



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 4-4-2019

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Αριθμός απόφασης: 1133

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 11-12-2018 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 2006, της με αριθμό/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2006, της με αριθμό/2018 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. για τη χρήση 2006, της με αριθμό/2018 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 για τη χρήση 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2006, την με αριθμό/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2006, την με αριθμό/2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. για τη χρήση 2006, την με αριθμό/2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 για τη χρήση 2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 23-10-2018 οικείες εκθέσεις 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 11-12-2018 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 2006 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα χρεωστικό ποσό φόρου εισοδήματος 31.551,15€ (αντί 902,18€ βάσει δήλωσης), πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 29.493,58€, ήτοι 61.946,91€.

Με την με αριθμό/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2006 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ποσού 14.249,29€ (αντί 4.459,90€ βάσει δήλωσης), πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 12.949,76€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή 27.199,05€.

Με την με αριθμό/2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. για τη χρήση 2006 επιβλήθηκε πρόστιμο Φ.Π.Α. στον προσφεύγοντα ποσού 4.783,53€, διότι διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α. ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου, το Φ.Π.Α. του οποίου ήταν 9.567,07€.

Με την με αριθμό/2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 ν.4337/2015 για τη χρήση 2006 επιβλήθηκε πρόστιμο άρθρο 7 ν.4337/2015 στον προσφεύγοντα ποσού 20.141,20€ για λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων αξίας 50.353,01€.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει των από 23-10-2018 οικείων εκθέσεων ελέγχου, κατόπιν της/2018 εντολής ελέγχου. Αφορμή για τον έλεγχο αποτέλεσε το με αριθμό/2014 έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ, με το οποίο παρελήφθησαν από τη Δ.Ο.Υ. το από 26-5-2014 Δελτίο Πληροφοριών, η από 13-2-2014 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ.186/1992 και το με αριθμό/...../2014 Υ.Σ.Ε.. Σύμφωνα με το έγγραφο αυτό του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ, διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ και κρίθηκε ότι είχε εκδώσει φορολογικά στοιχεία εικονικά στο σύνολό τους τις χρήσεις 2006-2008. Η ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντα εμφανίζεται ως λήπτης 5 φορολογικών στοιχείων από την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ για τη χρήση 2006, συνολικής καθαρής αξίας 50.353,01€. Τη συγκεκριμένη χρήση η ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντα είχε περαιώσει δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 9 παρ.5 του ν.3259/2004, αποδεχόμενη το με αριθμό/..../2008 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσης βάσει του ν.3697/2008. Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. συνέταξε το με αριθμό/2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων και τους:/..... προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος,/..... προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό Φ.Π.Α.,/..... προσωρινό προσδιορισμό προστίμου Φ.Π.Α. και/..... προσωρινό προσδιορισμό προστίμου ν.4337/2015, τα οποία επέδωσε στον προσφεύγοντα στις 5-9-2018. Ο προσφεύγων

ανταποκρίθηκε με το από 28-9-2018 υπόμνημά του, οι ισχυρισμοί επί του οποίου απορρίφθηκαν στο σύνολό τους από τον έλεγχο.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων για τους εξής λόγους:

- Δεν αναγράφονται οι λόγοι για τους οποίους ο έλεγχος προέβη σε προσδιορισμό φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. και πώς πραγματοποιήθηκαν οι υπολογισμοί
- Οι προσωρινές πράξεις προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμων έχουν τα ίδια ποσά με τις οριστικές πράξεις, ενώ θα έπρεπε να υπάρχουν νέα στοιχεία που τροποποιούν το αποτέλεσμα από τον καταλογισμό με τις προσωρινές πράξεις – οι προσωρινές πράξεις δεν βασίστηκαν σε έκθεση ελέγχου
- Δεν του κοινοποιήθηκε το με αριθμό/2014 έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε., το από 26-5-2014 δελτίο πληροφοριών, η από 13-2-2014 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ.186/1992 και το με αριθμό-.....-...../2014 ΥΣΕ του Σ.Δ.Ο.Ε., οπότε δεν μπόρεσε να ασκήσει αποτελεσματικά το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασής του
- Η μη κοινοποίηση σε αυτόν των ανωτέρω εγγράφων καθιστούν πλημμελή τη διαδικασία του φορολογικού ελέγχου και ακυρωτέες τις πράξεις, καθώς αντίκειται στην αρχή της χρηστής διοίκησης και της εύλογης εμπιστοσύνης του φορολογούμενου στη Διοίκηση
- Οι πράξεις δεν έχουν πλήρη και ειδική περιγραφή που να στοιχειοθετεί την παραβατική συμπεριφορά του και παραβιάζεται η αρχή της αυτοτελούς αιτιολογίας των καταλογιστικών πράξεων

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 40 του ν.4410/2016: «1. 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, σύμφωνα με τις οδηγίες της Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΔΕΛ Α 1069048/ 2-5-2014 «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν.4174/2013 "Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας"»:

«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.

Η έκθεση ελέγχου θα περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη του ο φορολογικός έλεγχος για τον προσδιορισμό του φόρου και κοινοποιείται στον φορολογούμενο μαζί με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου (σχετ. η αριθ. ΔΕΛ Α1198404 ΕΞ 2013/31.12.2013 Απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε.). Σε περίπτωση μη διαπίστωσης διαφορών δεν ακολουθείται η ως άνω διαδικασία, συντάσσεται μόνο η έκθεση ελέγχου και τίθεται στο αρχείο.»

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτει ότι η από 13-2-2014 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ.186/1992 του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα με το με αριθμό/2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων, ώστε να μπορεί ο προσφεύγων να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του. Στις εκθέσεις ελέγχου δε, γίνεται αναφορά της έκθεσης ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. ΑΤΤΙΚΗΣ και του συμπεράσματος αυτής, ήτοι ότι η επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ λειτούργησε κατά τις χρήσεις 2006-2008 ως εκδότρια εικονικών φορολογικών στοιχείων και ότι λήπτης ορισμένων από αυτά ήταν και ο προσφεύγων. Ο προσφεύγων επικαλείται ότι έχει υποστεί βλάβη από τη μη κοινοποίηση αυτών των κρίσιμων στοιχείων από το φάκελο της δικογραφίας του, καθώς δεν μπόρεσε να ασκήσει το δικαίωμα της προηγούμενης ακροάσεως αποτελεσματικά. Ο ισχυρισμός αυτός είναι βάσιμος και γίνεται δεκτός.

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 36 «Παραγραφή» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 46 του ν.4223/2013: «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, όπως ορίζει το άρθρο 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία -Ενδικοφανής προσφυγή» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 49 του ν.4223/2013: «6. 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.»

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμό/ 11-12-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του
..... με ΑΦΜ και την ακύρωση των πράξεων,,
και/2018 για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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.