



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 17.5.2019

Αριθμός Απόφασης: 1580

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 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.)»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 17.1.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά των υπ' αριθμ. : α)/2018 και α/α/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012-31/12/2012) και β)/2018 και α/α/2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012-31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών.

5. Τις υπ' αριθμ. : α)/2018 και α/α/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012-31/12/2012) και β)/2018 και α/α/2018 οριστική πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012-31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, καθώς και τις με ημερομηνία θεώρησης 17/12/2018 οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών και την περιλαμβανόμενη σε αυτές ως αναπόσπαστο τμήμα από 4.9.2018 Έκθεση Ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας.

6. Τις απόψεις της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 17.1.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με 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:

Α) Με την υπ' αριθ./2018 και α/α/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012-31/12/2012), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 946,06€ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβείας ποσού 887,40€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 151,76 €, ήτοι συνολικά ποσό 1985,22 €.

Β) Με την υπ' αριθ./2018 και α/α/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2012-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 1.855,94€ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβείας ποσού 1.740,87€, ήτοι συνολικά ποσό 3.596,81 €.

Οι ανωτέρω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. εκδόθηκαν βάσει των με ημερομηνία θεώρησης 17/12/2018 οικείων εκθέσεων μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών και την περιλαμβανόμενη σε αυτές ως αναπόσπαστο τμήμα από 4.9.2018 πληροφοριακή Έκθεση Ελέγχου εισοδήματος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας.

Σύντομο ιστορικό ελέγχου

Αιτία για την διενέργεια του ελέγχου ήταν το με αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ/22-03-2017, έγγραφο της Δ/νσης Προγραμματισμού & Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.), με το οποίο διαβιβάστηκε στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ επώνυμη καταγγελία για την προσφεύγουσα.

Ο έλεγχος διενεργήθηκε βάσει της υπ' αριθμ./23-01-2018 Γενικής εντολής ελέγχου-έρευνας καθώς και της υπ' αριθμ./23-01-2018 Εντολής Μερικού Ελέγχου - Έρευνας - άρσης τραπεζικού και Χρηματιστηριακού Απορρήτου (Άνοιγμα Λογαριασμών), για έλεγχο προέλευσης εισοδημάτων «Πόθεν Έσχες» και διαπίστωση τυχόν προσαύξησης περιουσίας της προσφεύγουσας για τις χρήσεις από 2012 έως 2016.

Όπως αναφέρεται στην από 4.9.2018 οικεία Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ.186/92, Ν.4308/2014 και 4093/2012 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, η προσφεύγουσα κλήθηκε να αιτιολογήσει ως επι το πλείστον ονομαστικές καταθέσεις /πιστώσεις προερχόμενες από **«ατομικούς και κοινούς λογαριασμούς»** που τηρούσε μόνη της και μαζί με την μητέρα της αντίστοιχα, τις οποίες ο έλεγχος προσπάθησε να αντιπαραβάλει με βάση τις εκδοθείσες Α.Π.Υ. και Τ.Π.Υ. που προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα, χωρίς ωστόσο τελικά να καταφέρει να συσχετίσει τις ονομαστικές αυτές καταθέσεις ώστε να συμπίπτουν με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία ως προς την ημερομηνία, το ποσό και το ονοματεπώνυμο του καταθέτη, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο, έστω και ενδεικτικό (π.χ. είσπραξη προκαταβολής, η οποία δεν έχει τιμολογηθεί, απομόνωση μιας συγκεκριμένης κατάθεσης και σύγκριση της με συγκεκριμένη ανάληψη, κ.λ.π.).

Συνεπεία των ως άνω ο έλεγχος θεώρησε τις ως άνω ονομαστικές καταθέσεις ως αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη από την δραστηριότητα της παροχής υπηρεσίας και καταλόγισε σε βάρος της προσφεύγουσας για τις ελεγχόμενες χρήσεις τις παραβάσεις της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για νομικές υπηρεσίες που παρείχε σε πελάτες της, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13§ 1 του Π.Δ. 186/92 & των διατάξεων του Ν.4093/12 του άρθρου 1 κεφ. Ε' Υπ.Ε1 και των άρθρων 6 & 7 & και των διατάξεων των άρθρων 1,3,5,8,12 & 13 του Ν. 4308/2014.

Για τον καταλογισμό των ως άνω παραβάσεων εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών η υπ' αριθμ./2018 (...../2018) πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ.3 ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών με την οποία επεβλήθη στην προσφεύγουσα πρόστιμο συνολικού ποσού 4.400 ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§§2,8 του ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ.3 ν.4337/2015, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1 και 13 του Π.Δ. 186/92.

Κατά της ως άνω υπ' αριθμ./2018 (...../2018) πράξης επιβολής προστίμου ασκήθηκε από την προσφεύγουσα η με ημερομηνία κατάθεσης 23.11.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανής προσφυγή, επί της οποίας εκδόθηκε από την Υπηρεσία μας η με αριθμό 939/18.3.2019 απόφαση, με την οποία έγινε δεκτή η προσφυγή και ακυρώθηκε η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου.

Συνεπεία των διαπιστωθεισών παραβάσεων συντάχθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας με το ίδιο σκεπτικό και τις ίδιες διαπιστώσεις η από 4.9.2018 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου εισοδήματος, η οποία περιλαμβάνεται ως αναπόσπαστο τμήμα στις με ημερομηνία θεώρησης 17/12/2018 εκθέσεις μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, βάσει των οποίων εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α.

Βάσει της ως άνω έκθεσης εισοδήματος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στους τραπεζικούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας διαπιστώθηκε για το έτος 2012 προσαύξηση εισοδήματος λόγω μη έκδοσης (38) Α.Π.Υ. συνολικής αξίας 8.930,00 καθώς και λοιπών καταθέσεων από άγνωστη πηγή προέλευσης ποσού 1.240,00 ευρώ , ήτοι τελικώς προσδιορισθείσα αποκρυσταλλώσιμη φορολογητέα ύλη ποσού 10.170,00 ευρώ

Κατόπιν της ως άνω από 4.9.2018 πληροφοριακής έκθεσης ελέγχου εισοδήματος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας η Α' ΔΟΥ Πατρών κοινοποίησε στην προσφεύγουσα στις 16-11-2018 το από 12-11-2018 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου μαζί με τις πράξεις προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. και την καλούσε εντός είκοσι ημερών να εκθέσει τις απόψεις της με παροχή εξηγήσεων για την μη έκδοση φορολογικών στοιχείων παροχής (ΑΠΥ) υπηρεσιών για αποκρυσταλλώσιμη φορολογητέα ύλη. Ανταποκρινόμενη στην ως άνω προθεσμία η προσφεύγουσα υπέβαλε στις 6-12-2018 το υπόμνημά της μαζί με τα σχετικά έγγραφα και τα παραστατικά.

Η ΔΟΥ Α' Πατρών, δέχθηκε μερικούς από τους ισχυρισμούς της και κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η αποκρυσταλλώσιμη φορολογητέα ύλη (μη έκδοση και ανακριβής έκδοση ανέρχεται στο ποσό $(5.930,00 + 832,30) = 6.762,30$ ευρώ. Για το ποσό αυτό της αποκρυσταλλώσιμης φορολογητέας ύλης λόγω μη έκδοσης τριάντα τριών (33) αποδείξεων ΑΠΥ και ανακριβούς έκδοσης έξι (6) αποδείξεων ΑΠΥ εκδόθηκαν από την ως άνω φορολογική αρχή οι προσβαλλόμενες με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α

Η προσφεύγουσα ζητά να ακυρωθούν άλλως να μεταρρυθμιστούν οι προσβαλλόμενες πράξεις και να γίνει δεκτή η υπό κρίση προσφυγή της, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

- Η φορολογική αρχή, Α ΔΟΥ Πατρών, δεν δέχθηκε όλους του ισχυρισμούς της, αγνόησε μερικώς τα αποδεικτικά στοιχεία που προσκόμισε με το υπόμνημά της. Στη συγκεκριμένη περίπτωση η φορολογική αρχή, παρέβλεψε ότι σε πολλές περιπτώσεις, οι οποίες αναφέρονται αναλυτικώς στην ενδικοφανή της προσφυγή με ειδική αναφορά σε Τ.Π.Υ με αριθμούς και για τις οποίες προσκομίζει αποδεικτικά στοιχεία, είχαν εκδοθεί από την ίδια.
- Η προσβαλλόμενη πράξη της φορολογικής διοίκησης τυγχάνει άκυρη, αφού στερείται ειδικής και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας. Ο έλεγχος δεν τεκμηριώνει από πού προέκυψε ότι αναλήψεις/καταθέσεις αποτελούν αποκλειστικά φορολογητέο εισόδημα, ειδικά όταν πρόκειται για κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς.

- Η φορολογική αρχή ουδόλως αιτιολογεί εάν οι ελεγχόμενες καταθέσεις του έτους 2012 συνολικού ύψους 7.330,00 ευρώ και 1.600,00 δικαιολογούνται από τις φορολογικές δηλώσεις της των προηγούμενων ετών, αφού η ανωτέρω φορολογική διοίκηση διαθέτει το υπερσύγχρονο πρόγραμμα *el e g x i s* που αυτόματα διαπιστώνει το ακριβές και αναλυτικό ύψος των φορολογικών δηλώσεων των τελευταίων 20 ετών.
- Τα πρόστιμα έπρεπε να υπολογισθούν σύμφωνα με τις ευνοϊκές διατάξεις της παρ.17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή της με την παρ. 1 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017.

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 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 συναφώς, στις διατάξεις του άρθρου 17§§1,2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν. 2690/1999) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση ΣτΕ 1542/2016 : «..η διενέργεια ελέγχου και η σύνταξη σχετικής εκθέσεως αποτελούν ουσιώδεις τύπους της διαδικασίας εκδόσεως του οικείου φύλλου ελέγχου. Η παντελής αοριστία της εκθέσεως ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά το φύλλο ελέγχου νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς του. Επί μέρους όμως ελλείψεις του περιεχομένου της εκθέσεως ελέγχου, αυτές καθ' εαυτές, δεν αποτελούν τυπική πλημμέλεια του φύλλου ελέγχου καθιστώντας τούτο νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο, αλλά αποτελούν αντικείμενο ουσιαστικής εκτίμησης από τα διοικητικά δικαστήρια, τα οποία υποχρεούνται να ελέγξουν την ουσιαστική ορθότητα αυτού (πρβλ. ΣτΕ 2054/1995, ΣτΕ 3108/1996, ΣτΕ 565/2008, ΣτΕ 1509/2013).»

Επειδή από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση όπως αναφέρεται στην από 4.9.2018 οικεία Έκθεση Ελέγχου Εισοδήματος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, η προσφεύγουσα κλήθηκε να αιτιολογήσει ως επι το πλείστον ονομαστικές καταθέσεις /πιστώσεις προερχόμενες από **«ατομικούς και κοινούς λογαριασμούς»** που τηρούσε μόνη της και μαζί με την μητέρα της αντίστοιχα. Τις καταθέσεις αυτές ο έλεγχος προσπάθησε να αντιπαραβάλει με βάση τις εκδοθείσες Α.Π.Υ. και Τ.Π.Υ. που προσκομίστηκαν από την προσφεύγουσα, χωρίς ωστόσο τελικά να καταφέρει να συσχετίσει τις ονομαστικές αυτές καταθέσεις, ώστε να συμπίπτουν με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία ως προς την ημερομηνία, το ποσό και το ονοματεπώνυμο του καταθέτη και εξ αυτού κατέληξε στο συμπέρασμα ότι οι ονομαστικές αυτές καταθέσεις αποτελούν **αποκρυβείσα φορολογητέα** ύλη από την δραστηριότητα της παροχής υπηρεσίας και καταλόγισε σε βάρος της προσφεύγουσας για τις ελεγχόμενες χρήσεις τις παραβάσεις της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για νομικές υπηρεσίες που παρείχε σε πελάτες της.

Επειδή ο έλεγχος σύμφωνα με τα παραπάνω κατέληξε στο συμπέρασμα της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων δια της μεθόδου της «εις άτοπον απαγωγής» επειδή, όπως αναφέρει, δεν κατάφερε να ταυτοποιήσει επακριβώς τις ονομαστικές καταθέσεις ως προς τα ποσά τις ημερομηνίες και σε κάποιες περιπτώσεις και το όνομα του καταθέτη. **Δεν αιτιολογεί όμως σε τι συνίσταται η παράβαση της μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου με την έννοια ότι δεν αποδεικνύει ότι η προσφεύγουσα παρείχε συγκεκριμένες νομικές υπηρεσίες σε συγκεκριμένα πρόσωπα, για τα οποία δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία**, δεδομένου ότι καταθέσεις μπορεί να έγιναν και για διαφορετική αιτία.

Δεν αιτιολογεί επίσης, γιατί στις περιπτώσεις που δεν συμπίπτει ακριβώς το ποσό της κατάθεσης με το αναγραφόμενο ποσό στο εκδοθέν φορολογικό στοιχείο, ενώ συμπίπτουν τα υπόλοιπα στοιχεία όπως ονοματεπώνυμο καταθέτη και οι ημερομηνίες, έστω και με κάποια εύλογη χρονική απόσταση ανάμεσα στην έκδοση του φορολογικού στοιχείου και την κατάθεση (εξόφληση μεταγενέστερη της έκδοσης του φορολογικού στοιχείου) ο έλεγχος καταλογίζει ωστόσο την παράβαση της μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου και όχι της ανακριβούς έκδοσης φορολογικού στοιχείου, ενώ προκύπτει ότι έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο τουλάχιστον για μέρος του κατατεθέντος ποσού, δεδομένης και της πρακτικής, όσον αφορά στην εξόφληση παρασχεθεισών νομικών υπηρεσιών από δικηγόρο, ότι κάποια ποσά μπορεί να προκαταβληθούν όχι απαραίτητα μέσω Τράπεζας ή να καταβληθούν τμηματικά και σε μεταγενέστερο χρόνο.

Επειδή η ελεγκτική αρχή δεν προέβη σε διασταύρωση των παρασχεθεισών νομικών υπηρεσιών μέσω των καταστάσεων του Δικηγορικού Συλλόγου και των γραμματίων που εξέδωσε η προσφεύγουσα για τις ελεγχόμενες χρήσεις, στα οποία φαίνονται οι πελάτες, το είδος των παρασχεθεισών νομικών υπηρεσιών και τα ποσά αμοιβής, με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία και με τα κατατεθέντα ποσά στους λογαριασμούς της.

Επίσης δεν αιτιολογείται από τον έλεγχο γιατί στις περιπτώσεις που αφορούν σε καταθέσεις που δεν αιτιολογήθηκαν καθόλου από την προσφεύγουσα, καθώς και σε αυτές που δεν συμπίπτει το

ονοματεπώνυμο του καταθέτη με αυτό που αναγράφεται στα προσκομισθέντα αποδεικτικά στοιχεία (Α.Π.Υ. δικόγραφα κ.λ.π.) και δεν προκύπτει ότι πρόκειται για συγγενικό πρόσωπο που έκανε την κατάθεση, κατελόγισε ο έλεγχος παραβάσεις για μη έκδοση φορολογικών στοιχείων και δεν θεωρήθηκε αυτό μόνο προσαύξηση περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 ν.2238/94 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 15 ν.3888/2010, δεδομένου ότι στους λογαριασμούς της υπήρχε και συνδικαιούχος.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι δεν τεκμηριώνονται οι διαπιστώσεις του ελέγχου περί μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, καθόσον ο έλεγχος δεν προσδιορίζει ποιες συγκεκριμένες νομικές υπηρεσίες παρείχε η προσφεύγουσα σε συγκεκριμένα πρόσωπα και πόσο κόστιζαν αυτές οι υπηρεσίες για τις οποίες δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία.

Κατόπιν των ανωτέρω γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η προσβαλλόμενη πράξη στερείται ειδικής και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας.

Επειδή, εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι οι με ημερομηνία θεώρησης 17/12/2018 οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών και η περιλαμβανόμενη σε αυτές ως αναπόσπαστο τμήμα από 4.9.2018 πληροφοριακή Έκθεση Ελέγχου εισοδήματος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, δεν παρέχουν καμία αιτιολογία, καθίστανται αόριστες, καθότι δεν εξειδικεύει, ούτε παραθέτει στο σώμα της γεγονότα ή άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία, στα οποία η φορολογική αρχή βασίσθηκε για τη θεμελίωση της κρίσης της. Άλλωστε, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου δεν διενεργήθηκαν επαρκείς ελεγκτικές επαληθεύσεις, οι οποίες να τεκμηριώνουν με σαφήνεια και πληρότητα ότι οι επίμαχες πιστώσεις αφορούν εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα και όχι ενδεχόμενη προσαύξηση περιουσίας.

Η παντελής αοριστία και έλλειψη αιτιολογίας της Έκθεσης Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά τις προσβαλλόμενες πράξεις νομικώς πλημμελείς και ακυρωτές, σύμφωνα με τα ανωτέρω, λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της εκδόσεως τους (ΣτΕ 1542/2016)

Επειδή, όπως προαναφέρθηκε στο «ιστορικό ελέγχου» της παρούσας, για τις καταλογισθείσες παραβάσεις της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων (Α.Π.Υ.) χρήσης 2012, οι οποίες αποτελούν τη βάση και του υπό εξέταση ελέγχου, έχει ήδη ασκηθεί από την προσφεύγουσα η με ημερομηνία **κατάθεσης 23.11.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανής προσφυγή, επί της οποίας εκδόθηκε από την Υπηρεσία μας η με αριθμό 939/18.3.2019 απόφαση, με την οποία έγινε δεκτή η προσφυγή και ακυρώθηκε η προσβληθείσα με αυτήν πράξη επιβολής προστίμου.**

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 17.1.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ

και την ακύρωση των προσβαλλομένων οριστικών πράξεων διρθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 2012, 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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.