



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604562

Fax : 2131604567

Καλλιθέα...29 / 05 / 2018

Αριθμός Απόφασης 2753

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. της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94)

γ. της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)

δ. του Π.Δ 111/2014 (ΦΕΚ Α' 178) «*Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών*»

ε. του άρθρου 6 της υπ' αριθμ. Δ6Α1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «*Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές*», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών,

4. Την από **29/01/2018** και με αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της

κατοίκου Ψυχικού, οδός, με ΑΦΜ, κατά:

α) της υπ' αριθ. /27.12.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2012 (εισοδήματα 01.01 – 31.12.2011), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π και

β) της υπ' αριθ. /27.12.2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης (κατ' άρθρο 29 Ν. 3986/2011) οικ. έτους 2012 (εισοδήματα 01.01 – 31.12.2011), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π,

5. Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, καθώς και την από **27/12/2017** έκθεση μερικού ελέγχου Φορολογίας **Εισοδήματος**, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση,

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής,

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της από **29/01/2018** και με αριθ. πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** της, **με ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, δεδομένου ότι η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, έγινε στις **28/12/2017**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθ./27.12.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2012 (εισοδήματα 01.01 – 31.12.2011), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος ύψους 76.493,08 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ύψους 91.791,69 ευρώ, , ήτοι συνολικά **168.284,77** ευρώ.

β) Με την υπ' αριθ./27.12.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης (κατ' άρθρο 29 Ν. 3986/2011) οικ. έτους 2012 (εισοδήματα 01.01 – 31.12.2011), του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά **Εισφορά Αλληλεγγύης** ύψους 6.775,82 ευρώ, πλέον πρόσθετη εισφορά ανακρίβειας ύψους 8.130,99 ευρώ, ήτοι συνολικά **14.906,81** ευρώ.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου μερικού ελέγχου στα εισοδήματα του προσφεύγοντος, διαχειριστικής περιόδου από 1/1-31/12/2011 (οικ. έτος 2012 , κατόπιν της υπ' αριθμ./**12-12-2017** εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, διαπιστώθηκε βάσει της από 28-12-2017 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, προσαύξηση περιουσίας από καταθέσεις χρηματικών ποσών σε τραπεζικούς λογαριασμούς, για τα οποία δεν αποδείχθηκε η πηγή και η αιτία προέλευσής τους ή ότι τα ποσά αυτά φορολογήθηκαν ή απαλλάχθηκαν νόμιμα του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 48 του ν.2238/94.

Οι τελικώς, προσδιορισθείσες **διαφορές**, έχουν ως εξής συγκεντρωτικά:

A/A		(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ) Φορολογούμενα Εισοδήματα	(Γ)-(Δ)
	ΧΡΗΣΗ	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ	ΔΕΝ ΑΙΤΙΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ	ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ - ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ
1	2011	328.196,33	0,00	328.196,33	158.800,79	169.395,54
	ΣΥΝΟΛΑ	328.196,33 328.196,33	0,00	328.196,33	158.800,79	169.395,54

Ειδικότερα αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η υπ' αριθμ. Πρωτ./01.12.2017 «**ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΗ ΕΚΘΕΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ της ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΕΡΕΥΝΩΝ ΚΑΙ ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ)**», που κοινοποιήθηκε στο ΚΕΦΟΜΕΠ με το

με αρ. πρωτ/12.12.2017 διαβιβαστικό, από την Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης λόγω αρμοδιότητας.

Ο έλεγχος μετά την έκδοση της υπ' αριθμ./12-12-2017 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης του Κ.Ε.Φ.Ο.ΜΕ.Π κοινοποίησε στην προσφεύγουσα το υπ' αριθμ./13.12.2017 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), καθώς και τους με αριθμό καταχώρησης&προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 & Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης (άρθρο 29 του Ν.3986/2011) αντίστοιχα, για το οικονομικό έτος 2012, με το οποίο δινόταν η δυνατότητα στην ελεγχόμενη να διατυπώσει τις απόψεις της, προσκομίζοντας οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο που να αιτιολογεί τις προσδιορισθέντες από τον έλεγχο «πρωτογενείς πιστώσεις», εντός δέκα (10) ημερών από την επίδοσή τους.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, , ζητά την **ακύρωση** των ανωτέρω Πράξεων, προβάλλοντας ότι:

1. Πλημμελής η ακολουθηθείσα διαδικασία έκδοσης των προσβαλλόμενων καταλογιστικών πράξεων. Παράνομη η χορήγηση δέκα (10) η-μερών στο φορολογούμενο για την υποβολή των απόψεών του επί του Προσωρινού Προσδιορισμού ενόψει ρητής πρόβλεψης του άρθρου 28 παρ. 1 Ν. 4174/2013 περί χορήγησης 20ήμερης προθεσμίας.

2. Επί της ουσίας αντίκρουση στους ισχυρισμούς της ελεγκτικής αρχής περί ύπαρξης εισοδημάτων από αδικαιολόγητη πηγή.

Οι καταθέσεις στους τραπεζικούς λογαριασμούς, οι οποίες κρίθηκαν ότι συνιστούν προσαύξηση περιουσίας από αδικαιολόγητη πηγή, είναι **πλήρως αιτιολογημένες**.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται μεταξύ άλλων, ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν, καθόσον παραβιάστηκε ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας του άρθρου 28 του ν. 4174/2013, δεδομένου ότι δεν τηρήθηκε η οριζόμενη προθεσμία των 20 ημερών, μετά την κοινοποίηση στις 13-12-2017 του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και των προσωρινών διορθωτικών προσδιορισμών φόρου, στερώντας της έτσι το δικαίωμα να διατυπώσει τις απόψεις της.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 28§1 του ν. 4174/2013 (Α' 170) ορίζεται ότι: *«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»*.

Επειδή με το με αρ. πρωτ. ΔΕΛ Α 1069048 ΕΞ 2014/02-05-2014 έγγραφο του Υπ. Οικ., με το οποίο δόθηκαν οδηγίες εφαρμογής διατάξεων του ν. 4174/2013, διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα:

«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 της έκδοσης 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,...».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 63§6 του ν. 4174/2013 (Α' 170) ορίζεται ότι: «Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού. Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 36 §2 περ. γ' του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 [πενταετία] παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) ...,β) ..., γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά».

Επειδή από το έλεγχο συντάχθηκε το υπ' αριθ./13.12.2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου κατ'εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του Ν.4174/2013, το οποίο κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα στις 13/12/2017, με τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς του φόρου, ήτοι: α) τον με αριθμό καταχώρησηςπροσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2012 και β) τον με αριθμό καταχώρησηςπροσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του Ν.3986/2011, οικ. έτους 2012.

Επειδή, τα ανωτέρω κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα στις 13-12-2017 και οι οριστικές πράξεις εκδόθηκαν στις 27-12-2017, ήτοι πριν την παρέλευση του 20ήμερου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 § 1 του ν. 4174/2013, συνεπάγεται ότι δεν τηρήθηκε η προβλεπόμενη διαδικασία, με αποτέλεσμα να μην έχει παρασχεθεί στην προσφεύγουσα το νόμιμο χρονικό διάστημα να προσκομίσει αποδεικτικά στοιχεία προς αιτιολόγηση των ισχυρισμών της και κατά συνέπεια να στερηθεί του δικαιώματός του να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της.

Επειδή, η φορολογική διοίκηση δεν τήρησε τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας του άρθρου 28§1 του ν. 4174/2013, οι προσβαλλόμενες πράξεις, ως προς τη φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας, είναι τυπικά πλημμελείς και πρέπει για το λόγο αυτό να ακυρωθούν. Κατόπιν αυτού, παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων που προβάλλονται με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή.

Σύμφωνα με τα προαναφερόμενα,

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της από **29/01/2018** και με αριθ. πρωτοκόλλου**ενδικοφανούς προσφυγής** της, με **ΑΦΜ**, και την ακύρωση λόγω τυπικής πλημμέλειας και συγκεκριμένα επειδή η φορολογική διοίκηση δεν τήρησε τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας του άρθρου 28§1 του ν. 4174/2013, της υπ' αριθ./27-12-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και/27-12-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης, οικ. έτους 2012, που εξέδωσε η Προϊσταμένη του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, και την επανάληψη διαδικασίας σύμφωνα με τα ανωτέρω.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.