



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 07/07/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: e465

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 - 10
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240
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 ΑΑΔΕ (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. ΔΕΔ1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 09/03/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατά α) της υπ' αριθ. /03.02.2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, β) της υπ' αριθ. ειδοποίησης /03.02.2023 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους

2018, με βάση τις παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, γ) της υπ' αριθ. ειδοποίησης/08.02.2023 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με βάση την υπ' αριθ. 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, που υποβλήθηκε στο πλαίσιο των διατάξεων του άρθρου 19 παρ. 3 του ν.4174/2013, και δ) της υπ' αριθ./08.02.2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./03.02.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, την υπ' αριθ. ειδοποίησης/03.02.2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, με βάση τις παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, την υπ' αριθ. ειδοποίησης/08.02.2023 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με βάση την υπ' αριθ. 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, που υποβλήθηκε στο πλαίσιο των διατάξεων του άρθρου 19 παρ. 3 του ν.4174/2013, και την υπ' αριθ./08.02.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ.

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

Επί της από 09/03/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./03.02.2023 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 100,00€, λόγω μη ανταπόκρισης στο υπ' αριθ. πρωτ./10.01.2023 αίτημα της φορολογικής αρχής για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παρ. 1 του ΚΦΔ, που επισύρει την επιβολή της προβλεπόμενης από τις παρ. 1^ο και 2^ο του άρθρου 54 του ίδιου νόμου κύρωσης. Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση της ανωτέρω φορολογικής αρχής για υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2018, προκειμένου να συμπεριλάβει εισόδημα από μισθωτή εργασία ποσού 50.130,53€, που αφορά σε παροχές σε είδος του άρθρου 13 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ), τις οποίες καταχώρησε στο ηλεκτρονικό αρχείο βεβαιώσεων αποδοχών ή συντάξεων και λοιπών παροχών του η επιχείρηση με την επωνυμία «..... ΑΕ» και ΑΦΜ, μετά την υποβολή της αρχικής του δήλωσης.

Με την υπ' αριθ. ειδοποίησης/03.02.2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 (αρ. δήλωσης 1238) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ, που εκδόθηκε με βάση τις παραγράφους 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, προέκυψε για τον προσφεύγοντα χρεωστικό ποσό φόρου 30.291,14€, έναντι προηγούμενου χρεωστικού ποσού 5.646,89€. Συγκεκριμένα, η φορολογική αρχή διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων δε συμπεριέλαβε στην υπ' αριθ./19.07.2019 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, στον κωδικό 301 [1. Άθροισμα καθαρών ποσών από μισθούς, ημερομίσθια κτλ.] ποσό 50.130,53€, που αφορά σε παροχές σε είδος του άρθρου 13 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ), τις οποίες καταχώρησε στο ηλεκτρονικό αρχείο βεβαιώσεων αποδοχών ή συντάξεων και λοιπών παροχών του η επιχείρηση με την επωνυμία «.....
.....
..... ΑΕ» και ΑΦΜ Κατόπιν τούτου και λόγω μη ανταπόκρισής του στην υπ' αριθ. πρωτ./10.01.2023 πρόσκληση της ανωτέρω φορολογικής αρχής για υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογικού έτους 2018, η αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος αρχή, Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ, προέβη σε εκκαθάριση (οίκοθεν) τροποποιητικής δήλωσης (υπαιτιότητας του φορολογούμενου) φορολογικού έτους 2018 και στην φορολόγηση των ως άνω παροχών σε είδος.

Με την υπ' αριθ. ειδοποίησης/08.02.2023 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ, με βάση την 2^η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 (αρ. δήλωσης), με αρ. χρηματικού καταλόγου 26/13, προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος χρεωστικό ποσό φόρου 32.425,22€ έναντι προηγούμενου χρεωστικού 30.291,14€. Ο προσφεύγων υπέβαλε χειρόγραφα και στο πλαίσιο των διατάξεων περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης της περ. γ' της παρ. 3 του άρθρου 19 του ν.4174/2013, την 04/05/2022, την με α/α καταχώρισης/2023 δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, στην οποία συμπλήρωσε στον πίνακα 6 αυτής (Πρόσθετα πληροφοριακά στοιχεία εισοδήματος) ποσό ύψους 23.712,00€ για καθαρά κέρδη από συμμετοχή σε νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία. Κατόπιν τούτου, η φορολογική αρχή προέβη στην εκκαθάριση της προαναφερθείσας δήλωσης με την έκδοση, δυνάμει του άρθρου 34 του ΚΦΔ, της προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

Με την υπ' αριθ./08.02.2023 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ποσού 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, στις 04/05/2022, της υπ' αριθ./2023 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενος ότι ουδέποτε περιλήφθηκε από τον ίδιο στην υποβληθείσα από 04/05/2022 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 το ποσό των 50.130,53€, που αφορά σε παροχές σε είδος του άρθρου 13 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ), τις οποίες καταχώρησε στο ηλεκτρονικό αρχείο βεβαιώσεων αποδοχών ή συντάξεων και λοιπών παροχών του η επιχείρηση με την επωνυμία «..... AE» και ΑΦΜ Επομένως, η φορολογική αρχή δεν είχε το νόμιμο δικαίωμα να το πράξει άνευ εκδόσεως σχετικής εντολής ελέγχου, κλήσης προς ακρόασης και σύνταξης έκθεσης ελέγχου, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 25 και 28 ΚΦΔ. Σε κάθε περίπτωση, ισχυρίζεται ότι η δανειακή σύμβαση από την οποία απορρέουν οι τόκοι ποσού 50.130,53€ και χαρακτηρίστηκαν ως παροχές σε είδος του άρθρου 13 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ), ουδέποτε υλοποιήθηκε και εκτελέσθηκε ως προς το περιεχόμενό της και ουδέποτε του καταβλήθηκε καθ' οιονδήποτε τρόπο το ποσό, που αποτέλεσε αντικείμενο αυτής, κατ' ακολουθίαν ουδέποτε προέκυψε πραγματικώς, συνεπεία αυτής, κτήση εισοδήματος υπό τη μορφή των υπό κρίση τόκων. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του συνυποβάλλει τα κάτωθι:

1. Το από 02/01/2016 Ιδιωτικό Συμφωνητικό – Σύμβαση Δανείου μεταξύ αυτού και της εταιρείας με την επωνυμία «..... AE» και ΑΦΜ, με το οποίο συμφωνήθηκε να συναφθεί ανοικτό αλληλόχρεο δάνειο για το ποσό των 500.000,00€ Ευρώ, διάρκειας 3 ετών, με έναρξη την 01/01/2016 και λήξη την 31/12/2018, και ρητή αναφορά ότι «ο οφειλέτης έλαβε σήμερα από τον δανειστή ολόκληρο το παραπάνω ποσό με κατάθεση στο λογαριασμό του», χωρίς ουδέποτε στην πραγματικότητα να έχει καταβληθεί στον λογαριασμό του το ποσό του δανείου, όπως ο ίδιος διατείνεται.
2. Δικόγραφα στο πλαίσιο της αστικής του αντιδικίας με την εταιρεία «..... AE» και ΑΦΜ, απ' όπου προκύπτει η φύση της συμβάσεως δανείου.
3. Έγγραφα, που αποδεικνύουν, όπως υποστηρίζει, την εικονικότητα του δανείου και ότι η σχετική σύμβαση συνάφθηκε καθ' υπόδειξη της αντίδικης πλευράς.
4. Ένορκη βεβαίωση με αριθμό/08.01.2020 του, μετόχου και πρώην μέλους του ΔΣ της εταιρείας με την επωνυμία «..... AE» και ΑΦΜ, η οποία λήφθηκε στο πλαίσιο αγωγής της τελευταίας εναντίον του προσφεύγοντος για αδικοπραξία.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 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 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...».

Επειδή, με το άρθρο 2 της ΠΟΛ.1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017) ορίζεται 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...».

Επειδή, με την εγκύκλιο Ε.2162/2020, με θέμα την έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ διευκρινίστηκε ότι: «[...] Γ. Κοινοποίηση των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου - Στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός φόρου - Ενδικοφανής προσφυγή. 8. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τα ανωτέρω, κοινοποιούνται με βάση τις διατάξεις της περιπτ. α' της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ. Ο φορολογούμενος λαμβάνει στην προσωπική θυρίδα του στο taxisnet ειδοποίηση με διαδρομή (link) που τον οδηγεί στην αντίστοιχη σελίδα του δικτυακού τόπου της Α.Α.Δ.Ε., όπου έχει τη δυνατότητα να δει και να εκτυπώσει την εκδοθείσα πράξη προσδιορισμού φόρου. Επιπρόσθετα αποστέλλεται ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον φορολογούμενο διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Εναλλακτικά δύνανται να κοινοποιούνται και με απλή επιστολή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 5 του ΚΦΔ. 9. Στην πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου γίνεται υποχρεωτικά αναφορά στα στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του, όταν αυτός γίνεται με στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται στις δηλώσεις των φορολογούμενων, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 3 του άρθρου 32 του ΚΦΔ. Τα στοιχεία αυτά δύνανται να αναφέρονται και σε ξεχωριστό φύλλο, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου. 10. Οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδονται και κοινοποιούνται έγκυρα και νόμιμα κατά τα ανωτέρω εντός της προθεσμίας που ορίζεται από τις διατάξεις περί παραγραφής του άρθρου 36 ΚΦΔ. 11. Κατά της πράξης προσδιορισμού του φόρου ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα

άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 ΚΦΔ...».

Επειδή, με το άρθρο 5 του ΚΦΔ 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) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 4727/2020 (Α' 184) ή στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,... 6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. α' των παρ. 2 και 3, η πράξη ή το έγγραφο θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή της στον λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της. Με απόφαση του Διοικητή καθορίζονται όλες οι αναγκαίες προϋποθέσεις για την εφαρμογή της ηλεκτρονικής κοινοποίησης και ιδίως τα σχετικά με την επικαιροποίηση των στοιχείων ηλεκτρονικής επικοινωνίας των φορολογουμένων, το σημείο ανάρτησης στον λογαριασμό της κοινοποιούμενης πράξης ή του εγγράφου, ο τρόπος πιστοποίησης των ηλεκτρονικών ιχνών παραλαβής, η δημιουργία πιστοποιητικού παραλαβής και τα στοιχεία της ηλεκτρονικής ειδοποίησης...».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1125/16.04.2014 Απόφαση του ΓΓΔΕ ορίζεται ότι: «... Άρθρο 3 Διαδικασία Κοινοποίησης. Η προς κοινοποίηση πράξη, με τα κατά Νόμο με αυτήν συγκοινοποιούμενα, ή η απόφαση, ή η ατομική ειδοποίηση ή ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 αναρτάται στο «Λογαριασμό» του φορολογούμενου στο σύστημα TAXISnet, στην επιλογή «Προσωποποιημένη Πληροφόρηση – e-Κοινοποιήσεις». Ο φορολογούμενος ειδοποιείται ηλεκτρονικά με μήνυμα που αποστέλλεται στη δηλωθείσα από αυτόν διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Η πράξη και τα συγκοινοποιούμενα με αυτή, η απόφαση και η ειδοποίηση θεωρούνται νομίμως κοινοποιηθείσες μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτηση και την κατά τα ανωτέρω ηλεκτρονική ειδοποίηση, της προθεσμίας αυτής αρχομένης από οποιαδήποτε ενέργεια (ανάρτηση ή ηλεκτρονική ειδοποίηση) λάβει χώρα τελευταία, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής του κοινοποιούμενου εγγράφου. Άρθρο 4 Πιστοποιητικό Παραλαβής – Στοιχεία

Ηλεκτρονικής Κοινοποίησης. Με την παραλαβή στο "Λογαριασμό" taxisnet της κοινοποιούμενης πράξης από το φορολογούμενο, δημιουργείται στο σύστημα taxisnet ηλεκτρονικό εκτυπώσιμο πιστοποιητικό παραλαβής, που φέρει μοναδικό αριθμό και περιλαμβάνει υποχρεωτικά τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου του φορολογούμενου, το είδος, τον αριθμό, την ημερομηνία και το όργανο έκδοσης της πράξης και των συγκοινοποιούμενων, της απόφασης ή της ειδοποίησης, την ημερομηνία και την ώρα παραλαβής στο "Λογαριασμό" taxisnet καθώς και τα ηλεκτρονικά ίχνη ανάρτησης. Το ηλεκτρονικό πιστοποιητικό παραλαβής καταχωρίζεται στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και είναι διαθέσιμο σε κάθε περίπτωση που τυχόν απαιτηθεί. Άρθρο 5 Στοιχεία ηλεκτρονικής ειδοποίησης. Στην ηλεκτρονική ειδοποίηση που αποστέλλεται στη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του φορολογουμένου με την ανάρτηση της πράξης, της απόφασης ή της ειδοποίησης αναφέρεται ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του φορολογουμένου, το όνομα ή η επωνυμία αυτού και το είδος της πράξης, απόφασης ή ειδοποίησης κατά περίπτωση που αναρτάται».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η υπ' αριθ./03.02.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ και υπ' αριθ. ειδοποίησης/03.02.2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ, αναρτήθηκαν στο taxisnet, στις 06/02/2023, εστάλη ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον προσφεύγοντα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου την ίδια ημέρα και αναγνώστηκαν στις 06/02/2023 και ώρα 11:18:07. Σύμφωνα δε με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του ΚΦΔ, η κοινοποίηση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων συντελέστηκε στις 06/02/2023 (αποδεδειγμένος χρόνος παραλαβής και ανάγνωσης των προσβαλλόμενων πράξεων).

Επίσης, η υπ' αριθ. ειδοποίησης/08.02.2023 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 και η υπ' αριθ./08.02.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ, αναρτήθηκαν στο taxisnet, στις 09/02/2023, εστάλη ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα από τον προσφεύγοντα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου την ίδια ημέρα και αναγνώστηκαν στις 20/02/2023 και ώρα 12:38:22. Σύμφωνα δε με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 6 του ΚΦΔ, η κοινοποίηση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων θεωρείται ότι συντελέστηκε στις 20/02/2023 (με την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του προσφεύγοντος).

Επειδή, η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε στις 09/03/2023 εκπρόθεσμα, ήτοι μετά την 08/03/2023, καταληκτική ημερομηνία σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ. 1 του ΚΦΔ για

την άσκησή της κατά της υπ' αριθ./03.02.2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ και της υπ' αριθ. ειδοποίησης/03.02.2023 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 και ως εκ τούτου πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη ως προς τις προαναφερθείσες προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή, με το άρθρο 34 παρ. 2 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 3 της Α.1041/2019 (ΦΕΚ Β' 353) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με θέμα τον τύπο και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2018, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή, ορίζεται ότι: «...Η πράξη Διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση τις αρχικές ή εμπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 32 του Ν.4174/2013. Η πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση τις εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 34 του Ν.4174/2013».

Επειδή, με το άρθρο 25 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Ο οριζόμενος ή οι οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Διοικητή ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης...».

Επειδή, με το άρθρο 28 του ανωτέρω Κώδικα ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον 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, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 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, ο προσφεύγων υπέβαλε χειρόγραφα και στο πλαίσιο των διατάξεων περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης της περ. γ' της παρ. 3 του άρθρου 19 του ν.4174/2013, εκπρόθεσμα, την 04/05/2022, την με α/α καταχώρισης/2023 δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, στην οποία συμπλήρωσε στον πίνακα 6 αυτής (Πρόσθετα πληροφοριακά στοιχεία εισοδήματος) ποσό ύψους 23.712,00€ για καθαρά κέρδη από συμμετοχή σε νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία.

Επειδή, η αρμόδια φορολογική αρχή εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους 2018, κατόπιν εκπρόθεσμης υποβολής από τον προσφεύγοντα τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος την οποία έκανε αποδεκτή, σύμφωνα με τα οριζόμενα της παρ. 2 του άρθρου 34 του ΚΦΔ σε συνδυασμό με το άρθρο 3 της Α.1041/2019 (ΦΕΚ Β' 353) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με συνέπεια να μην τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις των άρθρων 25 και 28 ΚΦΔ που αφορούν διορθωτικό προσδιορισμό. Συγκεκριμένα, με την εν λόγω προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου διορθώθηκε ο αμέσως προηγούμενος διοικητικός προσδιορισμός φόρου με αριθμό ειδοποίησης/03.02.2023 που εκδόθηκε με βάση τις παραγράφους 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, στον οποίο συμπεριλήφθηκαν παροχές σε είδος του άρθρου 13 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) ποσού 50.130,53€, σύμφωνα με το ηλεκτρονικό αρχείο βεβαιώσεων αποδοχών ή συντάξεων και λοιπών παροχών του που απέστειλε η επιχείρηση με την επωνυμία «..... ΑΕ» και ΑΦΜ

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραβίασης των διατάξεων των άρθρων 25 και 28 ΚΦΔ προβάλλεται αλυσιτελώς και απορρίπτεται.

Επειδή, ουδείς ισχυρισμός προβάλλεται κατά της υπ' αριθ./08.02.2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, στις 04/05/2022, της υπ' αριθ./2023 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της από 09/03/2023 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ. και συγκεκριμένα:

1. ως **απαράδεκτης**, ως προς i) την υπ' αριθ./03.02.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ και ii) την υπ' αριθ. ειδοποίησης/03.02.2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ,
2. ως **αβάσιμη**, ως προς i) την υπ' αριθ. ειδοποίησης/08.02.2023 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 και ii) την υπ' αριθ./08.02.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ.

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 Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.