



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 4-4-2019

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Αριθμός απόφασης: 1135

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

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. 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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 27-12-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της με αριθμό/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 11-10-2018 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 27-12-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, 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 με αριθμό/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2012 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 3.463,25€, πλέον προστίμου λόγω ανακρίβειας 865,81€, πλέον τόκων άρθρου 53 Κ.Φ.Δ. 1.466,34€, ήτοι 5.795,4€.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της από 11-10-2018 οικείας έκθεσης ελέγχου, κατόπιν της με αριθμό/2016 εντολής ελέγχου. Αφορμή για τον έλεγχο ήταν το με αριθμό/2016 έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ-ΑΙΓΑΙΟΥ, κατόπιν του με αριθμό/2012 εμπιστευτικό έγγραφο της Ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. μετέβη στην οικεία του ελεγχόμενου παρουσία Ειρηνοδίκη και με τη συνδρομή της Αστυνομίας, όπου κατέσχεσε έγγραφο υλικό, ηλεκτρονικό υπολογιστή και κεντρική μονάδα υπολογιστή. Επίσης, ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. αιτήθηκε άρση του τραπεζικού απορρήτου. Από την επεξεργασία των στοιχείων ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. συμπέρανε ότι ο προσφεύγων συμπλήρωνε φορολογικές δηλώσεις φορολογούμενων έναντι αμοιβής. Η συνολική αξία των υπηρεσιών που παρείχε, βάσει εγγράφου που διατηρούσε ο ίδιος και συμπλήρωνε το είδος της δήλωσης και το ποσό ανά φορολογούμενο, ήταν 9.895€. Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. έστειλε το με αριθμό/2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου στον προσφεύγοντα, στο οποίο ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε με το με αριθμό/2018 απαντητικό υπόμνημα, σύμφωνα με το οποίο ο προσφεύγων έχει καταδικαστεί δυνάμει της με αριθμό/2015 Απόφασης του Τριμελούς Πλημμελειοδικείου, αλλά είχε καταθέσει αίτηση αναίρεσης που δεν είχε επιδικαστεί ακόμη. Ο έλεγχος δεν έκανε δεκτό το αίτημά του να μην προχωρήσει ο έλεγχος σε οποιοδήποτε μέτρο εις βάρος του και να αναμείνει την Απόφαση του Αρείου Πάγου.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης για τους εξής λόγους:

- Στην κατασχεμένη κατάσταση δεν αναφέρεται η λέξη ποσό και δεν υπάρχει το σύμβολο του €, ώστε να μπορεί να χαρακτηρίσει ο έλεγχος τα νούμερα ως ποσά
- Στην κατασχεμένη κατάσταση δεν προσδιορίζεται η χρονική περίοδος που αφορά
- Με την με αριθμό/2015 Απόφαση του Τριμελούς Πλημμελειοδικείου του αναγνωρίστηκε το ελαφρυντικό του άρθρου 84 παρ.2β του Ποινικού Κώδικα «με την έννοια της έλλειψης πρόθεσης βλάβης στο Ελληνικό Δημόσιο»

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 66 «Φορολογικός έλεγχος» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 8 του ν.3943/2011 και του άρθρου 8 του ν.4110/2013:

«1. Ο προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των επιδιδόμενων δηλώσεων και προβαίνει σε έρευνα για την εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. Για το σκοπό αυτό δικαιούται:

α. Να καλεί εγγράφως τον υπόχρεο, ανεξάρτητα αν έχει υποβάλει ή όχι φορολογική δήλωση, να δώσει μέσα σε τακτή και σύντομη προθεσμία, είτε αυτοπροσώπως είτε με εντολοδόχο που ορίζεται με δήλωσή του προς την ελεγκτική υπηρεσία, τις αναγκαίες διευκρινίσεις και να προσκομίσει κάθε λογαριασμό και κάθε στοιχείο που είναι χρήσιμο για τον καθορισμό του εισοδήματος.

β. Να ζητεί από κάθε φορέα της Γενικής Κυβέρνησης, όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 1B του ν. 2362/1995 (ΦΕΚ 247 Α'), που έχει προστεθεί με το άρθρο 2 του ν. 3871/2010 (ΦΕΚ 141 Α'), κάθε χρηματοπιστωτικό ίδρυμα, ιδιωτική επιχείρηση και γενικά από κάθε οργάνωση επαγγελματική, εμπορική, βιομηχανική, γεωργική κ.λπ. οποιαδήποτε πληροφορία θεωρεί αναγκαία για τη διευκόλυνση του ελεγκτικού έργου του, οι οποίοι υποχρεούνται να την παρέχουν. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης αυτής, οποιασδήποτε μορφής γενικό ή ειδικό απόρρητο αίρεται με πράξη του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, μετά από αίτημα του οργάνου που διενεργεί τον έλεγχο και σύμφωνη γνώμη του προϊσταμένου της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Ελέγχων.

γ. Να καλεί οποιοδήποτε πρόσωπο και να ζητεί από αυτό τις πληροφορίες που είναι αναγκαίες για τη διευκόλυνση του ελεγκτικού έργου του και οι οποίες δίνονται εγγράφως.

δ. Να ενεργεί, είτε ο ίδιος είτε ο οριζόμενος με έγγραφη εντολή του υπάλληλος της ελεγκτικής υπηρεσίας ή άλλος δημόσιος υπάλληλος ή άλλη αρχή, οποιαδήποτε επιτόπια εξέταση που θα κρίνει αναγκαία και ειδικά, προκειμένου για υπόχρεους που υπάγονται στις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και σύμφωνα με αυτές.

ε. Να ενεργεί, είτε ο ίδιος είτε ο οριζόμενος με έγγραφη εντολή του υπάλληλος της ελεγκτικής υπηρεσίας, ελεγκτικές επαληθεύσεις στα βιβλία και στοιχεία επιτηδευματία αρμοδιότητας άλλου προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., που έχει την έδρα του στην ίδια πόλη ή στον ίδιο νομό, για να διαπιστώνει την ακρίβεια των δεδομένων των στοιχείων και βιβλίων επιτηδευματία ο οποίος υπάγεται στη δική του ελεγκτική αρμοδιότητα, καλώντας τον επιτηδευματία να προσκομίσει τα ζητούμενα βιβλία και στοιχεία στα γραφεία της ελεγκτικής υπηρεσίας.

Ο έλεγχος του άλλου επιτηδευματία περιορίζεται στη διαδικασία διασταύρωσης στοιχείων που φέρεται ως εκδότης ή λήπτης αυτών, με τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων του. Στον έλεγχο αυτό δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 36 του π.δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84 Α'). ...

11. Αν κατά τη διάρκεια φορολογικού ελέγχου διαπιστωθεί η ύπαρξη βιβλίων, στοιχείων ή εγγράφων, επίσημων ή ανεπίσημων, από τα οποία είναι ενδεχόμενο να προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης, κατάσχονται από τον υπάλληλο που ενεργεί το φορολογικό έλεγχο και παραδίδονται στον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., ο οποίος εφόσον με βάση αυτά ενεργεί φορολογική εγγραφή, τα διαφυλάσσει μέχρι την τελεσιδικία αυτής. Για τις κατασχέσεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των πέντε τελευταίων εδαφίων της επόμενης παραγράφου.»

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 23 «Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 45 του ν.4223/2013 και του άρθρου 40 του ν.4410/2016:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης.

β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή.

Ο Γενικός Γραμματέας δύναται με απόφασή του να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσης περίπτωσης.»

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. μετέβη στην οικεία του ελεγχόμενου παρουσία Ειρηνοδίκη και με τη συνδρομή της Αστυνομίας, όπου κατέσχεσε έγγραφο υλικό, ηλεκτρονικό υπολογιστή και κεντρική μονάδα υπολογιστή. Στην κατάσταση που επικαλείται ο προσφεύγων αναφέρονται τα πρόσωπα προς τα οποία παρείχε υπηρεσίες, οι υπηρεσίες που παρείχε (Ε1, Ε9, κτλ), εάν έχει τον κλειδάριθμο, την κατάσταση της δήλωσης που συμπλήρωσε ο προσφεύγων («έτοιμη») και ποσό, το οποίο κρίθηκε από τον έλεγχο ότι αποτελεί ποσά που έλαβε ο προσφεύγων για τις υπηρεσίες του.

Επειδή συνάγεται από τα υπόλοιπα στοιχεία της κατάστασης ότι τα αναγραφόμενα νούμερα δίπλα σε κάθε όνομα ή σε ομάδα ονομάτων αποτελούν ποσά που εισέπραξε ο προσφεύγων για τις υπηρεσίες που παρείχε.

Επειδή ο προσφεύγων τόσο στο στάδιο του ελέγχου όσο και στην υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή δεν παρέχει εξηγήσεις που να αντικρούουν τα ευρήματα του ελέγχου.

Επειδή ο προσφεύγων έχει κριθεί πρωτόδικα ένοχος δυνάμει της με αριθμό/2015 Απόφασης του Τριμελούς Πλημμελειοδικείου, όπου αναφέρεται: «σε αδιευκρίνιστες επακριβώς ημεροχρονολογίες, με περισσότερες πράξεις που συνιστούν εξακολούθηση του ιδίου εγκλήματος, ενεργώντας με πρόθεση, παραβίασε την απαγόρευση στους φοροτεχνικούς υπαλλήλους να τηρούν λογιστικά βιβλία φορολογούμενων ή να παρέχουν σ' αυτούς φορολογικές ή άλλες συμβουλές ή υπηρεσίες γενικά. Συγκεκριμένα, στους παραπάνω τόπο και χρόνους: Ο κατηγορούμενος, του, ως εφοριακός υπάλληλος της, διατηρούσε σε γραφείο της οικίας του επί της οδού, αρ., στην πόλη της».

Επειδή από τα έγγραφα που κατασχέθηκαν συνολικά προκύπτουν οι περίοδοι που αφορούν οι υπηρεσίες που παρείχε ο προσφεύγων και αναγράφονται αναλυτικά και στην με αριθμό/2015 Απόφαση του Τριμελούς Πλημμελειοδικείου

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 «Δέσμευση από αποφάσεις άλλων δικαστηρίων» του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 17 του ν.4446/2016: «2. Τα δικαστήρια δεσμεύονται από τις αποφάσεις των πολιτικών δικαστηρίων, οι οποίες, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, ισχύουν έναντι όλων. Δεσμεύονται, επίσης, από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων ως προς την ενοχή του δράστη, από τις αμετάκλητες αθωωτικές αποφάσεις, καθώς και από τα αμετάκλητα αποφαινόμενα να μην γίνει η κατηγορία βουλεύματα, εκτός εάν η απαλλαγή στηρίχθηκε στην έλλειψη αντικειμενικών ή υποκειμενικών στοιχείων που δεν αποτελούν προϋπόθεση της διοικητικής παράβασης.»

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση 951/2018 του Β' Τμήματος ΣΤΕ: «Η νέα διάταξη του άρθρου 5 παρ. 2 εδαφ. β' του ΚΔΔ, ερμηνευόμενη (στενά) υπό το πρίσμα όσων έγιναν δεκτά στην προηγούμενη σκέψη, έχει την έννοια ότι (α) το διοικητικό δικαστήριο δεσμεύεται από αμετάκλητη, καταδικαστική ή αθωωτική, απόφαση ποινικού δικαστηρίου, μόνον αν η ποινική απόφαση αφορά στην ίδια παράβαση, ως ιστορικό γεγονός, με εκείνη που καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα με την ένδικη διοικητική πράξη, με την οποία του επιβλήθηκε διοικητική κύρωση, και (β) η παραγόμενη δέσμευση αφορά στην «ενοχή» ή μη του προσφεύγοντος, ήτοι στο αξιόποιο ή μη της συμπεριφοράς του, και, συνακόλουθα, δεν καλύπτει την επιβολή δασμών και φόρων, που δεν έχουν το χαρακτήρα ποινής/κύρωσης για διοικητική παράβαση (ήτοι χαρακτήρα ανάλογο με το επαπειλούμενο στην ποινική δίκη μέτρο, ώστε να υπάρχει αναλογία μεταξύ της ποινικής διαδικασίας

και της διοικητικής διαδικασίας και δίκης, ικανής να δικαιολογήσει τη δέσμευση), δεδομένου, άλλωστε, ότι (i) η αντίθετη ερμηνευτική εκδοχή, θα κατέληγε στο (άτοπο και) ασύμβατο με το άρθρο 94 παρ. 1 του Συντάγματος αποτέλεσμα να αποφαίνεται εν τέλει ο ποινικός δικαστής, αντί για τον διοικητικό δικαστή που είναι ο "φυσικός" δικαστής των φορολογικών υποθέσεων, για τη νόμιμη ύπαρξη της φορολογικής υποχρέωσης, που αποτελεί το αντικείμενο της διοικητικής δίκης, και (ii) η γένεση των προβλεπόμενων στο νόμο φορολογικών υποχρεώσεων των διοικουμένων (η οποία διαπιστώνεται, στη συνέχεια, από τη Διοίκηση: βλ. ΣΤΕ 2021/2010) δεν προϋποθέτει υπαιτιότητα και, γενικότερα, παραβατική συμπεριφορά τους, αλλά στηρίζεται στην εξ αντικειμένου ύπαρξη της οριζόμενης στο νόμο φορολογητέας ύλης/πράξης.» (Σχετ. ΣΤΕ 175/2018)

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό/ 27-12-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ

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

Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2012 (πράξη/2018):

Διαφορά φόρου	3.463,25€
Πρόστιμο λόγω ανακρίβειας	865,81€
Τόκοι άρθρου 53 Κ.Φ.Δ.	1.466,34€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.795,40€

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.