



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 02-05-2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **1044**

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604561
E-mail : ded.ath@aade.gr

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) 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 Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από 25-01-2023 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ κατοίκου, οδός, κατά:

α) Της με αριθμ. /2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου Φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ,

β) της με αριθμ. /2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου Φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ,

γ) της με αριθμ. /2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου Φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ,

δ) της με αριθμ. /2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου Φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 25-01-2023 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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:

A. Με την με αριθμ. /2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, ποσού 2.988,03€ πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 1.494,02€ και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 134,98€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού **4.617,03€**.

B. Με την με αριθμ. /2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, ποσού 4.265,08€ πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 2.132,54€ και εισφορά αλληλεγγύης ποσού 492,73€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού **6.890,35€**.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν καθόσον ο έλεγχος, για τον προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος των χρήσεων 2016 & 2017, λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις του άρθρου 30 παραγρ. 1, 2 και 3 του Ν. 4172/13 (ΚΦΕ), προσδιόρισε το τεκμαρτό εισόδημά της προσφεύγουσας υψηλότερο από το συνολικό εισόδημά της κατά την έννοια του άρθρου 7 του Κ.Φ.Ε.. Κατ' επέκταση στο φορολογητέο εισόδημά της προσφεύγουσας προστέθηκε η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος και αυτή φορολογήθηκε, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 34 του Ν. 4172/13.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην από 28-12-2022 οικεία έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της ίδιας Δ.Ο.Υ.

Γ. Με την με αριθ. /2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **355,81€** σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 1 του άρθρου 58 Α του ΚΦΔ.

Οι παραβάσεις αφορούν σε:

- α) μη έκδοση από την προσφεύγουσα πέντε (5) φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 1.190,07€ πλέον Φ.Π.Α. 279,93€ και
- β) ανακριβή έκδοση τριών (3) φορολογικών στοιχείων με ποσό αποκρυσταλλώσεως καθαρής αξίας 362,68€ πλέον Φ.Π.Α. 85,22€ το κρινόμενο φορολογικό έτος 2016.

Δ. Με την με αριθ. /2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **1.405,69€** σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 1 του άρθρου 58 Α του ΚΦΔ.

Οι παραβάσεις αφορούν σε

α) μη έκδοση από την προσφεύγουσα δύο (2) φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 955,64€ πλέον Φ.Π.Α. 229,35€, (το πρόστιμο προσδιορίστηκε στο 50% του ανωτέρω Φ.Π.Α).

και

β) ανακριβή έκδοση ενός (1) φορολογικού στοιχείου με ποσό αποκρυσταλλώσεως καθαρής αξίας 10.758,44€ πλέον Φ.Π.Α. 2.582,02€ το κρινόμενο φορολογικό έτος 2017, (το πρόστιμο προσδιορίστηκε στο 50% του ανωτέρω Φ.Π.Α).

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην από 28-12-2022 οικεία έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Ε.Λ.Π., της ίδιας Δ.Ο.Υ.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση όλων των ως άνω προσβαλλόμενων Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Σε πολλές από τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στην ενδικοφανή προσφυγή, δεν τηρήθηκε από την φορολογική αρχή ο τύπος της προηγούμενης ακρόασης.

2) Εσφαλμένα, δεν λήφθηκαν υπόψη από την φορολογική αρχή, όλοι οι ισχυρισμοί που προέβαλλε κατόπιν της διενέργειας του ελέγχου, καθώς και το εν γένει αποδεικτικό υλικό και τα πραγματικά περιστατικά που επικαλέστηκε και επαναφέρει με την ενδικοφανή προσφυγή της.

3) Έλλειψη νόμιμης και πλήρους αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ΚΦΔ, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 40 του ν. 4410/2016: « 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 εμπειριστατωμένα 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «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.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή, στο άρθρο 69 παρ. 1 ν. 2717/1999 ορίζεται ότι: « 1. Δημόσια είναι τα έγγραφα τα οποία έχουν συνταχθεί από δημόσιο όργανο» και στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του ίδιου νόμου ότι: « 1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 Αποδεικτική δύναμη.»

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου», που μπορεί να εφαρμοστεί αναλογικά και στις πράξεις επιβολής προστίμου.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης προκύπτει ότι η ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, πριν από την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων κοινοποίησε την 01-12-2022 εγγράφως στην προσφεύγουσα, μέσω Δικαστικού Επιμελητή, ο με αριθμό-30/11/2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (άρθρο 28 & 62 του ΚΦΔ) με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου καθώς επίσης : α) τους με αριθμ. /..... και /..... προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος/ προστίμου εισοδήματος και β) τις με αριθμ. /..... και /..... πράξεις προσωρινού προσδιορισμού προστίμου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 και 62 του ΚΦΔ, με το οποίο εκλήθη η προσφεύγουσα όπως εντός είκοσι ημερών (20) από τη επόμενη της επίδοσης του εν λόγω Σημειώματος να υποβάλει εγγράφως στον Προϊστάμενο της ίδια Δ.Ο.Υ. τις απόψεις της ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις - παραλείψεις - παρατυπίες, προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο.

Επειδή, επίσης προκύπτει ότι η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω «Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) - Κλήση σε Ακρόαση», με το αριθ. εισερχόμενο πρωτ. /20-12-2022, έγγραφο απόψεων της προβάλλοντας ακριβώς τους ίδιους ισχυρισμούς με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή .

Επειδή, ο έλεγχος εξέτασε κατά νόμο και ουσία του ισχυρισμούς της επί του ως άνω ΣΔΕ και οι απόψεις του επί αυτών αναφέρονται αναλυτικώς στις σελ. 49 έως 70 της οικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

Συγκεκριμένα, όπως αναφέρεται ο έλεγχος είχε προσδιορίσει το φορολογητέο εισόδημα στο ποσό των 21.025,52€ και 27.614,61€ τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 αντίστοιχα και μετά τις απόψεις τις προσφεύγουσας επί του προαναφερόμενου Σημειώματος διαπιστώσεων, που εν μέρει έγιναν αποδεκτές, προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα στο ποσό των 18.135,59€ και 26.334,61€ τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 αντίστοιχα.

Ωστόσο, το τελικό φορολογητέο εισόδημα προέκυψε βάσει του τεκμαρτού εισοδήματος, όπως προσδιορίστηκε από τον έλεγχο, βάσει των διατάξεων του άρθρου 34 του Κ.Φ.Ε.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων δεν τηρήθηκε από την φορολογική αρχή ο τύπος της προηγούμενης ακρόασης, είναι αβάσιμος.

Επειδή, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ με βάση τα πραγματικά περιστατικά και όλα τα στοιχεία και δεδομένα που είχε στη διάθεσή του κατά τον κρίσιμο χρόνο διεξαγωγής του ελέγχου ορθώς προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων και οι σχετικοί ισχυρισμοί της θα πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι και αναπόδεικτοι στο σύνολό τους.

Επειδή, η προσφεύγουσα πέραν των ισχυρισμών της, όπως αυτοί αποτυπώνονται στο έγγραφο απόψεων (αριθ. εισερχόμενο πρωτ./20-12-2022) που κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ για τους οποίους έλαβε επαρκώς θέση ο έλεγχος, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή της δεν προσκόμισε κανένα επιπλέον αποδεικτικό στοιχείο.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 28-12-2022 οικείες εκθέσεις ελέγχου ΕΛΠ και Φορολογίας Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 25-01-2023 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ, και την επικύρωση όλων των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

Φορολογική περίοδος : 01/01 - 31/12/2016

A . Φορολογία Εισοδήματος

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2016	
Διαφορά φόρου εισοδήματος	1.988,03€
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	1.494,02€
Ειδική Εισφορά αλληλεγγύης	134,98€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	4.617,03€

(αριθμ. πράξης/2022)

B. Πρόστιμο άρθρου 58 παρ. 1 ΚΦΔ: ποσού: 355,81€

(αριθμ. πράξης/2022)

Φορολογική περίοδος : 01/01 - 31/12/2017

A . Φορολογία Εισοδήματος

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017	
Διαφορά φόρου εισοδήματος	4.264,08€
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	2.132,54€
Ειδική Εισφορά αλληλεγγύης	492,73€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	6.890,35€

(αριθμ. πράξης/2022)

B. Πρόστιμο άρθρου 58 παρ. 1 ΚΦΔ: ποσού: 1.405,69€

(αριθμ. πράξης/2022)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.