



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604559

Fax: 213 1604567

Καλλιθέα 17/9/2020

Αριθμός

Απόφασης:1771

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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), όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει .»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. της ΠΟΛ 1076/23-04-2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1456 /26-04-2018).

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

5. Το άρθρο 6 περ. 4 ΠΝΠ Α' 75/30.3.2020, όπως κυρώθηκε και ισχύει με το άρθρο 1 ν. 4684/2020 και Α.1122/2020 Κοινή Απόφαση Υπουργού Οικονομικών και Διοικητή ΑΑΔΕ.

6. Την από 06/2/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του Ιδρύματος με την επωνυμία «.....», με αντικείμενο εργασιών «.....», που εδρεύει στην, οδός αρ., με Α.Φ.Μ., κατά των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών:

α) της υπ' αριθμ. /2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστική περίοδος 01.01.2013 - 31.12.2013), με την

οποία προσδιορίστηκε σε βάρος του διαφορά ποσού φόρου εισοδήματος ύψους 71.802,14 Ευρώ, πλέον διαφορά τελών χαρτοσήμου ύψους 5.369,24 Ευρώ, πλέον εισφορά υπέρ Ο.Γ.Α. ύψους 1.073,85 Ευρώ, πλέον προστίμου άρθρου 58 Ν. 4174/2013 ύψους 73.640,29 Ευρώ, πλέον προστίμου χαρτοσήμου ύψους 4.164,38 Ευρώ, πλέον εισφορά υπέρ Ο.Γ.Α. επί του προστίμου ύψους 832,88 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 156.828,33 Ευρώ και

β)της υπ' αριθμ./2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2019 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της πρόστιμο ύψους 250,00 Ευρώ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

7.Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α' Αθηνών, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

8.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

9.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α1,όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 06/2/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟΥ

Στην προσφεύγουσα διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος φορολογίας εισοδήματος των διατάξεων του Ν. 2238/1994, τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην από 31/12/2019 οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών.

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε: α)διαφορά στο φορολογητέο εισόδημα και συγκεκριμένα στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, είχε δηλωθεί ως σύνολο λοιπών εσόδων ποσό ύψους 632.158,56 ευρώ, ενώ στα τηρούμενα βιβλία ποσό ύψους 359.732,04 ευρώ. Επειδή ο έλεγχος δεν είχε τη δυνατότητα να προσδιορίσει τη πηγή της προέλευσης της ως άνω εισοδηματικής διαφοράς, έκρινε ότι προέρχεται από φορολογητέα δραστηριότητα και εκδόθηκε η επίδικη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και β) διαπιστώθηκε παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 ν.4174/13,λόγω μη επίδειξης στον έλεγχο των παραστατικών εσόδων.

Με την από 06/2/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των παραπάνω Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α ΑΘΗΝΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

«1. Παραγραφμένο το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου και προστίμου για το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013).

.....

Εν προκειμένω, όπως προκύπτει από το σώμα της προσβαλλομένης καταλογιστικής πράξης οικονομικού έτους 2014 (διαχειριστικής περιόδου 01.01.2013 - 31.12.2013), αναφέρεται ότι αυτή

2.Στέρηση της αποτελεσματικής άσκησης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης - Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης.

.....

Εν προκειμένω, όσον αφορά στο οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013), όπως προκύπτει από την από 31-12-2019 Έκθεση Ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών (βλ. σελ. 21 αυτής) κρίθηκε ότι το ποσό των 272.426,52 Ευρώ, το οποίο δεν βρέθηκε καταχωρημένο στα βιβλία μας, ενώ είχε δηλωθεί στην υπ' αριθμ. Φ - 01012 Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος ως αφορολόγητο έσοδο, συνιστά δήθεν ποσό προερχόμενο από φορολογητέα δραστηριότητα του Ιδρύματος και καταλογίζεται ως εισόδημα της οικείας χρήσης. Ειδικότερα, αναφέρεται ότι στην ως άνω Δήλωση (Φ-01012) είχε καταχωρηθεί ως σύνολο λοιπών εσόδων το ποσό των 632.158,56 Ευρώ, ενώ στα βιβλία το ποσό των 359.732,04 Ευρώ. Η κρίση αυτή του ελέγχου, όμως, προβάλλεται το πρώτον στην οικεία Έκθεση Ελέγχου, ενώ δεν είχε διατυπωθεί στο υπ' αριθμ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και στην εκδοθείσα δυνάμει αυτού προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού, ώστε να προβάλουμε τις απόψεις μας και να αντικρούσουμε τα προσωρινά πορίσματα του ελέγχου, όπως και πράξαμε, αναφορικά με τις λοιπές διαπιστώσεις του ελέγχου.

Αξιοσημείωτο, δε, είναι ότι δια του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, η φερομένη ως φορολογική μας υποχρέωση ανήλθε στο ποσό των 13.110,43 Ευρώ, ενώ τελικώς, μετά την υποβολή του υπ' αριθμ. πρωτ./2019 Υπομνήματός μας και την αντίκρουση των προσωρινών πορισμάτων του ελέγχου, δια της προβολής τεκμηριωμένων και αιτιολογημένων ισχυρισμών, καταλογίζεται όλως αιφνιδιαστικώς συνολικό ποσό φόρων και προστίμων ύψους 156.828,33 (!!!).

Ωστόσο, και ο ως άνω, τελικώς, επιλεγείς, τρόπος προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος του Ιδρύματος, ανεξαρτήτως της βασιμότητας της κρίσης του ελέγχου, παρίσταται παράνομος και ακυρωτέος, διότι, εκτός των άλλων, τυγχάνει καθ' όλα διαφορετικός εν συγκρίσει με τον αρχικώς υιοθετηθέντα, σαφές δείγμα της προχειρότητας και του τυχαίου χαρακτήρα της επιλογής, στοιχεία, που καταδεικνύουν την έλλειψη βασιμότητάς του. Ο εν λόγω προσδιορισμός, λοιπόν, του επίμαχου ποσού ως φορολογητέου εισοδήματος αποβαίνει απολύτως αντιφατικός με την αρχική προσέγγιση του ελέγχου, όπου δεν είχε συμπεριληφθεί ως διαφορά, με αποτέλεσμα, να τυγχάνει παράνομος και εσφαλμένος.

3. Παράνομος και εσφαλμένος προσδιορισμός εισοδήματος από ακίνητα και παράνομη επιβολή τελών χαρτοσήμου στο εν λόγω εισόδημα.

.....

Όπως αναλυτικώς εκτέθηκε και με το νομίμως υποβληθέν ενώπιον του ελέγχου Υπόμνημά μας, το τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοκατοίκηση ή ιδιόχρηση οικοδομών δεν υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου, για το λόγο, ότι το τέλος χαρτοσήμου 3% επιβάλλεται μόνο επί κτωμένων

μισθωμάτων από εκμίσθωση οικοδομών, πράγμα που δεν συμβαίνει στην προκειμένη περίπτωση (Σ.τ.Ε. 2098/1962, 1748/1971, 139/1986, 140/1986, Φορ. Εφ. Πειρ. 1114/1965). Εξάλλου, επί ιδιοκατοίκησης ή ιδιόχρησης ακινήτων δεν συντάσσεται κανένα έγγραφο, αφού δεν συνάπτεται καμιά σύμβαση ή άλλη σχέση υποκείμενη σε τέλος χαρτοσήμου. Ως εκ τούτου, όλως παρανόμως και αυθαίρετως προσδιορίζεται διαφορά τελών χαρτοσήμου στο εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ στα ως άνω τέλη χαρτοσήμου, στο οποίο περιλαμβάνεται και το εισόδημα από ιδιόχρηση επαγγελματικής στέγης, δεδομένου ότι ο προσδιορισμός των τελών χαρτοσήμου διενεργείται μόνο επί του εγγράφου της σύμβασης μίσθωσης ακινήτων και επί πραγματικών μισθωμάτων»

Επειδή με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 72 της παρ. 11 του ν.4174/2013 (το άρθρο 72 αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών προστίμων , προϊσχύουσες 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.

Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, **η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοση τους.** Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.»

Επειδή στη παρ. 1 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 (όπως η περίπτωση β' της παρ. 4 του άρθρου 84 αντικαταστάθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α'/2006 και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ίδιου νόμου ισχύει από 22/12/2006 και μετά) ορίζεται:

1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 9 του Ν 2523/97, ορίζεται ότι:

«5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων.

Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 72 της παρ. 1 του ν.4174/2013, ορίζεται ότι:

«1. Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα.

Επειδή εν προκειμένω οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν **την 31/12/2019**, ήτοι εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου, εφαρμοζομένων των διατάξεων του άρθρου 72 της παρ. 11 του ν.4174/2013 και κατά συνέπεια ο προσβαλλόμενος με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρισμός περί παραγραφής απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 28§2 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζονται τα ακόλουθα:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο «σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου», και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, [εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση] «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.

2. 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 εμπεριστατωμένα 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 περαιτέρω, στις διατάξεις του άρθρου 64 του Κ.Φ.Δ. με τίτλο «Επαρκής αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «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, με το αρ. πρωτ.: 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" έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών διευκρινίζεται:

«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 Α 1198404 ΕΞ 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 στο προσωρινό φύλλο ελέγχου με αριθ./...../2019 ο έλεγχος προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα από ακίνητα (τεκμαρτό μίσθωμα από εκμίσθωση ακινήτων) στο ποσό των 15.143,93 ευρώ, έναντι δηλωθέντος ύψους 11.805,50 ευρώ, ήτοι διαφορά ύψους **3.338,43 ευρώ** και το προς καταβολή σύνολο φόρων τελών & εισφορών στο ποσό των 13.110,43 ευρώ. Ακολουθώντας στην οριστική πράξη προσδιόρισε φορολογητέα εισοδήματα ύψους 287.570,45 ευρώ, έναντι δηλωθέντων 11.805,50 ευρώ, ήτοι διαφορά ύψους **275.764,95 ευρώ**, συμπεριλαμβάνοντας επί πλέον ως φορολογητέα έσοδα ποσού 272.426,52 ευρώ, με την αιτιολογία ότι στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, είχε δηλωθεί ως σύνολο λοιπών εσόδων ποσό ύψους 632.158,56 ευρώ, ενώ στα τηρούμενα βιβλία ποσό ύψους 359.732,04 ευρώ.

Επειδή το με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι:

«.....»

Η κρίση αυτή του ελέγχου, όμως, προβάλλεται το πρώτον στην οικεία Έκθεση Ελέγχου, ενώ δεν είχε διατυπωθεί στο υπ' αριθμ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και στην εκδοθείσα δυνάμει αυτού προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού, ώστε να προβάλουμε τις απόψεις μας και να αντικρούσουμε τα προσωρινά πορίσματα του ελέγχου, όπως και πράξαμε, αναφορικά με τις λοιπές διαπιστώσεις του ελέγχου.

.....»

Επειδή, η κοινοποίηση του Σημειώματος διαπιστώσεων του φορολογικού ελέγχου εμπεριέχει και το στοιχείο της κλήσεως του διοικουμένου προς ακρόαση ενώπιον της φορολογικής αρχής ώστε να εξασφαλίζεται η πλήρης νομική και ουσιαστική διερεύνηση της φορολογικής διαφοράς, καθώς με το Σημείωμα διαπιστώσεων παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να προβάλει συγκεκριμένους ισχυρισμούς ενώπιον του αρμόδιου για την έκδοση της δυσμενούς διοικητικής πράξεως οργάνου ούτως ώστε να επηρεάσει τη λήψη από το όργανο αυτό της σχετικής απόφαση ύστερα από διαφορετική εμφάνιση ή εκτίμηση του πραγματικού υλικού.

Επειδή, εν προκειμένω, ο έλεγχος εξέδωσε την με αριθμό/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος, μεταβάλλοντας τα δεδομένα του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου και του σχετικού σημειώματος διαπιστώσεων, που κοινοποιήθηκαν στο

Κατά συνέπεια η υπ αρ./2019 προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, οικονομικού έτους 2014 εκδόθηκε κατά παράβαση της διαδικασίας που προβλέπεται στα άρθρα 28 και 64 του Ν. 4174/2013 και, ως εκ τούτου, πρέπει να ακυρωθεί για τυπικούς λόγους και παρέλκει η εξέταση των λοιπών ισχυρισμών της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις:

1) του άρθρου 36§ και 2 περίπτωση γ' του ν. 4174/2013:

«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.»

2) του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ.5 Ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 7 της ΠΟΛ 1002/2013 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.

3) του αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1144776 ΕΞ 2015/03-11-2015 εγγράφου της Δ/νσης Ελέγχων, της Γενικής Δ/νσης Φορολογικής Διοίκησης, της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: *«Παροχή οδηγιών σχετικά με την ορθή κοινοποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, ώστε να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του Δημοσίου»* στο κεφάλαιο Β. Λοιπά θέματα στην παράγραφο 1 εδάφιο 4 & 5 αναφέρεται ότι:

«Κατόπιν των ανωτέρω επισημαίνουμε την υποχρέωση για επανέκδοση σε κάθε περίπτωση, το

ταχύτερο δυνατόν, προς διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, των ακυρωθεισών με δικαστική απόφαση ή με απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, για τυπικούς λόγους (νομική πλημμέλεια), καταλογιστικών πράξεων απαλλαγμένων από τις πλημμέλειες που οδήγησαν στην ακύρωση τους (σχετ. περ. 96 άρθρο 1 της Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-02-2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως ισχύει). Υπενθυμίζεται ότι η τυχόν άσκηση ένδικου μέσου, εκ μέρους του Δημοσίου, δεν εμποδίζει και την επανάληψη της σχετικής διοικητικής διαδικασίας προς επανέκδοση της ακυρωθείσας πράξης».

Επειδή, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις, σε περίπτωση ακύρωσης πράξης με απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών για τυπικές πλημμέλειες, η αρμόδια φορολογική αρχή εκδίδει νέα πράξη.

Επειδή, οι διαπιστώσεις ελέγχου που αποτυπώνονται στην από 31.12.2019 έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013, σχετικά με την αποδιδόμενη παράβαση για τη μη επίδειξη των παραστατικών εσόδων, κρίνονται αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της από 06/2/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς του Ιδρύματος με την επωνυμία «.....», με αντικείμενο εργασιών «.....», που εδρεύει στην, οδός αρ., με Α.Φ.Μ. και συγκεκριμένα:

1) **Την αποδοχή** αυτής κατά το μέρος που αφορά την προσβαλλόμενη υπ αρ./2019 προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών, οικονομικού έτους 2014, λόγω τυπικής πλημμέλειας

2) **Την απόρριψη** αυτής κατά το μέρος που αφορά την προσβαλλόμενη υπ αρ./2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών φορολογικού έτους 2019

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

Πρόστιμο άρθρου 54§1 περ. δ΄ και § 2 περ.γ΄ του Ν 4174/2013: 250,00 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ 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 .