



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 03.07.2023

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

Αριθμός απόφασης: 398

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332249

E-Mail : ded.thess@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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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 1069/4-3-2014 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. Την από2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανή προσφυγή τουτου, με Α.Φ.Μ., κατά των ακόλουθων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας:

α) της υπ' αρ./21.10.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016

β) της υπ' αρ./21.10.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017

5. Τις ανωτέρω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουτου, με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα 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 την με αριθμό/21.10.2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016, του (αναπληρωτή) Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ασκούντος ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών την παροχή υπηρεσιών πώλησης πίτσας σε πακέτο, φόρος ύψους 33.210,53€, πλέον προστίμου άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. 16.605,27€ ήτοι συνολικό ποσό 49.815,80€, κατόπιν εφαρμογής της έμμεσης τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας, από την οποία προέκυψε μη δηλούμενο φορολογητέο εισόδημα ύψους 103.383,96€, το οποίο φορολογήθηκε ως προσαύξηση περιουσίας, προερχόμενη από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 21§4 του Ν.4172/2013.

Με την με αριθμό/21.10.2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017, του αναπληρωτή Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ύψους 30.867,79€ πλέον προστίμου άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. 15.433,90€, ήτοι συνολικό ποσό 46.301,69€, κατόπιν εφαρμογής της έμμεσης τεχνικής ανάλυσης ρευστότητας, από την οποία προέκυψε μη δηλούμενο φορολογητέο εισόδημα ύψους 96.558,55€, το οποίο φορολογήθηκε ως προσαύξηση περιουσίας, προερχόμενη από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 21§4 του Ν.4172/2013.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 21.10.2022 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα δυνάμει της υπ' αρ./30.05.2019 εντολής του Προϊσταμένου του.

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

1. Ουδέποτε του κοινοποιήθηκε νόμιμα το υπ' αρ./20.07.2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ., με τους αντίστοιχους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου, καθώς και η από 21.10.2022 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος μετά των οικείων προσβαλλόμενων πράξεων.
2. Δεν ελήφθησαν υπόψη τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων του, τα οποία θα είχαν ως αποτέλεσμα τον μη προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος με βάση την έμμεση τεχνική της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου ή τουλάχιστον τη διαφοροποίηση προς όφελός του των αποτελεσμάτων του ελέγχου.
3. Αναιτιολόγητες οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, διότι δεν αναγράφουν ούτε αυτές ούτε η συνοδεύουσα αυτές έκθεση ελέγχου τα επιβληθέντα ποσά καθεμιάς παράβασης και απόφασης προστίμου, ούτε τα πραγματικά περιστατικά που στοιχειοθετούν κάθε μία παράβαση για την οποία δεν εξέδωσε απόδειξη ούτε την ημερομηνία αυτών (παραβάσεων και έκδοσης των αντίστοιχων αποφάσεων) Κατ' επέκταση καθίσταται μη νόμιμη η εφαρμογή της έμμεσης τεχνικής ελέγχου για την αιτία αυτή
4. Έλλειψη επαρκούς αιτιολογίας ως προς τον υπολογισμό της διαφοράς μεταξύ δήλωσης και ελέγχου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63§1 του ν.4987/2022 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 τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών 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 μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου....».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 2 της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017): «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.....».

Επειδή, στο άρθρο 5§§1&2 του 4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. 2. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) ... β) αποσταλεί συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή γ) ... δ) ... 4. ... 5. Πράξη ή έγγραφο που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή, θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη ή το έγγραφο θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής. Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπό του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες: α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίστηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης. Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπό του οποιαδήποτε στιγμή και χωρίς δαπάνη.....».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης προκύπτουν τα ακόλουθα:

Η Δ.Ο.Υ. Λάρισας δυνάμει της υπ' αρ./30.05.2019 εντολής του Προϊσταμένου της, διενήργησε έλεγχο στον προσφεύγοντα στα φορολογικά έτη 2016-2017, με την ολοκλήρωση του οποίου απεστάλησαν ταχυδρομικά στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση επαγγελματικής εγκατάστασης (.....), με την με αρ. πρωτ./20.07.2022 συστημένη επιστολή (αριθμός συστημένου), το με αριθμ./2022 Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου άρθρου 28 Κ.Φ.Δ., μετά των οικείων με αριθμ./21-7-2022 &/21-7-2022 Προσωρινών διορθωτικών προσδιορισμών φόρου εισοδήματος/προστίμου εισοδήματος φορολογικών ετών 2016 και 2017 του (αναπληρωτή) Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

Ο προσφεύγων παρέλαβε τα ανωτέρω την 02.08.2022, όπως προκύπτει από την ιστοσελίδα των ΕΛΤΑ καθώς και από την από 02-08-2022 απόδειξη παραλαβής, χωρίς ωστόσο στην συνέχεια να υποβάλει τις απόψεις του επί των αποτελεσμάτων του ελέγχου.

Ακολούθως, η φορολογική αρχή εξέδωσε τις προσβαλλόμενες με αρ. & /21-10-2022 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/πράξεις επιβολής προστίμου φορολογικών ετών 2016 και 2017 αντίστοιχα του (αναπληρωτή) Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, οι οποίες μετά της οικείας έκθεσης ελέγχου κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα με την με αριθμ. πρωτ./24-10-2022 συστημένη επιστολή της Δ.Ο.Υ. Λάρισας (αριθμός συστημένου RE GR) στην ίδια ως άνω διεύθυνση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 2 εδ. β' του Κ.Φ.Δ., και θεωρούνται νομίμως κοινοποιηθείσες στις 09.11.2022 μετά την παρέλευση δεκαπέντε ημερών από την ημέρα αποστολής τους σύμφωνα με την παρ. 5 του ίδιου άρθρου του Κ.Φ.Δ.

Ωστόσο, την εν λόγω συστημένη επιστολή (αριθμός συστημένου RE GR) δεν παρέλαβε ο προσφεύγων και αυτή επέστρεψε στην Δ.Ο.Υ. Λάρισας, όπως προκύπτει από τη σχετική εκτύπωση από την ιστοσελίδα των ΕΛΤΑ και από τον σχετικό φάκελο αλληλογραφίας, με τον οποίο απεστάλη η ως άνω αναφερόμενη συστημένη επιστολή (αριθμός συστημένου RE GR) και με την σημείωση ότι προσκομίστηκε και παρουσιάστηκε από τον ταχυδρομικό διανομέα στη διεύθυνση επαγγελματικής εγκατάστασης του προσφεύγοντος πρώτη φορά την 27.10.2022, απεστάλη δεύτερη ειδοποίηση την 3-11-2022 και εν τέλει το εν λόγω συστημένο επέστρεψε στη Δ.Ο.Υ. Λάρισας ως αζήτητο.

Ακολούθως, ο προσφεύγων υπέβαλε διά του πληρεξουσίου δικηγόρου του στην Δ.Ο.Υ. Λάρισας την με αριθμ. πρωτ./1-2-2023 αίτησή του για να λάβει αντίγραφα των επίμαχων οριστικών και προσωρινών πράξεων διορθωτικού φόρου εισοδήματος/πράξεων επιβολής προστίμου, των επιδόσεων αυτών και της έκθεσης ελέγχου. Σε απάντηση της ανωτέρω αίτησης του προσφεύγοντος η φορολογική αρχή του παρέδωσε αντίγραφο του με αριθμ. πρωτ./24-10-2022 εγγράφου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, με εκτύπωση από την ιστοσελίδα των ΕΛΤΑ για τον εντοπισμό της ανωτέρω συστημένης επιστολής, αντίγραφο του με αριθμ./2022 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και των προσωρινών διορθωτικών προσδιορισμών φόρου εισοδήματος των ελεγχόμενων ετών 2016 και 2017, καθώς και την από 21-10-2022 Έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Λάρισας και τις με αριθμούς/2022 &/2022 Οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσεων 2016 και 2017.

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν νομίμως στον προσφεύγοντα στις 09.11.2022, ήτοι μετά την παρέλευση δεκαπέντε ημερών από την ημερομηνία αποστολής τους στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση επαγγελματικής εγκατάστασης (.....).

Επειδή η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε εκπρόθεσμα μετά την 09.12.2022, καταληκτική ημερομηνία, σύμφωνα με το αρ. 63 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ., ήτοι την2023 και ως εκ τούτου πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη ως απαράδεκτης της με αριθμ. πρωτ./.....2023 ενδικοφανούς προσφυγής τουτου, με Α.Φ.Μ.

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 ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.