



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο :

ΦΑΞ :

Καλλιθέα, 27/12/2016

Αριθμός απόφασης: 4499

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 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 του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. 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.

4. Την από .../.../... και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της με αριθ./-/-/-... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για το οικονομικό έτος 2012 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2011 – 31/12/2011), και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό με αριθ./-/-/-... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για το οικονομικό έτος 2012 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2011 – 31/12/2011), της οποίας ζητά την ακύρωση.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .../.../.... και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την αριθμό/...-...-.... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος για το οικονομικό έτος 2012 (διαχειριστική περίοδο 01/01/2011 – 31/12/2011) κύριος φόρος ποσού 550,08€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας δήλωσης ποσού 539,08€, και Εισφορά Αλληλεγγύης 145,22€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **1.234,38€**. Η διαφορά φόρου προέκυψε λόγω μη έκδοσης είκοσι πέντε (25) φορολογικών στοιχείων – Α.Λ.Π. και λόγω μη δήλωσης της συνολικής αξίας τους ύψους 9.600,73€.

Η διαπίστωση των παραβάσεων προέκυψε μετά από την υπ' αριθμ./...-...-.... εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ., η οποία εκδόθηκε συνεπεία του υπ' αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ/...-...-.... (αρ. πρωτ. ΕΜΠ/...-...-....) εγγράφου του ΣΔΟΕ Ειδική Διεύθυνση Ελέγχου, Εθνικών και Κοινοτικών Δαπανών και Καταπολέμησης Απάτης και Διαφθοράς.

Με το υπ' αριθμ. ΕΜΠ/...-...-.... (.....) απόρρητο πληροφοριακό δελτίο της κεντρικής Υπηρεσίας του Σ.Δ.Ο.Ε. διαβιβάστηκαν στην Υπηρεσία του Σ.Δ.Ο.Ε. (αρ. πρωτ. ΕΜΠ/...-...-....) πληροφορίες σχετικά με τη λειτουργία παράνομου μέσω διαδικτύου με την επωνυμία Ένας από τους λήπτες εμβασμάτων και αποδέκτες των εντολών πληρωμής ήταν και ο προσφεύγων. Σε εκτέλεση της υπ' αριθμ./...../...-...-.... εντολής ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε., οι ελεγκτές και αναζήτησαν τον προσφεύγοντα στο μητρώο elenxis και διαπίστωσαν ότι εμφανίζεται ως Στη συνέχεια με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ/.../.../...-...-.... έγγραφο ζητήθηκε από την εταιρεία (αντιπρόσωπος της για την Ελλάδα) λίστα συναλλαγών – εμβασμάτων που έχουν παραλάβει ή αποστείλει εντός και εκτός Ελλάδας φυσικά πρόσωπα. Η εταιρεία απάντησε με το υπ' αριθμ. πρωτ./...-...-.... φαξ για το σύνολο των εμβασμάτων τα οποία έλαβε ο για το χρονικό διάστημα από .../.../.... ως .../.../.... Προς διασταύρωση των παραπάνω στοιχείων κλήθηκε τηλεφωνικά ο προσφεύγων προκειμένου να παράσχει εξηγήσεις, ο οποίος προσήλθε την ...-...-.... στα γραφεία του Σ.Δ.Ο.Ε. και στον οποίο επιδόθηκε η υπ' αριθμ./...-...-.... πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων, στοιχείων και λοιπών δηλώσεων, καθώς και φορολογικών παραστατικών για τα χρηματικά ποσά που είχε εισπράξει από την Ο προσφεύγων ενημέρωσε δεν πρόκειται να προσκομίσει κάτι δεδομένου του ότι δεν είναι επιτηδευματίας και με το υπ' αριθμ./...-...-.... αίτημα χορήγησης προθεσμίας ζήτησε παράταση για την προσκόμιση υπομνήματος, την οποία και έλαβε.

Στα πλαίσια του ελέγχου εκδόθηκε η υπ' αριθμ./...-...-.... Κλήση προς ακρόαση με συνημμένο το υπ' αριθμ./...-...-.... Υ.Σ.Ε. και εν συνεχεία ο προσφεύγων κατέθεσε το υπ' αριθμ. πρωτ./...-...-.... υπόμνημα, στο οποίο αναφέρει ότι εμμένει στις απόψεις που εξέφρασε στο υπ' αριθμ. πρωτ./...-...-.... υπόμνημά του, που κατέθεσε στον Σ.Δ.Ο.Ε.. Τα υπ' αριθμ. πρωτ./...-...-.... και/...-...-.... υπομνήματα του προσφεύγοντος δεν αναιρούν τις παραβάσεις που περιγράφονται στο υπ' αριθμ./...-...-.... Υ.Σ.Ε.,

Στη συνέχεια εκδόθηκαν το υπ' αριθμ. πρωτ./...-...-.... Σημείωμα Διαπιστώσεων, ο υπ' αριθμ./...../...-...-.... Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός Φόρου Εισοδήματος, η με αριθμ. πρωτ./...../...-...-.... Προσωρινή Πράξη Επιβολής Προστίμου και η υπ' αριθμ./.../...-...-.... Προσωρινή Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α.. Ο προσφεύγων υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. το υπ' αριθμ. πρωτ./...-...-.... υπόμνημα, το οποίο ο έλεγχος μελέτησε, αλλά δεν μετέβαλε τις απόψεις του. Ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη ότι ο προσφεύγων δεν εξέδωσε είκοσι πέντε (25) φορολογικά στοιχεία Α.Λ.Π., συνολικής αξίας 9.600,73€ και ότι υπέβαλε ανακριβή δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικ. έτος 2012 (χρήση 2011) επέβαλε στον προσφεύγοντα κύριο φόρο ποσού 550,08€, πλέον πρόσθετο φόρο λόγω ανακρίβειας δήλωσης ποσού 539,08€, και Εισφορά Αλληλεγγύης 145,22€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **1.234,38€**.

- Γίνει δεκτή η παρούσα προσφυγή του.
- Επανεξετάσεται και να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη, άλλως να τροποποιηθεί και να μεταρρυθμιστεί.

- Οι ισχυρισμοί της φορολογικής αρχής στηρίζονται σε εικασίες και υπόνοιες, καθώς ουδόλως γίνεται αναφορά ή αποδεικνύεται η δήθεν επαγγελματική του δραστηριότητα μέσω διαδικτύου και η συνακόλουθη υποχρέωση έκδοσης και καταχώρησης φορολογικού στοιχείου ή των λοιπών παραβάσεων που του καταλογίζονται.
- Η είσπραξη από τον προσφεύγοντα των εμβασμάτων στην έγινε για λόγους εξυπηρέτησης του κ., ο οποίος αντιμετώπιζε πρόβλημα υγείας. Τα εμβάσματα στάλθηκαν στο όνομα του προσφεύγοντος ώστε να μπορέσει να γίνει η ανάληψη τους και εν συνεχεία η μεταφορά τους στον κ.
- Δεν υπάρχουν από μεριάς του προσφεύγοντος συνεχόμενες αναλήψεις εμβασμάτων επί μακρό χρονικό διάστημα ώστε να αποδεικνύεται η σύνδεσή του με την εν λόγω επιχείρηση.
- Σύμφωνα με τον προσφεύγοντα, η φορολογική αρχή θα μπορούσε να αναζητήσει εάν υπάρχουν άλλα πρόσωπα που να συνδέονται με την επιχείρηση ή αν έγιναν αναλήψεις για άλλες συναλλαγές του εν λόγω ηλεκτρονικού
- Ο προσφεύγων δεν έχει την οικονομική δυνατότητα να αγοράσει εμπορεύματα και να προμηθεύσει σε άλλους, ενώ είναι μηδενικές οι καταθέσεις χρηματικών ποσών στους τραπεζικούς του λογαριασμούς.
- Οι πράξεις δεν είναι νόμιμες και πρέπει να ακυρωθούν, καθώς γίνεται αόριστα αναφορά σε 25 συναλλαγές χωρίς να προκύπτει η ημερομηνία που πραγματοποιήθηκαν οι εν λόγω συναλλαγές και τι εμπορεύματα αφορούν.
- Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πρέπει να του κοινοποιηθεί ξεχωριστή έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 4174/2013 ορίζεται:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο 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 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.

3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.»

Επειδή, το άρθρο 64 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) ορίζει ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με το Αριθ. ΔΕΛ Α 1198404 ΕΞ 2013 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου»:

«Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 (Φ.Ε.Κ. 170 Α').

2. Το γεγονός ότι με την παρούσα απόφαση δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του Κρατικού Προϋπολογισμού, αποφασίζουμε:

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, η φορολογική Διοίκηση πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου επιδίδει στον υπόχρεο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό 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 την 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 προσδιορισμού του φόρου.

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 και κοινοποιείται στον φορολογούμενο μαζί με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.

Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.»

Επειδή, σύμφωνα με το με αρ. πρωτ./...-...-.... διαβιβαστικό έγγραφο της Δ.Ο.Υ. και από τα υπόλοιπα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης δεν προκύπτει η κοινοποίηση της σχετικής έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος Ν. 2238/1994 στον προσφεύγοντα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36§§1 και 2 περίπτωση γ' του Ν. 4174/2013:

«1. 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.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

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, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ. 5 Ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 7 της ΠΟΛ 1002/2013 σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1144776 ΕΞ 2015/03-11-2015 έγγραφο της Δ/σης Ελέγχων, της Γενικής Δ/σης Φορολογικής Διοίκησης, της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: «Παροχή οδηγιών σχετικά με την ορθή κοινοποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, ώστε να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του Δημοσίου» στο κεφάλαιο Β. Λοιπά θέματα στην παράγραφο 1 εδάφιο 4 & 5 αναφέρεται ότι: «Κατόπιν των ανωτέρω επισημαίνουμε την υποχρέωση για επανέκδοση σε κάθε περίπτωση, το ταχύτερο δυνατόν, προς διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, των ακυρωθεισών με δικαστική απόφαση ή με απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, για τυπικούς λόγους (νομική πλημμέλεια), καταλογιστικών πράξεων απαλλαγμένων από τις πλημμέλειες που οδήγησαν στην ακύρωσή τους (σχετ. περ. 96 άρθρο 1 της Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-02-2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως ισχύει). Υπενθυμίζεται ότι η τυχόν άσκηση ένδικου μέσου, εκ μέρους του Δημοσίου, δεν εμποδίζει και την επανάληψη της σχετικής διοικητικής διαδικασίας προς επανέκδοση της ακυρωθείσας πράξης».

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης .../.../.... και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, ΑΦΜ, και την ακύρωση της υπ' αριθμ./-.../-.... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. πράξει σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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**

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).