



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 07/10/2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 2797

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604529

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. 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).

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 09/05/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, εδρευούσης στην, κατά της υπ' αριθ. /2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Σύρου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 09/05/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, φόρος εισοδήματος ποσού 246.878,54€, πλέον προστίμου ύψους 123.439,27€, ήτοι συνολικό ποσό 370.317,81€.

Δυνάμει της υπ' αριθ./2018 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος επιστροφής φόρου εισοδήματος στην προσφεύγουσα επιχείρηση για την περίοδο 01/01/2017 έως και 31/12/2017.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Σύρου απέστειλε με συστημένη επιστολή την υπ' αριθ. πρωτ./2018 Πρόσκληση – Γνωστοποίηση (με συνημμένη την οικεία εντολή ελέγχου) με την οποία ζήτησε από την προσφεύγουσα να προσκομίσει τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία και στοιχεία της ελεγχόμενης χρήσης, προκειμένου να ελεγχθεί η ορθότητα λογιστικού αποτελέσματος, σύμφωνα με το οποίο κατά τη χρήση 2017 εμφάνισε ζημίες ύψους 1.262.577,23 ευρώ και ποσό επιστροφής φόρου ύψους 67.685,46 ευρώ. Επιπρόσθετα, απεστάλη στην προσφεύγουσα, ομοίως με συστημένη επιστολή, και η με αρ. πρωτ./2018 Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.

Ωστόσο, οι ανωτέρω προσκλήσεις δεν παρελήφθησαν από την προσφεύγουσα καθόσον επεστράφησαν στην αρμόδια φορολογική αρχή με την ένδειξη «Αζήτητο». Ακολούθως, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην από 02/04/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, λόγω της μη ανταπόκρισης, κατέστη αδύνατη η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων, με αποτέλεσμα ο έλεγχος να μην αναγνωρίσει τις δαπάνες συνεπεία της μη προσκόμισης των

δικαιολογητικών και εν τέλει να επαναπροσδιορίσει τα καθαρά κέρδη της προσφεύγουσας επιχείρησης.

Εν συνεχεία, απεστάλη το υπ' αριθ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με συνημμένη την προσωρινή πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, επί του οποίου η προσφεύγουσα κατέθεσε το με αρ. πρωτ./2019 Έγγραφο Αντιρρήσεων-Απόψεων.

Με το ως άνω έγγραφο, η προσφεύγουσα επεσήμανε ότι έλαβε γνώση του διενεργούμενου ελέγχου την για πρώτη φορά την 09/03/2019 με την κοινοποίηση του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου διότι λόγω της εποχικότητας της δραστηριότητάς της ως ξενοδοχείο, το οποίο παραμένει κλειστό τους χειμερινούς μήνες, δεν παρέλαβε τις προσκλήσεις της φορολογικής αρχής. Περαιτέρω, σημειώνει ότι το σύνολο των εγγράφων και στοιχείων που ζήτησε ο έλεγχος ήταν κατατεθειμένα στο Πρωτοδικείο Σύρου, λόγω κατάθεσης της από 31/10/2018 και με αριθμό 8/2018 αίτησης για την επικύρωση της από 30/10/2018 Συμφωνίας Εξυγίανσης. Η εν λόγω αίτηση συζητήθηκε στο Πρωτοδικείο Σύρου την 14/12/2018, παρουσία εκ μέρους του Δημοσίου πληρεξούσιας δικηγόρου της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων. Συνεπώς, η φορολογική αρχή είχε άμεση και ανεμπόδιστη πρόσβαση σε όλα τα έγγραφα του φακέλου εξυγίανσης. Τέλος, με το ως άνω υπόμνημα η προσφεύγουσα αιτήθηκε τον ορισμό νέας προθεσμίας αφ' ενός για την υποβολή εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων και αφ' ετέρου για την προσκόμιση κάθε απαιτούμενου για τον έλεγχο στοιχείου και εγγράφου.

Η Δ.Ο.Υ. Σύρου λαμβάνοντας υπ' όψιν το ανωτέρω έγγραφο απόψεων, προχώρησε στις 02/04/2019 στη σύνταξη της οικείας έκθεσης μερικού ελέγχου και στην έκδοση της προσβαλλόμενης με την παρούσα πράξης, της οποίας η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- Έλαβε γνώση του ελέγχου για πρώτη φορά την 05/03/2019 με την κοινοποίηση του Σημειώματος Διαπιστώσεων και της Προσωρινής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, καθόσον οι προγενέστερες προσκλήσεις επεστράφησαν στη φορολογική αρχή ως «αζήτητες». Η Δ.Ο.Υ. από τα στοιχεία του Μητρώου μπορούσε να γνωρίζει ότι η προσφεύγουσα ασκούσε δραστηριότητα εποχιακή και εκ του λόγου τούτου το ξενοδοχείο παραμένει κλειστό τους χειμερινούς μήνες. Συνεπώς, η επιβολή φόρων και προστίμων λόγω της μη προσκόμισης έρχεται σε ευθεία αντίθεση με το συνταγματικά κατοχυρωμένο δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης, το οποίο, χωρίς δική της υπαιτιότητα, δεν κατέστη δυνατόν να ασκήσει.
- Το σύνολο σχεδόν των στοιχείων και εγγράφων που ζητούσε η Δ.Ο.Υ. Σύρου ήταν κατατεθειμένα στο Πρωτοδικείο Σύρου, λόγω κατάθεσης της με αριθμό 8/2018 αίτησης για την κατά νόμο επικύρωση της από 30/10/2018 Συμφωνίας Εξυγίανσης. Η αίτηση συζητήθηκε την 14/12/2018 και παρέστη δικηγόρος πληρεξούσια της ΑΑΔΕ, έχοντας με τον τρόπο αυτό πρόσβαση

σε όλα τα έγγραφα του φακέλου εξυγίανσης, ώστε με βεβαιότητα να συμπεράνει ότι η εταιρεία δεν είχε καμία πρόθεση απόκρυψης στοιχείων.

- Με βάση την παρ. 1 του άρθρου 106 του ν. 3588/2007 με την κατάθεση της συμφωνίας εξυγίανσης και μέχρι την έκδοση απόφασης από το πτωχευτικό δικαστήριο, αναστέλλονται αυτόματα όλα τα μέτρα κατά του οφειλέτη για την ικανοποίηση απαιτήσεων που έχουν γεννηθεί πριν την υποβολή της αίτησης επικύρωσης της συμφωνίας επικύρωσης. Συνεπώς, εφόσον η αίτηση κατατέθηκε στο Πρωτοδικείο Σύρου την 31/10/2018 και η χρήση 2017 εμπίπτει στις ρυθμίσεις της Συμφωνίας Εξυγίανσης, προκύπτει ζήτημα καταχρηστικής εκ μέρους της Φορολογικής Διοίκησης έκδοσης πράξης καταλογισμού φόρων και προστίμου, σε χρόνο κατά τον οποίο, εκ του νόμου υφίσταται αναστολή των ατομικών και συλλογικών διώξεων και μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης.

Επειδή η προσφεύγουσα με τον πρώτο προβαλλόμενο με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή λόγο, ισχυρίζεται ότι παραβιάστηκε το δικαίωμά της σε προηγούμενη ακρόαση καθόσον δεν είχε λάβει γνώση της υπ' αριθ. πρωτ./2018 Πρόσκλησης – Γνωστοποίησης, χωρίς δική της υπαιτιότητα, και ελλείψει προηγούμενης ενημέρωσης δεν ανταποκρίθηκε στην προσκόμιση στοιχείων.

Επειδή, με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος ορίζεται ότι: «*Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του*».

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 6 του ν. 2690/1999 (Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας): «*Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικά, ως προς τα σχετικά ζητήματα*».

Επειδή με τα οριζόμενα στην παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013: «*Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο 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, από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, προκύπτει ότι από τη Δ.Ο.Υ. Σύρου απεστάλη στην προσφεύγουσα με συστημένη επιστολή (RE..... GR)

η με αρ. πρωτ./2018 «Γνωστοποίηση - Πρόσκληση», με την οποία αφενός γνωστοποιήθηκε η οικεία εντολή ελέγχου και αφετέρου ζητήθηκε όπως εντός πέντε (5) ημερών από τη λήψη της να προσκομισθούν τα λογιστικά αρχεία και στοιχεία της επιχείρησης για την περίοδο 01/01/2017-31/12/2017. Περαιτέρω, απεστάλη, ομοίως με συστημένη επιστολή (RE.....GR) η με αρ. πρωτ./2018 «Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού», κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν. 4512/2018.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής, οι προαναφερθείσες συστημένες επιστολές επεστράφησαν στη Δ.Ο.Υ. Σύρου με την ένδειξη «Αζήτητο». Εν συνεχεία ο έλεγχος προχώρησε στη μη αναγνώριση των δηλωθεισών στην οικεία δήλωση εισοδήματος δαπανών, λόγω της μη προσκόμισης των δικαιολογητικών και στον επαναπροσδιορισμό των κερδών της επιχείρησης και κοινοποίησε στην προσφεύγουσα το υπ' αριθ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με συνημμένη την προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος. Εν αντιθέσει, με τις προγενέστερες προσκλήσεις, το Σημείωμα Διαπιστώσεων παρελήφθη από την προσφεύγουσα και υπέβαλλε τις απόψεις της επί των διαπιστώσεων της φορολογικής αρχής με το υπ' αριθ. πρωτ./2019 έγγραφο. Ωστόσο, με το εν λόγω έγγραφο αντιρρήσεων, η προσφεύγουσα, μεταξύ άλλων, επεσήμανε ότι το σύνολο των στοιχείων και εγγράφων που ζητούσε η φορολογική αρχή με την πρόσκλησή της ήταν κατατεθειμένα στο Πρωτοδικείο Σύρου λόγω της με αριθμό κατάθεσης 8/2018 αίτησης για επικύρωση της από 30/10/2018 Συμφωνίας Εξυγίανσης. Περαιτέρω, με το ίδιο έγγραφο, αιτήθηκε τον ορισμό μιας σύντομης προθεσμίας αφ' ενός μεν για την υποβολή εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων και αφ' ετέρου για την προσκόμιση εκ μέρους της κάθε απαιτούμενου για τον έλεγχο στοιχείου και εγγράφου.

Επειδή το προαναφερόμενο αίτημα παράτασης που κατατέθηκε από την προσφεύγουσα με το έγγραφο απόψεων στις 26/03/2019, απορρίφθηκε σιωπηρώς από τον έλεγχο, καθόσον, χωρίς να απαντήσει ρητώς στην αιτούμενη χορήγηση προθεσμίας προχώρησε άμεσα στις 02/04/2019 στην σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή όπως ορίζουν οι αρχές της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, τα διοικητικά όργανα οφείλουν να ασκούν τις αρμοδιότητές τους με βάση το περί δικαίου αίσθημά τους, με αναλογικότητα και επιείκεια και στο πλαίσιο της αρχής της νομιμότητας της δημόσιας διοίκησης. Σύμφωνα με την αρχή αυτή, η δημόσια διοίκηση οφείλει να διευκολύνει τους διοικούμενους να προστατεύουν τα συμφέροντά τους και να απολαμβάνουν

τα δικαιώματά τους, παρεμποδίζοντας τις αντιφατικές δράσεις που συνεπάγονται ανεπιεικείς και άδικες προς τον διοικούμενο λύσεις.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής διαπιστώνεται ότι η προσφεύγουσα αποδεδειγμένα δεν είχε λάβει γνώση των προσκλήσεων που της είχαν αποσταλεί με συστημένες επιστολές την 24/10/2018, καθόσον αυτές επεστράφησαν στη φορολογική αρχή με την ένδειξη «Αζήτητο». Συνεπώς, λαμβάνοντας υπ' όψιν τα πραγματικά περιστατικά και συγκεκριμένα ότι αφενός δεν γνώριζε για την διενέργεια του ελέγχου πριν την κοινοποίηση σε αυτήν στις 06/03/2019 του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και της Προσωρινής Πράξης Προσδιορισμού φόρου και αφετέρου είχε ήδη από τις 30/10/2018 καταθέσει στο αρμόδιο Πρωτοδικείο αίτηση για Συμφωνία Εξυγίανσης αναμένοντας την έκδοση της σχετικής απόφασης, το προβαλλόμενο εκ μέρους της αίτημα για χορήγηση ολιγοήμερης παράτασης από τη φορολογική αρχή ήταν τουλάχιστον εύλογο και δικαιολογημένο.

Επειδή ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπ' όψιν, αφενός ότι δεν υφίστατο ζήτημα παραγραφής της ελεγχόμενης χρήσης και αφετέρου τα ίδια τα πραγματικά περιστατικά, όπως αυτά αναφέρθηκαν ανωτέρω, όφειλε κατ' αρχάς να εξετάσει το προβαλλόμενο αίτημα και στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης να προχωρήσει στην αποδοχή αυτού. Συνεπώς, συνεκτιμώντας τα ανωτέρω όφειλε να χορηγήσει ολιγοήμερη παράταση στην προσφεύγουσα, προκειμένου να συγκεντρώσει και προσκομίσει τα ζητηθέντα δικαιολογητικά, τα οποία ενδεχομένως αν θέτονταν στη διάθεσή του να ασκούσαν επιρροή στην διαμόρφωση της κρίσης του και κατ' επέκταση στον τελικό καταλογισμό των φόρων.

Επειδή εν προκειμένω, η προσφεύγουσα στερήθηκε της άσκησης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης, καθόσον δεν της παρασχέθηκε στα πλαίσια των αρχών της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου μία, εύλογη λόγω των ιδιαίτερων συνθηκών, ολιγοήμερη παράταση προκειμένου να συγκεντρώσει και να προσκομίσει τα λογιστικά αρχεία και στοιχεία της ελεγχόμενης χρήσης 2017. Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός της κρίνεται βάσιμος και ως εκ τούτου αποδεκτός και η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί ως τυπικώς πλημμελής.

Επειδή σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 και της παρ. 3 του άρθρου 4 της ΠΟΛ 1064/2017, σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή γενομένου δεκτού του ανωτέρου λόγου, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρισμών.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **αποδοχή** της από 09/05/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας «.....», ΑΦΜ και την ακύρωση, για λόγους τυπικής πλημμέλειας, της υπ' αριθ. /2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού / Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στην υπόχρεη.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.