



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη 07/06/2018

Αριθμός απόφασης: **1176**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 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 από .../2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή, του «. . του ...» με **ΑΦΜ** .., με διεύθυνση έδρας στην Θεσσαλονίκη, επί της οδού ... αρ. ...Τ.Κ. ..., κατά της με αριθμ. .../.../...-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από ...-2018 απόψεις της Δ.Ο.Υ... Θεσσαλονίκης, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ...-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, 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:

-Με την υπ' αριθμ. .../.../...-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης οικον. έτους 2012 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 7.615,41 €, πλέον προσαυξήσεων στο φόρο ύψους 9.138,49 €, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ύψους 1.300,65 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 18.054,55 €.

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε κατόπιν της διενέργειας ελέγχου στις χρήσεις 2005-2013 από τη Δ.Ο.Υ... Θεσσαλονίκης, με βάση τα άρθρα 48 παρ 3 του Ν. 2238/1994 και 15 του Ν. 3888/2010, σε συνδυασμό με το άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 και την ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014, δυνάμει της υπ' αριθμ. .../...-2017 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτ. πρωτ. ΕΜΠ ../...-2017 έγγραφο του ΣΩΜΑΤΟΣ ΔΙΩΞΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΣ (ΣΔΟΕ) Αττικής –..., με το οποίο διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ... Θεσσαλονίκης, η υπόθεση της υπ' αριθμ. ΑΒΜ ΕΟΕ/2014 Παραγγελίας του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, που αφορούσε σε έλεγχο της περιουσιακής κατάστασης του προσφεύγοντος και με το οποίο διαβιβάστηκε και ένας (1) ψηφιακός δίσκος (CD), βάσει του οποίου προέκυψε σε ποιους τραπεζικούς λογαριασμούς συμμετείχε ο προσφεύγων ως δικαιούχος ή συνδικαιούχος, για το χρονικό διάστημα 2005-2013. Η Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης με το υπ' αριθ. πρωτ. .../...-2017 έγγραφό της, διαβίβασε τα ως άνω στοιχεία για περαιτέρω έλεγχο στη Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης.

Βάσει της ως άνω εισαγγελικής Παραγγελίας η Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης προέβη σε άρση του τραπεζικού απορρήτου του προσφεύγοντος, μέσω του Συστήματος Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών σύμφωνα με το άρθρο 15, παρ. 3 του Ν. 4174/2013 και την ΠΟΛ. 1258/06-12-2013, για τη διαπίστωση τυχόν προσαύξησης της περιουσίας του προσφεύγοντος, βάσει του ελέγχου των κινήσεων των τραπεζικών του λογαριασμών.

Από την περαιτέρω επεξεργασία του ως άνω αρχείου, με τα δεδομένα των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντος, εντοπίστηκαν και απομονώθηκαν πιστώσεις/καταθέσεις χρηματικών ποσών οι οποίες δεν συσχετιζόνταν με χρεώσεις άλλων λογαριασμών και δεν προέκυπτε σύνδεσή τους με τα δηλωθέντα εισοδήματα του προσφεύγοντος. Για τις πιστώσεις αυτές, ο έλεγχος ζήτησε, εντός προθεσμίας πέντε εργασίμων ημερών από τον προσφεύγοντα να

δικαιολογήσει την πηγή και την αιτία προέλευσης τους σύμφωνα με το υπ' αριθ. πρωτ. ... / ...-2017 αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Ν. 4174/13 που του απέστειλε.

Ο προσφεύγων, εντός της ταχθείσας προθεσμίας προσήλθε στην φορολογική αρχή και κατέθεσε με τα υπ' αριθ. πρωτ. .../...-2017 (αρχικό) και .../...-2017 (συμπληρωματικό) έγγραφα υπομνήματά του, τις απόψεις του.

Βάσει των ανωτέρω, από τον έλεγχο προσδιορίστηκαν στη χρήση 2011, ως «πρωτογενείς καταθέσεις» το συνολικό ποσό των 30.664,41 ευρώ, οι οποίες λογίζονται ως προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη σταθερή πηγή ή αιτία και φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 ως ίσχυε για την υπό κρίση χρήση.

Ακολούθως διαπίστωσε ότι η δήλωση φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλλε ο προσφεύγων για το οικείο οικονομικό έτος είναι ανακριβής και προσδιόρισε το τελικό φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος για το οικ. έτος 2012 (χρήση 2011) ως ακολούθως:

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 2012			
ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Μισθωτές υπηρεσίες	0,00	0,00	0,00
Εμπορικές Επιχειρήσεις	-1.725,81	-1.725,81	
Έσοδα από μισθώματα ακινήτων	6.612,00	6.612,00	0,00
Ελευθέρια Επαγγέλματα	0,00	30.664,41	30.664,41
Σύνολο εισοδήματος	4.886,19	35.550,60	30.664,41
Σύνολο φορολογητέου εισοδήματος	4.886,19	35.550,60	30.664,41

Βάσει των ανωτέρω, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη για το υπό κρίση έτος.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου .../...-2018 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, επικαλούμενος τους κάτωθι λόγους:

- 1) Παραγραφή της χρήσης 2011. Στην υπό κρίση περίπτωση, η Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, του επιδόθηκε στις 11 Ιανουαρίου 2018, όταν είχε ήδη παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό.
- 2) Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας και συγκεκριμένα, του δικαιώματος του προσφεύγοντος για προηγούμενη ακρόαση. Βάσει της διάταξης του άρθρου 28 του ν. 4174/2013, σε περίπτωση αμφισβήτησης του διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου θα

είχε τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων, διαδικασία που εν προκειμένω δεν τηρήθηκε.

- 3) Μη εφαρμογή της ευνοϊκότερης διάταξης. Σύμφωνα με τις [παρ. 2 και 3 του άρθρου 49 του Ν.4509/2017](#) (ΦΕΚ Α΄ 201/22-12-2017) οι διατάξεις της [παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν.4174/2013](#) εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους 2012, (χρήση 2011).

Επειδή στο άρθρο 72§11 Ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66), μεταξύ άλλων, ορίζεται ότι: «11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί..Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό. ».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση και πριν εκπνεύσει το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για **καταλογισμό** φόρου εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2012 (χρήση 2011), εκδόθηκε η υπ' αριθ. .../.../...-**2017** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 και ως εκ τούτου η παραγραφή διακόπηκε με την έκδοση της.

Συνεπώς ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί παράβασης ουσιώδους τύπου από τη φορολογική αρχή και συγκεκριμένα του δικαιώματος του, της προηγούμενης ακρόασης

Επειδή, το Σύνταγμα στο άρθρο 20 παράγραφος 2 ορίζει ότι: «*Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του*». Όπως έχει κριθεί (Ολομ. ΣΤΕ 4447/2012) κατά την έννοια της διάταξης αυτής η άσκηση του συνταγματικώς κατοχυρωμένου δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης -το οποίο προβλέπεται πλέον και στο άρθρο 6 του μη διέποντος την επίδικη περίπτωση Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας ν. 2690/1999, (Α' 45)- αποβλέπει στην παροχή της δυνατότητας στον διοικούμενο, τον οποίον αφορά η δυσμενής διοικητική πράξη να προβάλλει συγκεκριμένους ισχυρισμούς ενώπιον του αρμοδίου διοικητικού οργάνου, ούτως ώστε να επηρεάσει τη λήψη από το όργανο αυτό της σχετικής απόφασης ύστερα από διαφορετική εμφάνιση ή εκτίμηση του πραγματικού υλικού.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999), ορίζονται τα εξής: «*1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου. 3....4.....*».

Κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών διοικητικών πράξεων, θεσπίστηκε η διαδικασία του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013), με το οποίο ορίζονται τα ακόλουθα: «*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 εμπειριστатωμένα 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.»

Επίσης, με τη με αριθ. **ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014** εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το ως άνω άρθρο του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: «Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, **πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και την έκδοση της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου,** θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση. Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του. Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου.».

Δυνάμει δε της μεταβατικής διάταξης της παρ. 1 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013), τα ως άνω οριζόμενα έχουν εφαρμογή για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του εν λόγω Κώδικα, ήτοι από 01-01-2014.

Επειδή, «από πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, ιδίως δε από τις αποφάσεις *Dokter* κλπ και *Sorropé*, συνάγεται όχι μόνον ότι οι εθνικές διοικήσεις υποχρεούνται να σέβονται τα δικαιώματα άμυνας όταν εφαρμόζουν το δίκαιο της Ένωσης, αλλά και ότι, προκειμένου να αποτραπεί το ενδεχόμενο να παραμείνουν τα δικαιώματα αυτά νεκρό γράμμα ή κενός τύπος, οι ενδιαφερόμενοι πρέπει να μπορούν να τα επικαλεστούν ευθέως ενώπιον των εθνικών δικαστηρίων, ανεξαρτήτως δηλαδή σχετικής εθνικής διαδικαστικής διάταξης.... Η ειδική πρόβλεψή του δικαιώματος της

ακρόασης στο άρθρο 41 παρ. 2 στοιχ. α' του Χάρτη των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, το οποίο εγγυάται το δικαίωμα χρηστής διοίκησης, επιρρωννύει την υποχρέωση τήρησής του, ανάγοντάς το σε «συνταγματικής περιωπής αξία». Ειδικότερα, μαζί με το δικαίωμα πρόσβασης στον φάκελο και την υποχρέωση αιτιολόγησης αποτελούν τις τρεις βασικές, αλλά όχι και τις μοναδικές, πτυχές του δικαιώματος χρηστής διοίκησης. Το δικαίωμα ακρόασης, είναι γενικής εφαρμογής, πράγμα που σημαίνει ότι η τήρησή του επιβάλλεται σε κάθε διαδικασία δυνάμενη να καταλήξει στην έκδοση βλαπτικής πράξης, ακόμη και αν η ενωσιακή νομοθεσία δεν προβλέπει ρητώς μια τέτοια διοικητική διατύπωση...». (Ευγενία Β. Πρεβεδούρου Αναπλ. Καθηγήτρια Νομικής ΑΠΘ-Το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης στη νομολογία των Δικαστηρίων της Ένωσης -ΘΠΔΔ 10/2013 - Έτος 6^ο).

Επειδή, «το εν λόγω δικαίωμα χρηστής διοικήσεως περιλαμβάνει ιδίως το δικαίωμα κάθε προσώπου σε προηγούμενη ακρόαση προτού ληφθεί ατομικό μέτρο εις βάρος του, το δικαίωμα κάθε προσώπου να έχει πρόσβαση στον φάκελό του, τηρουμένων των νομίμων συμφερόντων της εμπιστευτικότητας και του επαγγελματικού και επιχειρηματικού απορρήτου, καθώς και την υποχρέωση της διοικήσεως να αιτιολογεί τις αποφάσεις της».(βλ. M. M. κατά Minister for Justice, Equality and Law reform, Ireland και Attorney General, σκέψη 83).

Επειδή, «το πρώτο από τα δικαιώματα αυτά, το οποίο κατοχυρώνεται στο άρθρο 41, παράγραφος 2, του Χάρτη των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ένωσης (στο εξής: Χάρτης) (βλ., κατά την έννοια αυτή, απόφαση της 21ης Δεκεμβρίου 2011, C-27/09 P, Γαλλία κατά People's Mojahedin Organization of Iran, Συλλογή 2011, σ. I-13427, σκέψη 66), περιλαμβάνει το δικαίωμα ακρόασεως και το δικαίωμα προσβάσεως στον φάκελο, τηρουμένων των νομίμων συμφερόντων της εμπιστευτικότητας.» (C-584/10 P, C-593/10 P και C-595/10 P, Επιτροπή κ.λπ. κατά Kadi, σκέψη 99).

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η Φορολογική Αρχή παρανόμως δεν προέβη στην κοινοποίηση του σημειώματος ελεγκτικών διαπιστώσεων σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 28 του Ν. 4174/2013 και ότι η εκδοθείσα καταλογιστική πράξη εκδόθηκε κατά παράβαση ουσιώδους τύπου της προβλεπόμενης διαδικασίας και συγκεκριμένα, του δικαιώματος του προσφεύγοντος για προηγούμενη ακρόαση.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση η αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν εφάρμοσε τις προβλεπόμενες φορολογικές διατάξεις του άρθρου 28 παρ 1 και 2 του Ν. 4174/2013 και της εγκυκλίου ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. Συγκεκριμένα ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης,

παραβλέποντας τις ως άνω διατάξεις, κοινοποίησε στον προσφεύγοντα μόνο την έκθεση ελέγχου εισοδήματος με συνημμένη την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012.

Από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει αδιαμφισβήτητα, ότι δεν εφαρμόστηκε η νόμιμη διαδικασία της κλήσεως προς ακρόαση του προσφεύγοντος, διαμέσου της κοινοποίησης σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 28 του νόμου 4174/2013, με συνημμένη την πράξη προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος, στερώντας του το δικαίωμα να εκθέσει τις απόψεις του, ως προς τις διαπιστώσεις που αναφέρονται σε αυτό, εντός της προθεσμίας των είκοσι (20) ημερών, στη φορολογική αρχή, προσκομίζοντας οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο. Με τον τρόπο αυτό, ο προσφεύγων στερήθηκε της δυνατότητας του να ενημερωθεί πλήρως και να ζητήσει οποιοδήποτε στοιχείο από το φάκελο της υπόθεσης, στα πλαίσια του έννομου συμφέροντος του και ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί μη τήρησης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, κρίνεται βάσιμος και αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου .../...-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του «. . του ...» με **ΑΦΜ** ..., καθώς και την ακύρωση της υπ' αριθμ. .../.../...-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, για τους λόγους που αναφέρονται στο σκεπτικό της παρούσας, παρελκούσης ως αλυσιτελούς της εξέτασης των λοιπών προβαλλόμενων λόγων.

Καλείται δε η Δ.Ο.Υ. ...' Θεσσαλονίκης στην έκδοση νέας πράξης απαλλαγμένης από τις τυπικές πλημμέλειες της αρχικής προσβαλλόμενης πράξης, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας κατ' εφαρμογή της παρ 6 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 και εντός των προθεσμιών που τίθενται από το άρθρο 36 § 2 περ γ' του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α'170).

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

**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.