



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

24/11/2016

Αριθμός απόφασης:

3928

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 απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου,, κατά: α) της υπ' αρ. οριστικής πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011. β) της υπ' αρ. οριστικής πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012. γ) της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, δ) της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 ε) της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 στ) της οριστικής πράξης διορθωτικού

προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και Επιβολής προστίμων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. των οποίων ζητείται η διαγραφή των πρόσθετων φόρων και προσαυξήσεων.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του (Α.Φ.Μ.), 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:

1) Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας συνολικού ποσού 52.356,98 ευρώ.

2) Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας συνολικού ποσού 114.079,02 ευρώ.

3) Με την υπ' αριθμ. υπ αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 27.651,39 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 33.181,67 ευρώ.

4) Με την υπ' αριθμ. υπ αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 31.287,69 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 37.545,23 ευρώ.

5) Με την υπ' αριθμ. υπ αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 39.993,29 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ποσού 47.991,95 ευρώ.

5) Με την υπ' αριθμ. υπ αρ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης ν. 3986/2011 οικονομικού έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος εισφορά ποσού 2.994,18 ευρώ .

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου ελέγχου κατόπιν τηςΕντολής Μερικού Φορολογικού Ελέγχου που εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. **μετά από το με αρ. πρωτ.ΔΑΠ στο οποίο ήταν συνημμένη η έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ΣΔΟΕ Στ. Ελλάδας, βάσει της οποίας εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ.και πράξεις επιβολής προστίμων για τις χρήσεις 2009, 2010 και 2011,** διαπιστώθηκαν παρατυπίες και παραλείψεις που καθιστούσαν ανέφικτο τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων με αποτέλεσμα ο έλεγχος προβεί σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων (ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών) σύμφωνα με τα

άρθρα 30 και 32 του ν 2238/94, καθόσον για όλες τις ελεγχόμενες διαχειριστικές περιόδους τα βιβλία και στοιχεία του ελεγχόμενου- προσφεύγοντος κρίθηκαν ανακριβή βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ),

Επίσης οι διαφορές στο ΦΠΑ προέκυψαν από τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και συνολικών ακαθαρίστων εσόδων βάσει του άρθρου 48 του ν. 2859/2000.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, **αιτείται περιορισμό των πρόσθετων φόρων και προσαυξήσεων με ημερομηνία υπολογισμού την 31-12-2012 τελευταία ημέρα της διαχειριστικής περιόδου που διεξήχθη ο έλεγχος Φορολογίας του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ) και επετεύχθη διοικητική επίλυση της διαφοράς επί των σχετικών προστίμων** προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις είναι αβάσιμες, αόριστες ακυρωτέες και νομικά πλημμελείς καθώς εκδόθηκαν σε ύστερο χρόνο ελέγχου.

2. Ο προσφεύγων επικαλείται ότι έχει αποδεχθεί τα ποσά των κύριων φόρων που επιβλήθηκαν τόσο στη Φορολογία Εισοδήματος όσο και στη Φορολογία Φ.Π.Α και αιτείται της Διοικητικής Επίλυσης της Διαφοράς των πρόσθετων φόρων και προσαυξήσεων όπως υπολογίζονται μέχρι 31-12-2012.

3. Ισχυρίζεται ότι στην περίπτωση συνέχισης του ελέγχου κατά την ημερομηνία 31-05-2012 ή έως το τέλος της διαχειριστικής περιόδου (31-12-2012) θα είχε καρπωθεί των ευεργετημάτων της Διοικητικής Επίλυσης της Διαφοράς επί των πρόσθετων φόρων και προσαυξήσεων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16, 94 και 6 του Ν. 2523/97,

4. Επιπλέον επικαλείται ότι απώλεσε το ευεργέτημα της υπαγωγής του στις διατάξεις του Ν. 4321/2015 (Νομοθετική Ρύθμιση 100 δόσεων) με την οποία θα μπορούσε να καταβάλει το κύριο ποσό των καταλογισθέντων φόρων και εισφορών με πλήρη απαλλαγή των προσαυξήσεων, καθώς η πρόσθεση του είναι η εφάπαξ καταβολή.

5. Τέλος ισχυρίζεται ότι τα ποσά των πρόσθετων φόρων και προσαυξήσεων είναι υψηλά και εξοντωτικά και αντίκεινται στις διατάξεις των §§1 και 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος (Αρχής της Ενόμου Προστασίας) και των §§1 και 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος (αρχή της αναλογικότητας) σε συνδυασμό με την § 1 του άρθρου 6 της Ε.Σ.Δ.Α (δικαίωμα της πλήρους και αποτελεσματικής διοικητικής προστασίας των δικαιωμάτων του ανθρώπου και των θεμελιωδών ελευθεριών τούτου).

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 «Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» (ΦΕΚ 170/26.07.2013 Τεύχος Α'), όπως συμπληρώθηκε και ισχύει με την παρ. 1 του άρθρου 49 του Ν. 4223/2013 και την υποπαρ. Α.2 περ. 14 του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σκοπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση-υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.»

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με τα αποδεικτικά επίδοσης που απέστειλε η Δ.Ο.Υ. στην Υπηρεσία μας, οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις επεδόθησαν την 25.5.2016 βάσει εξουσιοδοτήσεις στο λογιστή του προσφεύγοντος. Πλην όμως η προσκομισθείσα από τη Δ.Ο.Υ. υπεύθυνη δήλωση με ημερομηνία 12.4.2016 εξουσιοδοτεί τον λογιστή του προσφεύγοντος να παραλάβει τον πίνακα διαπιστώσεων και την οριστική έκθεση ελέγχου, χωρίς να εξειδικεύει την

παραλαβή των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, κατά συνέπεια η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται εμπροθέσμως.

Επειδή, ο αιτών ζητά μεταξύ άλλων να καταβάλλει εφάπαξ το ποσό των 169.957.69 ευρώ. το οποίο κατά τους υπολογισμούς του αποτελεί το ποσό του κυρίου φόρου.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **1 § 2** του **N. 2523/1997** [ΦΕΚ Α' 179/11-09-1997] ορίζεται ότι «1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεση του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου: α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης, β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης, γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης 2. Στο φόρο προστιθέμενης αξίας, στο φόρο κύκλου εργασιών και στους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές τα παραπάνω ποσοστά πρόσθετων φόρων ορίζονται σε ενάμισι τοις εκατό (1,50%) για την εκπρόθεσμη δήλωση, σε τρία τοις εκατό (3%) για την ανακριβή δήλωση και σε τριάνμισι τοις εκατό (3,50%) για τη μη υποβολή δήλωσης.», με τις διατάξεις του άρθρου **2 § 4** του **ίδιου νόμου** ότι «τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εξήντα τοις εκατό για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος, ...»,

Επειδή από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι η φορολογική αρχή υπολόγισε ορθά τον πρόσθετο φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1 § 2 και 2 § 4 του ν. 2523/1997 .

Επειδή σε κάθε περίπτωση, ένα νομοθετικό μέτρο προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας μόνο αν δεν είναι πρόσφορο για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που επιδιώκει ο νόμος, είτε υπερακοντίζει, προφανώς, το σκοπό αυτό (ΣτΕ 3177/2008, η οποία παραπέμπει στις ΣτΕ 3882/2007, 1006/2002) και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθές εν σχέσει με τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος **ότι** τα ποσά των πρόσθετων φόρων και προσαυξήσεων είναι υψηλά και εξοντωτικά και αντίκεινται στις διατάξεις των §§1 και 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος (Αρχής της Ενόμου Προστασίας) και των §§1 και 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος (αρχή της αναλογικότητας) σε συνδυασμό με την § 1 του άρθρου 6 της Ε.Σ.Δ.Α (δικαίωμα της πλήρους και αποτελεσματικής διοικητικής προστασίας των δικαιωμάτων του ανθρώπου και των θεμελιωδών ελευθεριών τούτου) πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή το υποβληθέν με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή αίτημα για περιορισμό των πρόσθετων φόρων και προσαυξήσεων έως με την ημερομηνία υπολογισμού την 31-12-2012 τελευταία ημέρα της διαχειριστικής περιόδου που διεξήχθη ο έλεγχος Φορολογίας του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ) και επετεύχθη διοικητική επίλυση της διαφοράς επί των σχετικών προστίμων δεν στρέφεται κατά πράξεων της φορολογικής αρχής λόγω αμφισβήτησης του ποσού του κυρίου φόρου που προέκυψε από τον έλεγχο σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, ή λόγω τυπικών ή νομικών πλημμελειών αυτής αλλά αφορά το μη γενόμενο έλεγχο του εισοδήματος και ΦΠΑ σε προγενέστερο χρόνο.

Επειδή από καμία διάταξη δεν προκύπτει υποχρέωση της φορολογικής διοίκησης για διενέργεια μερικού φορολογικού ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ εντός συγκεκριμένων προθεσμιών ή εντός της διαχειριστικής περιόδου που διεξήχθη ο φορολογικός έλεγχος ΠΔ 186/92 .

Περαιτέρω, ο φορολογούμενος είχε την ευχέρεια στο διάστημα έως την διενέργεια του μερικού ελέγχου ΦΠΑ και φόρου εισοδήματος να καταθέσει συμπληρωματικές - τροποποιητικές δηλώσεις ΦΠΑ και φόρου εισοδήματος για τα έτη 2009, 2010 και 2011 προκειμένου τα ποσά των πρόσθετων φόρων και των προσαυξήσεων να είναι χαμηλότερα και να έχει την δυνατότητα να υπαχθεί σε οποιαδήποτε ευνοϊκή διάταξη επακολούθησε.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 44 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 όπως ισχύει ορίζεται ότι: « Από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας κάθε αίτημα προς τη Φορολογική Διοίκηση, για διοικητικό ή δικαστικό συμβιβασμό, θεωρείται απαράδεκτο και δεν εξετάζεται. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου, ανεξαρτήτως χρονικών περιορισμών, εφαρμόζεται και για υποθέσεις, οι οποίες ήταν δυνατό να υπαχθούν σε οποιαδήποτε περίπτωση των διατάξεων των άρθρων 70Α και 70Β του ν. 2238/1994. »

Επειδή ο περιορισμός των προσαυξήσεων – Διοικητική επίλυση με βάσει τα ανωτέρω προβάλλεται απαράδεκτα και δεν εξετάζεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του (Α.Φ.Μ.) ως απαράδεκτη .

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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).