνεπάγονται τη διενέργεια μειώσεων ή εκπτώσεων του εισοδήματος ή του φόρου ή διαμορφώνουν το αφορολόγητο ποσό ή την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη, εφόσον δεν συνυποβάλλονται από τον υπόχρεο τα νόμιμα στοιχεία που αποδεικνύουν άμεσα τη συνδρομή των προϋποθέσεων, με βάση όσα ορίζονται στις κείμενες διατάξεις και σε συνδυασμό με τα υπ' αριθμ. πρωτ./13-1-2005 και/4-3-2005 έγγραφα του Υπουργείου Οικονομικών, δεν λήφθηκε υπόψη κατά την εκκαθάριση της τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2009 το ποσό του μερίσματος ύψους 665.000,00 ευρώ **λόγω του ότι οι μοναδικές βεβαιώσεις**

αγοράς συναλλάγματος που προσκόμισε η προσφεύγουσα δεν είχαν εκδοθεί στο όνομά της αλλά στο όνομα τρίτου προσώπου και συνεπώς τα υποβληθέντα δικαιολογητικά δεν πληρούν τις νόμιμες προϋποθέσεις. Για τον ίδιο λόγο δεν λήφθηκε υπόψη το ποσό του μερίσματος ύψους 425.000,00 ευρώ που δηλώθηκε με την τροποποιητική δήλωση οικ. έτους 2008.

Επειδή ως προς τον ισχυρισμό των προσφευγόντων ότι ο καταλογισμός του φόρου δεν θα έπρεπε να είχε γίνει με την έκδοση εκκαθαριστικού σημειώματος, αλλά με τη διαδικασία ελέγχου, τη σύνταξη έκθεσης ελέγχου και την έκδοση φύλλου ελέγχου, ο ισχυρισμός αυτός είναι απορριπτέος ως αβάσιμος διότι:

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 1 & 2 Ν 2238/94 «Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των επιδιδόμενων δηλώσεων και προβαίνει σε έρευνα για την εξακρίβωση των υποχρέων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση.... Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. **κατά τον υπολογισμό και την εκκαθάριση του φόρου** δεν λαμβάνει υπόψη λέξεις, ποσά και αριθμούς που έχουν αναγραφεί στις ενδείξεις της ετήσιας δήλωσης του υποχρέου και συνεπάγονται τη διενέργεια μειώσεων ή εκπτώσεων του εισοδήματος ή του φόρου ή διαμορφώνουν το αφορολόγητο ποσό ή την ετήσια τεκμαρτή δαπάνη, **εφόσον δεν συνυποβάλλονται από τον υπόχρεο τα νόμιμα στοιχεία που αποδεικνύουν άμεσα τη συνδρομή των προϋποθέσεων, με βάση όσα ορίζονται στις κείμενες διατάξεις.**

Αριθμητικά λάθη στις αθροίσεις και στις μεταφορές, καθώς και αναριθμητισμοί, που αφορούν στην ορθή συμπλήρωση της ετήσιας δήλωσης του υποχρέου, **διορθώνονται οίκοθεν** από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με βάση τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή του.

Επειδή εν προκειμένω, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κηφισίας, κατά την εκκαθάριση της από 11/6/2010 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2009, δεν έλαβε υπόψη τα ποσά που επικαλέσθηκαν οι προσφεύγοντες για την κάλυψη του τεκμηρίου αγοράς ακινήτου, καθόσον σύμφωνα με τα ανωτέρω δεν προσκομίσθηκαν τα απαιτούμενα κατά νόμο δικαιολογητικά .

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου...../4.1.2012 προσφυγής - αίτησης διοικητικής επίλυσης των α), Α.Φ.Μ. και β), Α.Φ.Μ. και την αναπομπή της υπόθεσης για συζήτηση ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό Έτος 2009

Χρεωστικό ποσό 392.063,08

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το από 15.9.2011 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων οικον. Έτους 2009 (ΑΧΚ) της Γ.Γ.Δ.Ε.

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**