



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20/02/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 465

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
E-mail : ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..
 - 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 (ΑΑΔΕ)*»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
 - 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 υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **16/11/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των:
 -, ΑΦΜ, με έδρα, οδός
 - του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδόςκατά της υπ' αριθμόν/2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ φορολογικού έτους 2017.
5. Την ως άνω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 17/10/2023 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 16/11/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των, ΑΦΜ και του, ΑΦΜ, η οποία υπεβλήθη 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:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμόν/2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 188.547,00 €, πλέον προστίμου άρθ. 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ύψους 94.273,50 €, εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 39.038,40 € και τέλους επιτηδεύματος 650,00 €, ήτοι συνολικό καταβλητέο ποσό **322.508,90 €**.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται στην από 17/10/2023 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ (αριθμός εντολής/08-05-2023). Όπως προκύπτει από αυτήν, κατόπιν έκδοσης της εντολής ελέγχου, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ απέστειλε στην προσφεύγουσα την υπ' αριθμόν/10-05-2023 Πρόσκληση του άρθ. 14 του Κ.Φ.Δ., με την οποία ζητείτο η προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων για τη διενέργεια των απαραίτητων ελεγκτικών επαληθεύσεων και η οποία κοινοποιήθηκε σε αυτήν ηλεκτρονικά μέσω του συστήματος e-κοινοποίηση στις 10/05/2023 (αναγνώστηκε αυθημερόν).

Η προσφεύγουσα ουδέποτε ανταποκρίθηκε σχετικά, με αποτέλεσμα ο έλεγχος:

- αφενός να προσδιορίσει τα ακαθάριστα έσοδα του προσφεύγοντος για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος με κάθε διαθέσιμο μέσο κατά τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013 (τα οποία χρησιμοποιήθηκαν και ως φορολογητέες εκροές για σκοπούς Φ.Π.Α.) και
- αφετέρου να μην αναγνωρίσει την έκπτωση καμίας δαπάνης για σκοπούς τόσο φορολογίας εισοδήματος όσο και Φ.Π.Α..

Αποτέλεσμα των ανωτέρω, ήταν να καταλογιστεί διαφορά στο φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2017 ύψους **430.027,25 €**.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1^{ος} λόγος: Λόγος ανωτέρας βίας.

2^{ος} λόγος: Η αρχή της νομιμότητας-Ελαττώματα της πράξης αναγόμενα σε λόγους ακύρωσης.

3^{ος} λόγος: Η παραβίαση της αρχής-Καλή πίστη και δικαιολογημένη εμπιστοσύνη του διοικούμενου.

4^{ος} λόγος: Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας σε συνδυασμό με την αρχή του κοινωνικού κράτους και των άρθ. 22, παρ. 5 και 4, παρ. 5 του Συντάγματος.

5^{ος} λόγος: Ένσταση παραγραφής.

6^{ος} λόγος: Παράνομη η προβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου λόγω τυπικών παραλείψεων κατά την έκδοσή της.

Ως προς τον 1^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα επικαλείται λόγους ανωτέρας βίας για την μη τήρηση των υποχρεώσεών της.

Επειδή η ανωτέρα βία που επικαλείται η προσφεύγουσα προσδιορίζεται χρονικά στα έτη 2016 έως και 2020, οπότε, σύμφωνα με τα λεγόμενά της, αντιμετώπιζε σοβαρή ασθένεια.

Επειδή ωστόσο, το γεγονός της μη προσκόμισης των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων κατόπιν σχετικής πρόσκλησης του ελέγχου, έλαβε χώρα εντός του έτους 2023, ήτοι σε πολύ μεταγενέστερο χρόνο. Μάλιστα, η ίδια σήμερα δηλώνει εργαζόμενη, επομένως αδικαιολογήτως δεν προσκόμισε τα αιτηθέντα στον έλεγχο, ώστε να είναι εφικτές οι λογιστικές επαληθεύσεις.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η προσβαλλόμενη πράξη πάσχει από έλλειψη αιτιολογίας, καθότι στο σώμα αυτής δεν περιλαμβάνεται καμία αιτιολογία, ενώ αναφέρεται απλώς η Έκθεση Ελέγχου που επισυνάπτεται.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28, παρ. 2 του Κ.Φ.Δ. «[...]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 δεν απαιτείται ως τυπικό στοιχείο του κύρους της πράξης να μνημονεύονται επιπλέον και τα ειδικότερα στοιχεία της παράβασης, ούτε να περιέχει ειδικότερη αιτιολογία για την επιμέτρηση του προστίμου ή τον υπολογισμό του φόρου, τα οποία προκύπτουν από την οικεία Έκθεση Ελέγχου που συνοδεύει την πράξη (ΣτΕ 195/2003).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 17/10/2023 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, η οποία περιλαμβάνει εμπειριστατωμένη και πλήρη αιτιολογία για τον επίμαχο καταλογισμό.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τους 3^ο και 5^ο ως άνω ισχυρισμούς της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι παραβιάστηκε η αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, καθότι η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε έξι χρόνια μετά τον χρόνο των υποτιθέμενων παραβάσεων. Παράλληλα, επικαλείται ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων για το φορολογικό έτος 2017 έχει παραγραφεί.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 36, παρ. 1 του Κ.Φ.Δ.:

«Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου

μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης».

Επειδή συνεπώς, αναφορικά με το φορολογικό έτος 2017, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων παραγράφεται στις 31/12/2023.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε στις 17/10/2023 και κοινοποιήθηκε νομίμως στην προσφεύγουσα μέσω του συστήματος e-κοινοποίηση στις 19/10/2023 (αναγνώστηκε αυθημερόν), ήτοι εντός της ως άνω νόμιμης προθεσμίας παραγραφής.

Επειδή παράλληλα, από καμία διάταξη δεν προκύπτει υποχρέωση της Φορολογικής Διοίκησης για διενέργεια φορολογικών ελέγχων νωρίτερα από τον τελευταίο χρόνο της παραγραφής.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας **απορρίπτονται** ως αβάσιμοι.

Ως προς τον 4^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι παραβιάστηκε η αρχή της αναλογικότητας, καθότι το επιβληθέν ποσό είναι υπέρμετρο και δυσανάλογα επιβαρυντικό εν σχέσει με την φερόμενη παράβαση.

Επειδή ωστόσο, όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ενήργησε απολύτως σύμφωνα με τα οριζόμενα στις κείμενες φορολογικές διατάξεις, λαμβανομένου υπόψη μάλιστα ότι η προσφεύγουσα ουδέποτε προσκόμισε τα τηρηθέντα λογιστικά βιβλία, αν και κλήθηκε σχετικά προς τούτο.

Επειδή η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ.1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 6^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28, παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. «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».

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι παραβιάστηκε το δικαίωμά της σε προηγούμενη ακρόαση.

Επειδή ωστόσο, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, μετά το πέρας του ελέγχου εκδόθηκε το υπ' αριθμόν/2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ., μαζί με τον προσωρινό προσδιορισμό φόρου, τα οποία κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα με ανάρτηση στις 20/09/2023 στον προσωπικό λογαριασμό της στο Taxisnet. Το μήνυμα αναγνώστηκε αυθημερόν, ωστόσο η ίδια μέχρι το πέρας της ανωτέρω τιθέμενης προθεσμίας, δεν είχε ανταποκριθεί σχετικά.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 16/11/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των:

- ΤΟΥ, ΑΦΜ
- ΤΟΥ, ΑΦΜ

και την επικύρωση της υπ' αριθμόν/2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ φορολογικού έτους 2017.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Ανάλυση	Ποσά (€)
Διαφορά φόρου	188.547,00
Πρόστιμο άρθ. 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας	94.273,50
Εισφορά αλληλεγγύης	39.038,40
Τέλος επιτηδεύματος	650,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	322.508,90

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.