



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 23/7/20

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

Αριθμός απόφασης: 1257

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), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την Ε. 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού».

5. Την Α. 1122/29-05-2020 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του β' εδαφίου της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού, έως και την 30.09.2020.

6. Την από **24/1/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ..., **ΑΦΜ:...**, κατά της με αριθ. ... **24/12/2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

για το οικ. έτος 2014 – φορ. περ. 1/1 - 31/12/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ε΄ Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

7. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
8. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α8 - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **24/1/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ..., **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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- ✓ Με τη με αρ. ... **24/12/2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το οικ. έτος 2014 – φορ. περ. 1/1 - 31/12/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ε΄ Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά κύριου φόρου 3.132,58€, πρόστιμο του άρθρου 58 και τόκοι του άρθρου 53 του Ν.4174/2013 ποσό 3.212,77€ και διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 412,61€ δη σύνολο φόρου **6.757,96€**. Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν προσθήκης στο εισόδημα από το ελευθέριο επάγγελμά της (δικηγόρου) διαπιστωθείσας αποκρυβείσας ύλης ποσού 12.048,38€.

Η παραπάνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από **24/11/2019** έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (Αρ. 66 Ν. 2238/1994 & 23, 24, 25 και 66 του Ν. 4174/2013 & Δ6Α 1036682/ΕΞ2014), σε εκτέλεση της με αριθ. ... – **4/12/2019** εντολής φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ε΄ Θεσσαλονίκης.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

1. Αναρμοδιότητα του οργάνου έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων. Η ΔΟΥ στην οποία υπάγεται λόγω τοπικής της αρμοδιότητας, αφού η έδρα της βρίσκεται στην οδό ... αρ. ..., ΤΚ ..., είναι η ΔΟΥ Α΄ Θεσσαλονίκης και όχι η ΔΟΥ Ε΄ Θεσσαλονίκης.
2. Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας άλλως παραβίαση ουσιαστικής διάταξης νόμου. Προκληθείσα βλάβη στα διαδικαστικά και ουσιαστικά δικαιώματά της, λόγω στέρησης δικαιώματος υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης (άρθ. 18, 19 και 72 παρ. 17-18 του Ν.4174/2013). Παραβίασης της αρχής της χρηστής διοίκησης. Η εντολή ελέγχου της κοινοποιήθηκε με συστημένη επιστολή στις **11/12/2019**. Ήδη, στις **5/12/2019** της είχε κοινοποιηθεί το Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου μετά του σχετικού προσωρινού προσδιορισμού φόρου.
3. Αναιτιολόγητη ή πλημμελώς αιτιολογημένη ή εσφαλμένη απόρριψη των προβληθέντων με τα υπομνήματα ισχυρισμών της. Ειδικότερα:
 - Οι χαρακτηριζόμενες ως «πρωτογενείς» καταθέσεις στον με αριθ. **GR...** λογαριασμό

της Τράπεζας Πειραιώς με αιτιολογία «PRS.... ΠΑΡΑΣΤΑΣΕΙΣ» αφορούν ποσά τα οποία κατατέθηκαν από εντολές της, ως αμοιβή για την παράστασή της ενώπιον δικαστηρίων. Τα ποσά αναλαμβάνονταν από την ίδια προκειμένου να τα καταθέσει στο Δικηγορικό Σύλλογο Θεσσαλονίκης, που της το επέστρεφε, αφού διενεργούσε τις νόμιμες κρατήσεις (σύστημα προείσπραξης δικηγορικής αμοιβής του Δ.Σ.Θ.)

- Οι χαρακτηριζόμενες από τον έλεγχο ως «πρωτογενείς» καταθέσεις στους με αριθ. **GR...**, **GR...** και **GR...** λογαριασμούς της Τράπεζας Πειραιώς είναι προσωπικές καταθέσεις που αφορούν εισοδήματα προηγούμενων χρήσεων, νομίμως δηλωθέντα και φορολογηθέντα. Προς επίρρωση του εν λόγω ισχυρισμού της προσκομίζει πίνακα ανάλωσης κεφαλαίου προγενέστερων χρήσεων (2004 – 2014).
- Η χαρακτηριζόμενη από τον έλεγχο ως «πρωτογενής» κατάθεση, (με αριθ. 77 εγγραφή) ποσού 1.000,00€ συνιστά επιστροφή ποσού το οποίο αχρεωστήτως και εκ παραδρομής κατέβαλε στο δικαιούχο του με αρ. ...λογαριασμού.
- Εσφαλμένη απόρριψη του ισχυρισμού της περί μη προσαύξησης περιουσίας για τις συναλλαγές (με αριθμό 92, 93, 98 και 110 εγγραφές στη σχετική έκθεση ελέγχου), καθώς δεν αφορούσαν τη δική της επαγγελματική δραστηριότητα.
- Αναφορικά με συγκεκριμένες πρωτογενείς πιστώσεις σε λογαριασμούς της στην Τράπεζα Πειραιώς και στην Εθνική Τράπεζα με επώνυμη αιτιολογία καταθετών, έχουν εκδοθεί τα νόμιμα παραστατικά στοιχεία και έχουν φορολογηθεί τα εν λόγω ποσά. Προς επίρρωση του εν λόγω ισχυρισμού της προσκομίζει ενδεικτικά ΑΠΥ και ΤΠΥ.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας

Επειδή, στο άρθρο 19 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.... 3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης. β. Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης. γ. Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος και μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου του άρθρου 58 παρ. 1, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 2, κατά περίπτωση. Για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου, λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση, και τις τυχόν τροποποιητικές

δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη. δ. Εξαιρουμένων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών, εφόσον η προκύπτουσα οφειλή εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου, το επιβληθέν σύμφωνα με την προηγούμενη περίπτωση πρόστιμο περιορίζεται στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος. ε. Φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που προσδιορίζονται κατά τις διατάξεις των περιπτώσεων γ' και δ' δεν διαγράφονται, συμψηφίζονται ή επιστρέφονται....».

Επειδή, με την **ΠΟΛ.1073/2018** με θέμα «Παροχή οδηγιών για την κοινοποίηση των εντολών ελέγχου για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν. 4512/2018 (Α' 5) αναφορικά με την τροποποίηση των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν. 4174/2013) (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας- Κ.Φ.Δ., Α' 170)» διευκρινίζεται ότι: «Με την παρούσα παρέχονται οδηγίες για την άμεση και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του Ν. 4512/2018 ως προς την κοινοποίηση των εντολών ελέγχου. Α. Γενικά 1. Αναφορικά με την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της εντολής φορολογικού ελέγχου προς τον σκοπό εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 18 , 19 και 72 παρ. 18 του Ν.4174/2013 , όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 49 του Ν.4509/2017 και των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του Ν.4512/2018, διευκρινίζεται ότι η εντολή ελέγχου κοινοποιείται στον φορολογούμενο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ. , πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου και σε κάθε περίπτωση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την έκδοσή της. Διευκρινίζεται ότι κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. δύναται να διενεργηθεί και στο κατάστημα της υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ. ή Ελεγκτικό Κέντρο) που την εξέδωσε, με τη συναίνεση του προσώπου προς το οποίο αυτή γίνεται (σχετ. άρθρο 47 παρ. 1 του Κ.Δ.Δ.). Με την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. γνωστοποιείται στον φορολογούμενο, σύμφωνα με το υπόδειγμα, που επισυνάπτεται στην παρούσα, η δυνατότητα για υποβολή εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού καθώς και ο προβλεπόμενος περιορισμός των σχετικών προστίμων σε περίπτωση άμεσης εξόφλησης, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις. Για την εφαρμογή των ανωτέρω λαμβάνονται υπόψη και τα ακόλουθα: 3. Οι προβλεπόμενες κυρώσεις για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις, οι οποίες υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ, που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου, επιβάλλονται όταν οι υποβαλλόμενες δηλώσεις αφορούν τη φορολογία και τη φορολογική περίοδο που περιλαμβάνεται στην εντολή ελέγχου.

4. Με τις εντολές διενέργειας μερικού επιτόπιου ελέγχου διαπίστωσης της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων, της τήρησης των βιβλίων και της έκδοσης των φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις σε φορολογουμένους που ασκούν οποιαδήποτε δραστηριότητα ή διακινούν αγαθά (προληπτικός έλεγχος), που διενεργούν οι Δ.Ο.Υ. ή οι Υ.Ε.Ε.Δ.Ε, δεν θίγεται το δικαίωμα του φορολογουμένου, εφόσον υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, να έχει τις συνέπειες που προβλέπονται για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μέχρι την κοινοποίηση της εντολής

ελέγχου, υπό την προϋπόθεση ότι εν τω μεταξύ δεν κοινοποιήθηκε άλλη εντολή ελέγχου για τη συγκεκριμένη φορολογία και τη φορολογική περίοδο που αφορά η υποβαλλόμενη δήλωση.

5. Σε εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ, που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου, για τους ελέγχους που διενεργούν οι Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., εφόσον αυτές αφορούν τα φορολογικά αντικείμενα και την φορολογική περίοδο που περιλαμβάνει η εντολή, εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ. 2, 59 ή 72 παρ. 17 του Ν.4174/2013 ως προς την επιβολή των προστίμων ή του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997 , ως προς την επιβολή των πρόσθετων φόρων. Η δυνατότητα για υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης παρέχεται στον φορολογούμενο μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, που εκδίδεται από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., στον οποίο διαβιβάζεται η πληροφοριακή έκθεση των Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.

6. Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου (έκδοση της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού) ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση για φορολογητέα ύλη που δεν έχει περιληφθεί στην εκδοθείσα οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού με τις συνέπειες που προβλέπονται για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μέχρι την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου, με την επιφύλαξη κοινοποίησης άλλης εντολής ελέγχου.

7. Μέχρι τη μηχανογραφική υλοποίηση της διασύνδεσης των πληροφοριακών συστημάτων TAXIS - ELENXIS οι Ελεγκτικές Υπηρεσίες θα ενημερώνουν τις αρμόδιες για την υποβολή των φορολογικών δηλώσεων Δ.Ο.Υ., αναφορικά με την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου, και οι τελευταίες θα τηρούν σχετικό ηλεκτρονικό αρχείο, ώστε να καθίσταται ευχερής η υλοποίηση των σχετικών διατάξεων. Εφιστάται η προσοχή στις αρμόδιες για την παραλαβή των φορολογικών δηλώσεων Δ.Ο.Υ. για την άμεση εκκαθάριση των δηλώσεων που υποβάλλονται ύστερα από την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου και την ενημέρωση της αρμόδιας Ελεγκτικής Υπηρεσίας, ώστε αυτές να συνεκτιμηθούν κατά τη διενέργεια του ελέγχου.

Β. Κοινοποίηση εκκρεμών εντολών ελέγχου που έχουν ήδη εκδοθεί

Οι υφιστάμενες εκκρεμείς εντολές φορολογικού ελέγχου, εφόσον αυτές δεν έχουν κοινοποιηθεί ή δεν έχει κοινοποιηθεί η πρόσκληση του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. στο πλαίσιο των εντολών αυτών, κοινοποιούνται άμεσα και σε κάθε περίπτωση εντός δεκαπέντε (15) εργασίμων ημερών από την έκδοση της παρούσας, λαμβάνοντας υπόψη, κατά περίπτωση, τα παραπάνω».

Επειδή, στο άρθρο 28 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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, στο άρθρο 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:... β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου. 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. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής.».

Επειδή, 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 η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι από τη χρονική ακολουθία των πράξεων και επιδόσεων προκύπτει ότι δεν τηρήθηκαν ουσιώδεις διαδικαστικές προϋποθέσεις αλλά και διατάξεις νόμου που απονέμουν σε αυτή δικαιώματα, τα οποία θα της επέτρεπαν να βρίσκεται σήμερα σε ευμενέστερη κατάσταση απ' αυτή που βρίσκεται. Ειδικότερα:

- Όπως προκύπτει από την προσβαλλόμενη και τη σχετική έκθεση ελέγχου της ΔΟΥ Ε΄ Θεσσαλονίκης, η με αριθ. .../0/4215 εντολή ελέγχου εκδόθηκε στις **4/12/2019**. Ομοίως, στην ίδια ημερομηνία εκδόθηκε ταυτόχρονα, η με αριθ. πρωτ. ...- **4/12/2019** γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων και το με αριθ. πρωτ. ... - **4/12/2019** έγγραφο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω εντολής ελέγχου και γνωστοποίησης. Το εν λόγω έγγραφο με τα συνημμένα του στάλθηκε στις **5/12/2019** ως συστημένη επιστολή (**RE...GR**) για παράδοση από τα ΕΛΤΑ και επιδόθηκε στην προσφεύγουσα στις **11/12/2019**.
Προς επίρρωση των ισχυρισμών της, η προσφεύγουσα συνυπέβαλε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή σχετική αναλυτική κίνηση συστημένου των ΕΛΤΑ.
- Στις **5/12/2019** της επιδόθηκε δια του συνεργάτη της, ...(ΑΜ ΔΣΘ ...) το με αριθ. ... **5/12/2019** σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου του αρθ. 28 του Ν.4174/2013 και η σχετική με αριθ. ...- **5/12/2019** πράξη προσωρινού προσδιορισμού φόρου.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα στοιχεία του φακέλου και της από **24/11/2019** έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (Αρ. 66 Ν. 2238/1994 & 23, 24, 25 και 66 του Ν.4174/2013 & Δ6Α 1036682/ΕΞ2014) της ΔΟΥ Ε΄ Θεσσαλονίκης επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος επιβεβαιώνονται οι ως άνω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας. Συγκεκριμένα:

- Η με αριθ. **.../0/4215** εντολή ελέγχου και η με αριθ. πρωτ. **...– 4/12/2019** γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων στάλθηκαν με το με αριθ. πρωτ. **... – 4/12/2019** έγγραφο με συστημένη επιστολή των ΕΛΤΑ στις **5/12/2019** στη διεύθυνση έδρας της προσφεύγουσας επί της οδού **...**, στη Θεσσαλονίκη. Σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 5 του Ν.4174/2013 η εν λόγω επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, ήτοι στις **21/12/2019**.
- Στη συγκεκριμένη περίπτωση βάσει της αναλυτικής κίνησης συστημένου **RE...GR** των ΕΛΤΑ, όπως επιβεβαιώνει και η ίδια η προσφεύγουσα τα εν λόγω έγγραφα της επιδόθηκαν στις **11/12/2019**.
- Το με αριθ. **... 5/12/2019** σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου του αρθ. 28 του Ν.4174/2013 και η σχετική με αριθ. **...– 5/12/2019** πράξη προσωρινού προσδιορισμού φόρου για το οικ. έτος 2014 – φορ. περ. 1/1 - 31/12/2013 βάσει της σχετικής **έκθεσης επίδοσης** υπαλλήλου της ΔΟΥ Ε΄ Θεσσαλονίκης, επιδόθηκαν στον συνεργάτη της προσφεύγουσας **...**, στην έδρα της, επί της οδού **...**, στη Θεσσαλονίκη στις **5/12/2019**
- Επομένως, κατά την κοινοποίηση της με αριθ. **...– 5/12/2019** πράξης προσωρινού προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος της η προσφεύγουσα δεν είχε λάβει γνώση της με αριθ. πρωτ. **...– 4/12/2019** γνωστοποίησης για δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, η προσβαλλόμενη πράξη είναι νομικώς πλημμελής και ακυρωτέα, λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, που προβλέπεται από τα άρθρα 5,19 και 28 του Ν.4174/2013 σε συνδυασμό με την ΠΟΛ.1073/2018, ήτοι λόγω της χρονικής σειράς των ενεργειών του ελέγχου (έκδοση και κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού πριν καν λάβει τη γνωστοποίηση για δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων), δεν της δόθηκε η δυνατότητα να ασκήσει το δικαίωμα της να υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση οικ. έτους 2014 με μειωμένους πρόσθετους φόρους. Ως εκ τούτου πρέπει να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη για τυπικούς λόγους.

Επειδή:

Α) Σύμφωνα με τις διατάξεις 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. 3 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.

Β) Σύμφωνα με το αριθ. πρωτ. **ΔΕΛ Β 1144776 ΕΞ 2015/03-11-2015** έγγραφο της Δ/σης Ελέγχων, της Γενικής Δ/σης 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 επανέκδοσης της ακυρωθείσας πράξης».

Γ) Σύμφωνα με το άρθρο 36 παρ. 2γ. ορίζεται ότι: «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, η οποία δεν προσβάλλεται με ένδικο βοήθημα ή μέσο και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **24/1/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ..., **ΑΦΜ:...** και την **ακύρωση** της με αριθ. ... **24/12/2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το οικ. έτος 2014 – φορ. περ. 1/1 - 31/12/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ε΄ Θεσσαλονίκης, λόγω τυπικής πλημμέλειας. Καλείται ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ Ε΄ Θεσσαλονίκης, όπως ενεργήσει με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

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.