



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 22-09-2017

Αριθμός απόφασης:1953

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333267

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

Url : www.aade.gr

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 24/04/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των α) του με ΑΦΜ:..... και β) του με ΑΦΜ:....., κατά του με αριθμό ειδοποίησης/13-02-2017 εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος (αρ. δήλωσης) οικονομικού έτους 2011, της Α.Α.Δ.Ε. και τα προσκομιζόμενα με αυτό σχετικά έγγραφα.

5. Το με αριθμό ειδοποίησης/13-02-2017 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος φυσικών προσώπων (αρ. δήλωσης), οικονομικού έτους 2011, της Α.Α.Δ.Ε., του οποίου ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ.αρ.πρωτ...../24-04-2017 ενδικοφανούς προσφυγής των **α)** του **με ΑΦΜ:..... και β)** του **με 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με το αριθμό ειδοποίησης/2017 εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 της Α.Α.Δ.Ε. (υπ'αρ. τροποποιητική δήλωση) προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό 50.654,40 € έναντι του αρχικού 34.377,87 €, δη επιπλέον χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 16.276,53€. Ειδικότερα, κατόπιν της υπ'αρ. πρωτ./26-05-2010 αίτησης της-ΑΦΜ:..... προς τη Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για τη χορήγηση βεβαίωσης ηλεκτροδότησης για τη σύνδεση ακινήτου της με τη Δ.Ε.Η. και σε εκτέλεση της με αριθμό/15-07-2010 εντολής του προϊσταμένου της φορολογικής αρχής διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για την ορθή εφαρμογή των άρθρων 35, 36 και 21 του Ν. 2238/1994 και συντάχθηκε η από 03-03-2011 έκθεση προσωρινού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (άρθρου 67 Ν. 2238/1994), κατά της οποίας η ανωτέρω προσέφυγε στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Θεσσαλονίκης. Το ΙΒ' Μονομελές Τμήμα του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, με την υπ'αριθμ...../2016 απόφασή του κήρυξε κατηρηγμένη τη δίκη μετά την παραίτηση της προσφεύγουσας από το σχετικό δικόγραφο. Ακολούθως, η αρμόδια πλέον ελεγκτική φορολογική αρχή, ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, απέστειλε τον φάκελο του διενεργηθέντος προσωρινού ελέγχου στη ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, προκειμένου η τελευταία να προβεί σε όλες τις απαραίτητες ενέργειες βάσει του πορίσματος της ανωτέρω από 03-03-2011 έκθεσης ελέγχου. Από την Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης διενεργήθηκε οίκοθεν εκκαθάριση και εκδόθηκε το προσβαλλόμενο εκκαθαριστικό σημείωμα εισοδήματος.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης ισχυριζόμενοι ότι :

1) Η φορολογική αρχή εξέδωσε το επίμαχο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος και προέβη σε βεβαίωση του φόρου κατά πρόδηλη παράβαση της εκ του νόμου ορισθείσας ελεγκτικής διαδικασίας βάσει της οποίας διενεργείται ο διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου,

2) Παράβαση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης του διοικούμενου.

3) Παράβαση των περί κοινοποίησης διατάξεων.

4) Εσφαλμένως υπολογίστηκαν ως εισόδημά της οι βελτιώσεις και επεκτάσεις που έγιναν στο ακίνητο από την μισθώτρια, με δαπάνες της, εφόσον συμφωνήθηκε ότι μετά το τέλος της μίσθωσης θα επανέλθουν τα πράγματα στην προηγούμενη κατάσταση.

Ως προς τον πρώτο και δεύτερο ισχυρισμό των προσφευγόντων

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 72 του Ν 4174/2013 “ Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα.”

Επειδή, στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 28 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι “1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.”

Επειδή, στην παράγραφο 2 του άρθρου 30 του ιδίου ως άνω νόμου ορίζεται ότι “ 2. Η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει τις ακόλουθες πράξεις προσδιορισμού φόρου: α) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, β) πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, γ) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και δ) πράξη προληπτικού προσδιορισμού φόρου.”

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 34 του Ν4174/2013 “ Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος.”

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης προέβη σε οίκοθεν εκκαθάριση φόρου εισοδήματος και όχι σε τήρηση της διαδικασίας της προηγούμενης ακρόασης του ελεγχόμενου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 28 του Ν. 4174/2013 και κατόπιν τούτου στην έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, όπως επιτάσσει το άρθρο 34 του ιδίου νόμου, ερειδόμενης στις διαπιστώσεις και τα πορίσματα του διενεργηθέντος από τη Δ.Ο.Υ.Θεσσαλονίκης ελέγχου, ως αποτυπώνονται στην από 03-03-2011 έκθεση προσωρινού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο εν λόγω ισχυρισμός των προσφευγόντων τυγχάνει βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Παρέλκει δε ως αλυσιτελής η εξέταση των λοιπών ισχυρισμών των προσφευγόντων.

Επειδή, στην παράγραφο 6 του άρθρου 63 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι “ *Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς..... Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.*”

Επειδή, στο υπ'αρ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1144776 ΕΞ 2015/03-11-2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γενικής Δ/σης Φορολογικής Διοίκησης τη Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Παροχή οδηγιών σχετικά με την ορθή κοινοποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, ώστε να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του Δημοσίου», και συγκεκριμένα στο κεφάλαιο Β «Λοιπά θέματα» παρ. 1 εδάφια 4 και 5 αναφέρεται ότι «Κατόπιν των ανωτέρω επισημαίνουμε την υποχρέωση για επανέκδοση σε κάθε περίπτωση, το ταχύτερον δυνατόν, προς διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, των ακυρωθεισών με δικαστική απόφαση ή με απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, για τυπικούς λόγους (νομική πλημμέλεια), καταλογιστικών πράξεων απαλλαγμένων από τις πλημμέλειες που οδήγησαν στην ακύρωσή τους (σχετ. περ. 96 άρθρο 1 της Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-02-2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως ισχύει)...».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 24-04-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των **α)** του με **ΑΦΜ**:..... και **β)** του με **ΑΦΜ**:....., και την ακύρωση του με αριθμό ειδοποίησης/13-02-2017 εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου εισοδήματος (αρ. δήλωσης) οικονομικού έτους 2011, της Α.Α.Δ.Ε., λόγω τυπικής πλημμέλειας (μη τήρησης της διαδικασίας του άρθρου 28 καθώς και τον τύπο της πράξης του άρθρου 34 του Ν. 4174/2013).

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α**

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