



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 21/05/2018
Αριθμός απόφασης:2529

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 παρ.3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - δ. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
 - ε. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).
 2. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
 3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **19/01/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού με αρ..... κατά της υπ'αριθμ...../2017 πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) και τα προσκομιζόμενα με την υπό κρίση προσφυγή σχετικά έγγραφα.
 4. Την υπ'αριθμ...../2017 πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση .
 5. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..
 6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.
- Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **19/01/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ...../2017 πράξη επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.), επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο άρθρου 7 παρ.3 του ν.4337/2015, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 13 παρ.1 και 3 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), συνολικού ποσού **1.079,50 ευρώ**.

Η παράβαση αφορά σε :

-μη έκδοση φορολογικού στοιχείου εσόδου για υπηρεσία μεσιτείας που παρείχε ο προσφεύγων για την πώληση αυτοκινήτου-ταξί με αριθμ. κυκλοφορίας Η αποκρουβείσα αξία προσδιορίσθηκε από τον έλεγχο στο ποσό των 3.250,00 ευρώ. Για την παράβαση αυτή επιβλήθηκε πρόστιμο του άρθρου 7 παρ.3 περ.στ του ν.4337/2015 ίσο με το 25% της αποκρουβείσας αξίας, ήτοι ποσό 812,50 ευρώ.

-μη έκδοση φορολογικού στοιχείου εσόδου για υπηρεσία μεσιτείας που παρείχε ο προσφεύγων για την πώληση του 50% του αυτοκινήτου-ταξί με αριθμ. κυκλοφορίας Η αποκρουβείσα αξία δεν ήταν δυνατό να προσδιορισθεί από τον έλεγχο . Για την παράβαση αυτή επιβλήθηκε πρόστιμο του άρθρου 7 παρ.3 περ. ζ του ν.4337/2015 ίσο με το 1/3 του επιβαλλόμενου προστίμου ανάλογα με την κατηγορία των τηρούμενων βιβλίων, ήτοι ποσό 267,00 ευρώ.

Συγκεκριμένα διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα κατόπιν της υπ' αριθμ...../2013 εντολής ελέγχου (όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. για τις διαχειριστικές περιόδους από 01/01/2000-31/12/2012, η οποία εκδόθηκε λόγω:

-πραγματοποίησης εμβασμάτων προς το εξωτερικό άνω των 100.000,00 ευρώ (σχετ. η με αριθμό Α.Β.Μ. Ε.Ο.Ε./2012 παραγγελία του κ. Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος),

-διακίνησης χρηματικών ποσών μέσω τραπεζικών λογαριασμών (σχετ. η με αριθμ. Α.Β.Μ.Ε. Ο.Ε./2013 παραγγελία κ. Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, για την διενέργεια προκαταρκτικής εξέτασης προς διακρίβωση τέλεσης αδικήματος φοροδιαφυγής και νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματική δραστηριότητα (ν.2523/1997 και ν.3691/2008).

Από τον έλεγχο στις μη παραγεγραμμένες διαχειριστικές περιόδους (01/01/2007-31/12/2007, 01/01/2011-31/12/2011 και 01/01/2012-31/12/2012), στους τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος διαπιστώθηκε ότι στην διαχειριστική περίοδο 01/01/2011-31/12/2011:

-για την πώληση του αυτοκινήτου ταξί με αριθμ. κυκλοφορίας, κατατέθηκε στον προσφεύγοντα από τον αγοραστή το ποσό των 60.250,00 ευρώ ενώ ο προσφεύγων για την εν λόγω πώληση είχε καταθέσει στους λογαριασμούς των πωλητών και το ποσό των 57.000,00 ευρώ (2Χ28.500,00 ευρώ-σχετικ. ανάλυση σελ.6 οικείας έκθεσης ελέγχου). Για την εν λόγω συναλλαγή δεν εκδόθηκε από τον προσφεύγοντα φορολογικό παραστατικό για το ποσό των 3.250,00 ευρώ, που ο προσφεύγων παρακράτησε και δεν απέδωσε στον πωλητή.

-για την πώληση του 50% του αυτοκινήτου ταξί με αριθμ. κυκλοφορίας, κατατέθηκε από τον προσφεύγοντα στον πωλητή το ποσό των 21.000,00. Για την εν λόγω

συναλλαγή ο προσφεύγων δεν εξέδωσε σχετικό φορολογικό στοιχείο εσόδου (σχετ. ανάλυση σελ.7-8 οικείας έκθεσης ελέγχου).

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί η υπ' αριθμ...../2017 πράξη επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Επί της νομιμότητας του ελέγχου ισχυρίζεται :α) Για να χαρακτηριστεί μια πρόσδοδος ως εισόδημα θα πρέπει να έχει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος, β) Δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία και ως εκ τούτου δεν δικαιολογούν την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου τα στοιχεία εκείνα τα οποία περιλαμβάνονται μεταξύ των απαραίτητων που υποβάλλονται σε έλεγχο και ήταν δυνατό, εάν ήθελε η φορολογική αρχή, να ερευνησει και ελέγξει κατά τον αρχικό έλεγχο και γ) οι διαδοχικές παρατάσεις του χρόνου παραγραφής παραβιάζουν την αρχή της ασφάλειας δικαίου (ΣΧΕΤ.1738/2017 Απόφαση του ΣΤΕ)
- Ο έλεγχος μη νόμιμα για τις χρήσεις 2011 και 2012 θεώρησε ως ανακριβείς τις δηλώσεις του κατόπιν ελέγχου των κινήσεων των τραπεζικών του λογαριασμών λόγω καταθέσεων των αγοραστών μεγαλύτερου ποσού από αυτό που κατατέθηκε μέσω Τράπεζας στον λογαριασμό των πωλητών, θεωρώντας ότι το ποσό που δεν κατατέθηκε στους πωλητές ήταν δική του αποκρυβείσα αμοιβή πέραν αυτής που νομίμως είχε δηλώσει ως αμοιβή μεσιτείας. Το υπολειπόμενο ποσό αφορούσε κυρίως την προκαταβολή για έκαστη των πωλήσεων η οποία δόθηκε σε μετρητά στους πωλητές για την συμφωνία μεταβίβασης του ΤΑΞΙ, όπως και για τα έξοδα κάλυψης των φορολογικών και ασφαλιστικών υποχρεώσεων. Επισημαίνει ότι προέβη νόμιμα και εμπρόθεσμα στην υποβολή Δηλώσεως σύμφωνα με τον ν.4446/2016 για τα οικονομικά έτη 2012 και 2013, το οποίο ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη.
- Προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκομίζει πίνακες ανάλυσης εσόδων –εξόδων με βάση τις έμμεσες τεχνικές από την 01/01/2000-31/12/2005 από τους οποίους προκύπτει ότι τα χρηματικά ποσά που αναφέρονται σε αυτούς καλύπτουν όλα τα ποσά που αναφέρονται τόσο στο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου όσο και στην Έκθεση Ελέγχου.

Επειδή στην παρ.11 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«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...».

Επειδή στο άρθρο 9 παρ.5 του ν.2523/1997 ορίζεται:

«Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.».

Επειδή στην **παρ. 1, του άρθρου 84 του ν.2238/1994** (Όπως η περίπτωση β΄ της παρ. 4 του άρθρου 84 αντικαταστάθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α΄ 276/22-12-2006) και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ίδιου νόμου ισχύει από 22/12/2006 και μετά) ορίζεται:

«Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας...».

Επειδή εν προκειμένω, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου διενεργήθηκε έλεγχος στον προσφεύγοντα κατόπιν της υπ'αριθμ...../2013 εντολής ελέγχου (όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. για τις διαχειριστικές περιόδους από 01/01/2000-31/12/2012, η οποία εκδόθηκε λόγω:

-πραγματοποίησης εμβασμάτων προς το εξωτερικό άνω των 100.000,00 ευρώ(σχετ. η με αριθμό Α.Β.Μ. Ε.Ο.Ε./2012 παραγγελία του κ. Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος),

-διακίνησης χρηματικών ποσών μέσω τραπεζικών λογαριασμών (σχετ. η με αριθμ. Α.Β.Μ.Ε.Ο.Ε./2013 παραγγελία κ. Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, για την διενέργεια προκαταρκτικής εξέτασης προς διακρίβωση τέλεσης αδικήματος φοροδιαφυγής και νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματική δραστηριότητα (ν.2523/1997 και ν.3691/2008).

Από τον έλεγχο στην υπό κρίση διαχειριστική περίοδο 01/01/2011-31/12/2011 διαπιστώθηκαν παραβάσεις του άρθρου 13 παρ.1 και 3 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), για τις οποίες επιβλήθηκε πρόστιμο του άρθρου 7 παρ.3 του ν.4337/2015 με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, η οποία πράξη κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα εντός του έτους **2017**, ήτοι εντός του κανονικού πενταετούς χρόνου παραγραφής και συνεπώς οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος στηριζόμενοι σε διατάξεις περί συμπληρωματικών στοιχείων και περί παρατάσεων παραγραφής αλυσιτελώς προβάλλονται.

Επειδή στο **άρθρο 59 παρ.1 του ν.4446/2016** ορίζεται:

«Σε όλες τις ανωτέρω περιπτώσεις δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των άρθρων 58, 58Α και 59 του Ν. 4174/2013 ή του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 (Α΄ 129) ή του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997 ή άλλων διατάξεων, ούτε άλλες φορολογικές, διοικητικές ή ποινικές κυρώσεις και μέτρα τόσο για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τις ως άνω υποβαλλόμενες δηλώσεις όσο και για τις φορολογικές παραβάσεις που αποκαθίστανται με τις δηλώσεις αυτές. Ειδικώς, τυχόν επιβληθέντα διασφαλιστικά μέτρα αίρονται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 46 του Ν. 4174/2013, και στην περίπτωση που από τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου δεν προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε

σχέση με τις υποβληθείσες κατά τα ανωτέρω δηλώσεις, τα μέτρα αίρονται μετά την καταβολή της οφειλής κατά τα οριζόμενα στις ως άνω διατάξεις.».

Επειδή επίσης στο κεφάλαιο VII «ΖΗΤΗΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ» της ΠΟΛ 1009/19.01.2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ορίζεται:

«1. Στις διατάξεις της ρύθμισης των άρθρων 57 , 58 , 59 , 60 και 61 του Ν. 4446/2016 μπορούν να υπαχθούν και φορολογούμενοι για τους οποίους έχει εκδοθεί ή θα εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι την 31.05.2017, με την επιφύλαξη των εξαιρέσεων του άρθρου 60 του νόμου αυτού.

.....

4. Εφόσον με την φορολογητέα ύλη που περιλαμβάνεται στις υποβαλλόμενες δηλώσεις του Ν. 4446/2016, αποκαθίστανται μερικώς φορολογικές παραβάσεις σε όλες τις φορολογίες που επηρεάζονται από τις παραβάσεις αυτές, τα πρόστιμα των άρθρων 58, 58Α και 59 του Ν. 4174/2013 ή του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 (Α΄ 129) ή του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997 προσαρμόζονται αναλόγως. Ευνόητο είναι ότι για την φορολογητέα ύλη που δεν αποκαθίσταται με τις ανωτέρω δηλώσεις, αυτή θα λαμβάνεται υπόψη κατά την σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου, προκειμένου να εκδίδονται οι οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμων..».

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων υπέβαλε, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, στα πλαίσια του ν.4446/2016 την από 24/11/2017 συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος με την οποία δήλωσε οικειοθελώς αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ποσού 5.250,00 ευρώ.

Ωστόσο και μετά την υποβολή της εν λόγω δήλωσης τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη διαφοροποιούνταν σε σύγκριση με του ελέγχου ως κάτωθι:

ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ		
ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
124.280,97	124.596,97	316,00
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ		
ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
29.096,83	62.415,39	33.318,56

Συνεπώς δεν αποκαταστάθηκαν πλήρως οι υπό κρίση παραβάσεις και ως εκ τούτου δεν δύναται να εφαρμοσθούν οι διατάξεις του άρθρου 59 παρ.1 του ν.4446/2016.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **19/01/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ** και την επικύρωση της υπ'αριθμ...../2017 πράξης επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.).

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2011-31/12/2011

Πρόστιμο άρθρου 7 παρ.3 περ.(στ) ν.4337/2015

812,50 ευρώ (25% X 3.250,00 ευρώ)

Πρόστιμο άρθρου 7 παρ.3 περ.(ζ) ν.4337/2015

267,00 ευρώ (1/3X 800,00 ευρώ)

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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 .