



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 18/05/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1229

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604537
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

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 **26/01/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, κατά: α) της υπ' αριθμ./**22-11-2021** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους **2015**, β) του υπ' αριθμ./**22-11-2021** Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου **01/01/2015-31/12/2015**, η οποία εκ παραδρομής αναγράφεται στο σώμα της ενδικοφανούς με τον αριθμό, γ) της υπ' αριθμ./**22-09-2022** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων αρ. 7 παρ 3 & 5 Ν. 4337/2015 φορολογικού έτους **2015** και δ) της υπ' αριθμ./**22-09-2022** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ν. 4174/2013 φορολογικής περιόδου **01/01/2021-31/12-2021** του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω Πράξεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καθώς και τις με ημερομηνία θεώρησης 22/11/2021 οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 26/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε **εκπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. /22-11-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 253.050,39 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 125.200,23 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **884.351,39 ευρώ**.

Με τον υπ' αριθμ. /22-11-2021 Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό ΦΠΑ/Επιβολή Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 106.450,11 ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού 52.921,28 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **159.371,39 ευρώ**.

Με την υπ' αριθμ. /22-09-2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων αρ. 7 παρ 3 & 5 Ν. 4337/2015 φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. , επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **70.844,49 ευρώ** επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην εξής παράβαση : έκδοση είκοσι πέντε (25) φορολογικών στοιχείων εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη σε επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στην Ελλάδα, συνολικής καθαρής αξίας 354.222,44 ευρώ αναλογούντος ΦΠΑ 81.470,25 ευρώ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 2, 8 και 9 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) όπως ισχύει.

Με την υπ' αριθμ. /22-09-2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ν. 4174/2013 φορολογικής περιόδου 01/01/2021-31/12-2021 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **500,00 ευρώ** επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην εξής παράβαση : μη ανταπόκριση σε αίτημα της φορολογικής διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 1 περ. δ, που επισύρει τις κυρώσεις της περ. γ της παρ. 2 του άρθρου 54 σε συνδυασμό με την παρ. 3 του άρθρου 54.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν μετά τον μερικό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ, ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα για το φορολογικό έτος 2015 σύμφωνα με την με αριθμό /12-12-2021 εντολή μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε διαπιστώθηκε απόκρυψη Φορολογητέας ύλης, η οποία προέρχεται από άγνωστη πηγή (μη αιτιολογημένες πιστώσεις - **προσαύξηση περιουσίας**) ύψους **804.777,46 ευρώ**. Επιπλέον ο έλεγχος διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων εξέδωσε είκοσι πέντε (25) **εικονικά φορολογικά στοιχεία** σε επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στην Ελλάδα, συνολικής καθαρής αξίας 354.222,44 ευρώ και προσδιόρισε τα **ακαθάριστα έσοδα του από επιχειρηματική**

δραστηριότητα στο ποσό των **767.030,97 ευρώ** με βάση τα διαθέσιμα στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 και συγκεκριμένα σύμφωνα με τα δηλωθέντα στη δήλωση εισοδήματος και στις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ.

Ως εκ τούτου, ο έλεγχος καταλόγισε τις διαπιστωθείσες διαφορές φόρου με προσβαλλόμενες πράξεις προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ και επέβαλε πρόστιμα με τις προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμων για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Έλλειψη δόλου. Οι παραβάσεις της έκδοσης και λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων εφόσον αποτελούν συγχρόνως και ποινικά αδικήματα, δεν δύνανται να καταλογιστούν, αν δεν αποδεικνύεται ο δόλος του παραβάτη και η πρόθεση απόκρυψης φορολογητέας ύλης.

- Αναστροφή του βάρους απόδειξης.

- Εν προκειμένω η φορολογική αρχή δεν απέδειξε πλήρως ότι ο προσφεύγων γνώριζε τη χρήση εσφαλμένου μηχανισμού τη στιγμή που :

α) οι συναλλαγές του δεν αμφισβητείται ότι πραγματοποιήθηκαν,

β) εξοφλήθηκαν τραπεζικά,

γ) δηλώθηκαν ως έσοδα και φορολογήθηκαν.

Περαιτέρω η φορολογική Αρχή δεν απέδειξε σε σχέση με τον ότι :

α) είχε ανύπαρκτες συναλλαγές. Αντίθετα μάλιστα από τη στιγμή που επικαλείται έστω και αριθμητικά τιμολόγια και την τραπεζική τους εξόφληση αποδεικνύεται το αντίθετο,

β) δηλώθηκαν ως έσοδα και φορολογήθηκαν.

Γιατί στην περίπτωση που και πάλι τα παραστατικά τα συγκέντρωσε δεν διαπιστώνεται πρόβλημα.

- Εφαρμογή ευμενέστερου καθεστώτος.

- Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας.

- Από τη στιγμή που δηλώθηκαν ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα τα έσοδα από τον κ. Ελισαίο και φορολογήθηκε γι' αυτό δεν έπρεπε αναπόδεικτα και με αναστροφή του βάρους απόδειξης να θεωρηθούν ως προσαύξηση περιουσίας από άγνωστη πηγή.

- Εφαρμογή του κανόνα ne bis in idem.

- Μη νόμιμες οι πράξεις που αφορούν συμπληρωματικό ΦΠΑ

- Μη νόμιμη επιβολή κυρώσεων με το ν 2523/1997 εφαρμογή ευμενούς διάταξης για πρόστιμο ΦΠΑ.

- Αντισυνταγματική η επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης κατ' επίκληση της αρχής της μη αναδρομικής επιβολής του φόρου .

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Κοινοποίηση πράξεων» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. 2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, β) αποσταλεί συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω

προσώπου, ή γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.), μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το πρώτο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου..».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία -Ενδικοφανής προσφυγή» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «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. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.».

Επειδή στο άρθρο 2 της ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27.04.2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, που εκδόθηκε κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων, προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ',δ',ε' Κ.Φ.Δ.).

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του Ν. ΚΦΔ σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27.04.2017), η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξης ή τη συντέλεση της παράλειψης (επί σιωπηρής αρνητικής απόρριψης).

Επειδή, ο προσφεύγων αναφέρει στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις επιδόθηκαν ως αγνώστου διαμονής.

Ωστόσο, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου, οι προσβαλλόμενες πράξεις με συνημμένες τις με ημερομηνία θεώρησης 22/11/2021 οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου, κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα με επίδοση στον εξουσιοδοτημένο από τον ίδιο λογιστή κ. του, βάσει της από 22/04/2021 εξουσιοδότησης, στην οποία αναφέρεται ότι τον εξουσιοδοτεί : « όπως παραλάβει παν έγγραφο προς επίδοση σχετικό με την εντολή ελέγχου από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. Θεσσαλονίκης και να υπογράψει παν σχετικό έγγραφο», στις 6 Δεκεμβρίου του 2021 και ώρα 12.56 μ.μ., όπως προκύπτει από την έκθεση επίδοσης.

Επομένως την 06/12/2021 νομίμως συντελέστηκε η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων με επίδοση κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας και οι πράξεις δεν κοινοποιήθηκαν ως αγνώστου διαμονής ως αναφέρει ο προσφεύγων.

Επειδή η υπό κρίση προσφυγή **ασκήθηκε εκπρόθεσμα την 26/01/2023**, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση των πράξεων, πρέπει να απορριφθεί ως **απαράδεκτη** και ως εκ τούτου παρέλκει η εξέταση των προβαλλόμενων με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή ισχυρισμών του προσφεύγοντα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 26/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ**, ως **απαραδέκτου**.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.