



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 15/4/2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 919

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr

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 ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **19/12/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «...» με **ΑΦΜ**:... κατά της με αρ. ... - **19/11/2018** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας έτους 2010 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Τρικάλων.

5. Την παραπάνω πράξη του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Τρικάλων, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης Α8 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της **19/12/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «...» με **ΑΦΜ:...** η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- ✓ Με τη με αριθ. ... - **19/11/2018** πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας έτους 2010 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Τρικάλων επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου 2.495,05€, πρόστιμο του άρθρου 58 του Ν.4174/2013 1.247,53€ και τόκοι του άρθρου 53 του Ν.4174/2013 1.074,62€, δη σύνολο φόρου **4.817,20€**.

Η ως άνω προσαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της από **19/11/2018** έκθεσης ελέγχου προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) άρθρων 27 - 50 του Ν.3842/2010 της ΔΟΥ Τρικάλων σε εκτέλεση της με .../... - **28/6/2016** εντολής μερικού ελέγχου (και σε συνέχεια αυτής της με αρ. .../1 - **29/6/2018**), μετά την από **13/10/2015** έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της ίδιας ΔΟΥ για την επιχείρηση «...» με **ΑΦΜ:...** από την οποία η προσφεύγουσα έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία και την από **17/6/2015** πληροφοριακή έκθεση ΚΒΣ του ΣΔΟΕ Υποδιεύθυνσης Κοζάνης για την προσφεύγουσα σχετικά με εκδοθέντα από αυτή φορολογικά στοιχεία προς την επιχείρηση «...» με **ΑΦΜ:...** αρμοδιότητας ΔΟΥ Σερρών.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω προσαλλόμενης πράξης της ΔΟΥ Τρικάλων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή ΦΑΠ για την υπό κρίση χρήση 2010. Παραβίαση της συνταγματικής αρχής της ασφάλειας δικαίου.
2. Έλλειψη αιτιολογίας προσαλλόμενης πράξης.
3. Η προσαλλόμενη πράξη είναι άκυρη λόγω μη νόμιμης επίδοσης.

Αναφορικά με τον πρώτο προβαλλόμενο ισχυρισμό περί παραγραφής και παραβίασης της συνταγματικής αρχής της ασφάλειας δικαίου

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72§11 Ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66) ορίζεται ότι: « Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες 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, με την παρ. 2 του άρθρου 45 του ν.3842/2010 ορίζεται ότι: «Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης των νομικών προσώπων ή του έτους σύνθεσης της δήλωσης για τα φυσικά πρόσωπα. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της δεκαετίας».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 33 του Ν.3842/2010 ορίζεται ότι: «Όλα τα νομικά πρόσωπα που διαθέτουν ακίνητη περιουσία σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 27 του παρόντος την πρώτη Ιανουαρίου κάθε έτους, υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση φόρου ακίνητης περιουσίας ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. τους, με αρχή το ψηφίο 1 και ολοκλήρωση μέσα σε έντεκα (11) εργάσιμες ημέρες. Ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής δήλωσης για το ψηφίο 1 ορίζεται η 15η Μαΐου του οικείου έτους. Ειδικά για το έτος 2010 ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής δήλωσης για το ψηφίο 1 ορίζεται η 15η Ιουνίου 2010».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1089/14-6-2010 διευκρινίστηκε ότι: «Η υποβολή δηλώσεων φόρου ακίνητης περιουσίας νομικών προσώπων έτους 2010, ανεξαρτήτως του τελευταίου ψηφίου του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου, παρατείνεται μέχρι και την 30η Ιουλίου 2010».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας μεταξύ άλλων και τον ισχυρισμό περί παραγραφής.

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου η προσφεύγουσα **δεν υπέβαλε** δήλωση ΦΑΠ έτους 2010 (για τα ακίνητα που υπήρχαν την 1/1/2010).

Επειδή, κατά το χρόνο έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας έτους 2010 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Τρικάλων στις **19/11/2018**, το δικαίωμα του δημοσίου δεν είχε παραγραφεί βάσει των διατάξεων παρ. 2 του άρθρου 45 του Ν.3842/2010.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Συνεπώς, οι ως άνω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Ως προς τον δεύτερο λόγο περί έλλειψης αιτιολογίας

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 2 του 4174/2013 ορίζεται ότι: «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 εμπειριστатωμένα 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».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν.4174/2013 ορίζεται 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 άρθρο 65 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «*Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου*».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 171 του Ν. 2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζεται ότι: «*1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη*».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση οι διαπιστώσεις του ελέγχου της ΔΟΥ Τρικάλων όπως αυτές καταγράφονται στην από **19/11/2018** έκθεση ελέγχου προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) άρθρων 27 - 50 του Ν.3842/2010 της ΔΟΥ Τρικάλων, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Κατά συνέπεια οι ως άνω ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως έωλοι και αβάσιμοι.

Ως προς τον τρίτο λόγο περί ακυρότητας της προσβαλλόμενης πράξης λόγω μη νόμιμης επίδοσης

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 1, 2 και 5 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «*1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. 2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) ... β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή γ).... 5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. ...*».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «ο υπόχρεος εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής 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 ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 της ΠΟΛ.1064/2017 ορίζεται ότι: «1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ',δ',ε' Κ.Φ.Δ.)».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η ΔΟΥ Τρικάλων απέστειλε στις 22/11/2018 στη δηλωθείσα διεύθυνση της έδρας της προσφεύγουσας, στο χωριό ..., τα οριστικά αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου με το με αριθ. πρωτ. ... - 22/11/2018 έγγραφό της (συστημένη επιστολή). Σύμφωνα με το άρθρο 5 του Ν.4174/2013 θεωρείται ότι έχουν νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την αποστολή τους, ήτοι την 8/12/2018.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση η υπό κρίση προσφυγή ασκήθηκε εμπρόθεσμα την **19/12/2018**, ήτοι εντός της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της παραπάνω πράξης.

Κατά συνέπεια ο εν λόγω ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως έωλος.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτ. ... - **19/12/2018** ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «...» με **ΑΦΜ:....**

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

ΦΑΠ έτους 2010 (για τα ακίνητα που υπήρχαν την 1/1/2010)

- Η με αρ. ... - **19/11/2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Τρικάλων.

	Ποσό
ΦΑΠ	2.495,05€
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	1.247,53€
Τόκοι άρθρου 53 ΚΦΔ	1.074,62€
Καταλογιζόμενο ποσό	4.817,20€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.