



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29/05/2020

Αριθμός απόφασης: 969

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

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 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.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «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».

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75), όπως κυρώθηκε με τον ν. 4684/2020 (Α' 86) καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ2759/τ.Β'/01-08-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 27.12.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Κισσάμου,, Ν.Χανίων, Τ.Κ. 73006, κατά της υπ.,αρ. /20.11.2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικ. Έτους 2014 (Εισοδήματα 01.01.2013-31.12.2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27.12.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής, του, 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 την υπ. αρ. /20-11-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικ. έτους 2014 (01.01. 2013-31.12.2013), καταλογίστηκε διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 4.368,00 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 72 παρ. 17 του ΚΦΔ ποσού 4.416,05 ευρώ, Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης 56,94 ευρώ, ήτοι **συνολικό ποσόν για καταβολή 8.840,99 ευρώ.**

Ο προσφεύγων, αγρότης ειδικού καθεστώτος (μη υπόχρεος σε τήρηση βιβλίων) υπέβαλε την υπ. αρ. /2014 δήλωση Φ.Ε, με την οποία δήλωσε συνολικό εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις 1.438,67 ευρώ, ενώ φορολογήθηκε για εισόδημα ύψους 8.254,76 ευρώ(προστιθέμενη διαφορά τεκμαρτής δαπάνης 6.816,00 ευρώ) και ποσόν φόρου για καταβολή 154,22 ευρώ.

Η αρμόδια ελεγκτική αρχή (Δ.Ο.Υ. Χανίων) προέβη σε άνοιγμα των τραπεζικών λογαριασμών από την εφαρμογή του Συστήματος Μητρώων Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών του άρθρου 62 του ν.4170/2013(ΦΕΚ 163.Α/12-7-2013). Ο έλεγχος, αφού εξαίρεσε από την ελεγκτική διαδικασία(σελ. 3 έκθεσης έλεγχου), τα χρηματικά ποσά που αφορούσαν μισθοδοσία, χορηγούμενα δάνεια, πιστωτικούς τόκους καταθέσεων και προθεσμίας, κάθε επενδυτικό προϊόν (αμοιβαία κεφάλαια, μετοχές, ομόλογα κλπ), μεταφορές ποσών μεταξύ των λογαριασμών του προσφεύγοντα, προσδιόρισε, ως πρωτογενείς καταθέσεις (ονομαστικές και σε δυο περιπτώσεις καταθέσεις με άγνωστο τον καταθέτη) που έγιναν μέσα στο έτος 2013, συνολικο ποσό ύψους 16.800,00 ευρώ, (σελ. 4 έκθεσης έλεγχου).

Ο έλεγχος κοινοποίησε το υπ. αρ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Έλεγχου μετά του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, στο οποίο ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε (σελ. 5 έκθεσης).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης οριστικής πράξης, προβάλλοντας συνοπτικά τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Η διοίκηση πεπλανημένα συμπεριέλαβε στον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος τα ποσά των καταθέσεων έτους 2013, δεδομένου ότι δεν επρόκειτο για πραγματικό εισόδημα, αλλά για δανειακές διευκολύνσεις, οι οποίες συμφωνήθηκαν ατόκως και έχουν επιστραφεί στους καταθέτες.
- Η έκθεση έλεγχου που συνοδεύει την προσβαλλόμενη πράξη δεν αναφέρει σαφώς τις διαφορές που διαπιστώθηκαν με αποδεικτικά στοιχεία, ώστε να μπορεί να διαγνωστεί η νομιμότητα και η βασιμότητα του έλεγχου, η έλλειψη των οποίων καθιστά νομικώς πλημμελή την έκθεση έλεγχου και ακολούθως την επί τη βάσει αυτής εκδοθείσα προσβαλλόμενη πράξη, λόγω έλλειψης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας.
- Ο μη ρητός ορισμός χρονικού ορίου της διοικητικής ενέργειας αντίκειται στην Αρχή της Χρηστής Διοίκησης και ο εύλογος χρόνος εντός του οποίου πρέπει να λαμβάνει χώρα η διοικητική ενέργεια, δεν πρέπει να εξομοιωθεί με την παραγραφή.
- Η προσβαλλόμενη πράξη είναι μη νόμιμη και ακυρωτέα διότι στηρίζεται σε έκθεση έλεγχου που συντάχθηκε πέραν του εύλογου χρόνου. Το χρονικό διάστημα από την διαπίστωση των δήθεν τελεσθεισών παραβάσεων, οι οποίες φέρεται να διαπιστώθηκαν με την με ημερομηνία 20-5-2019 εντολή έλεγχου μέχρι την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, στις 29-12-2019, υπερέβη κατά πολύ την προθεσμία του μηνός.
Επίκληση του άρθ. 33 του ν. 1882/1990 και της ΠΟΛ 1130/2010.
- Η προσβαλλόμενη πράξη αντίκειται προδήλως στην αρχή της αναλογικότητας και είναι ακυρωτέα για το λόγο αυτό.
- Η προσβαλλόμενη απόφαση παρίσταται πλημμελώς αιτιολογημένη, στο μέτρο που δεν έλαβε υπ' όψιν της τη διάταξη του άρθρου 30 παρ. 3 του ν. 2238/1994, σύμφωνα με την οποία η κρίση της φορολογικής αρχής για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων *«πρέπει να μην απέχει από τα δεδομένα της κοινής πείρας»*.
- Η προσβαλλόμενη απόφαση, έσφαλε όταν κατά τον καθορισμό του ύψους των καθαρών κερδών του προσαύξησε τον μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους κατά 100%(από 25 σε 50) δεδομένου σε περίπτωση της μη επίδειξης των βιβλίων και στοιχείων δεν περιλαμβάνεται μεταξύ των περιοριστικώς αναφερόμενων περιπτώσεων της διάταξης(άρθρο 32 παρ. 2 ν.2238/1994),ενώ θα έπρεπε να τον είχε προσαυξήσει κατά 50%(από 25 σε 37,5) όπως ορίζεται για τις λοιπές περιπτώσεις του ΚΒΣ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 48 παρ.3 του Ν.2238/1994(Κ.Φ.Ε.)**, ορίζεται ότι:

«3. Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α` έως Ζ` της παρ. 2 του άρθρου 4.

Σε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία, ο φορολογούμενος μπορεί να κληθεί να αποδείξει είτε την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης της είτε ότι φορολογείται από άλλες διατάξεις είτε ότι απαλλάσσεται από το φόρο με ειδική διάταξη, προκειμένου αυτό να μην φορολογηθεί ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών της χρήσης κατά την οποία επήλθε η προσαύξηση.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 21 παρ. 4 του Ν.4172/2013(ΚΦΕ)**, ορίζεται ότι:

« 4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1175/2017**, ορίζεται ότι:

«1. **Δεν υφίσταται προσαύξηση περιουσίας** κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013, **στην περίπτωση κατά την οποία είναι εμφανής η πηγή προέλευσης ενός χρηματικού ποσού**, το οποίο εμφανίζεται ως πίστωση στον τραπεζικό λογαριασμό του ελεγχόμενου φυσικού προσώπου (π.χ. εισόδημα από κεφάλαιο, εισόδημα από κινητές αξίες, εισόδημα Δ' πηγής του ν.2238/1994, πώληση περιουσιακών στοιχείων, δάνειο, κ.τλ.), ακόμα και αν το ποσό αυτό δεν συμπεριελήφθη στις σχετικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, ενώ υπήρχε σχετική υποχρέωση. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω πιστώσεις συνεπάγονται φορολογική υποχρέωση στον φόρο εισοδήματος, ο καταλογισμός δεν θα γίνεται κατ' επίκληση των ανωτέρω διατάξεων, αλλά των, κατά περίπτωση, εφαρμοστέων διατάξεων του ν.2238/1994 ή του ν.4172/2013, αναλόγως του είδους του εισοδήματος.

2. Γενικά, επισημαίνεται ότι πίστωση σε τραπεζικό λογαριασμό μπορεί να λογισθεί και να φορολογηθεί ως εισόδημα της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994 ή της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 του δικαιούχου του λογαριασμού, εφόσον δεν καλύπτεται με τα δηλωθέντα εισοδήματά του, ούτε από άλλη συγκεκριμένη και αρκούντως τεκμηριωμένη, ενόψει των συνθηκών, πηγή ή αιτία, είτε την οποία αυτός επικαλείται, κατόπιν κλήσης του από τη Διοίκηση για παροχή σχετικών πληροφοριών ή προηγούμενη ακρόαση, είτε την οποία εντοπίζει η φορολογική αρχή στο πλαίσιο της λήψης των προβλεπόμενων στο νόμο, αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων μέτρων ελέγχου.[...].».

Επειδή, σύμφωνα με το σκεπτικό της απόφασης του **ΣΤΕ 884/2016** κρίθηκε ότι:

«12. Επειδή, η ανωτέρω διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ αφορά στη φορολόγηση ως εισοδήματος «προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία». Ως «πηγή ή αιτία» της προσαύξησης της χρηματικής

περιουσίας του φορολογούμενου νοείται ο γενεσιουργός λόγος της εισαγωγής/ένταξης των αντίστοιχων ποσών στην περιουσία του[.....]

13. Επειδή, η ως άνω διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του ΚΦΕ, κατά το κρίσιμο, εν προκειμένω, σκέλος της, που αναφέρεται σε περιουσιακή προσαύξηση προερχόμενη «από άγνωστη [...] πηγή ή αιτία», έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογική διοίκηση δεν κατορθώνει να διαπιστώσει, κατά τρόπο αρκούντως τεκμηριωμένο και ασφαλή, τη συγκεκριμένη προέλευση της προσαύξησης (που, σε υπόθεση όπως η παρούσα, υπερβαίνει τα εισοδήματα που της έχει δηλώσει ο φορολογούμενος), παρά τη λήψη των προβλεπόμενων στο νόμο αναγκαίων, κατάλληλων και εύλογων, ενόψει των περιστάσεων, μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης, συμπεριλαμβανόμενης, ιδίως, της κλήσης του φορολογούμενου για παροχή σχετικών πληροφοριών και στοιχείων, που, αν υποβληθούν, ελέγχονται ως προς την ακρίβεια και την επάρκειά τους...».

Επειδή, ο προσφεύγων, αγρότης ειδικού καθεστώτος μη υπόχρεος σε τήρηση βιβλίων, υπέβαλε την υπ. αρ./2014 δήλωση Φ.Ε, με την οποία δήλωσε εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις ποσόν ύψους 1.438,67 ευρώ, ενώ φορολογήθηκε για εισόδημα 8.254,76 ευρώ (διαφορά τεκμαρτής δαπάνης που προστίθεται, ύψους 6.816,09 ευρώ), με χρεωστικό ποσόν για πληρωμή 154,22 ευρώ.

Επειδή, ο έλεγχος, από την κίνηση των τραπεζικών λογαριασμών, προσδιόρισε ως πρωτογενείς καταθέσεις (προσαύξηση περιουσίας) το συνολικό ποσό των 16.800,00 ευρώ (σελ. 4 έκθεσης), κοινοποίησε το υπ. αρ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Έλεγχου, στο οποίο ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε. Εν συνεχεία, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη με συνολικό φορολογητέο εισόδημα 18.238,67 ευρώ (ήτοι εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις 1.438,67 ευρώ και εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα -προσαύξηση περιουσίας- 16.800,00 ευρώ).

Επειδή, ο προσφεύγων, στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι τα ποσά των καταθέσεων που προσδιόρισε ο έλεγχος, δεν αποτελούν πραγματικό εισόδημα, αλλά δανειακές διευκολύνσεις από τρίτους – οικονομική συνδρομή από φίλους και γνωστούς- προκειμένου να ανεγείρει μία μικρή εκκλησία, αυτήν του Αγίου Δημητρίου στιςΧανίων, στη μνήμη των παιδιών του.

Επειδή, ο προσφεύγων, δεν ανταποκρίθηκε στην κλήση της ελεγκτικής αρχής να της χορηγήσει τα αναγκαία και εύλογα, ενόψει των συνθηκών, στοιχεία διευκρίνισης και επαρκούς δικαιολόγησης της περιουσιακής του κατάστασης, η οποία προδήλως δεν ανταποκρίνεται σε εκείνη που προκύπτει από τα στοιχεία της φορολογικής του δήλωσης, αλλά ούτε και με την ενδικοφανή προσφυγή συνυποβλήθηκε κάποιο αποδεικτικό στοιχείο προκειμένου να δικαιολογήσει τον ισχυρισμό του, ότι

τα ποσά των καταθέσεων στους τραπεζικούς του λογαριασμούς πράγματι χρησιμοποιήθηκαν για την ανέγερση εκκλησίας και εν συνεχεία επεστράφησαν στους κατάθετες. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του απορρίπτεται ως αόριστος και αναπόδεικτος.

Επειδή, ο προσφεύγων, στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος προσδιόρισε εξωλογιστικά τα ακαθάριστα και τα καθαρά κέρδη σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 & 32 του ν.2238/1994.

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 20-11-2019 έκθεση έλεγχου, ο έλεγχος δεν προέβη ούτε σε προσδιορισμό ακαθαρίστων εσόδων ούτε σε προσδιορισμό καθαρών κερδών με τις διατάξεις των άρθρων 30 & 32 ν.238/1994, όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αλλά προσδιόρισε το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα, όπως ανωτέρω αναφέρεται, λαμβάνοντας υπόψη, το εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις που δήλωσε ο ίδιος ο προσφεύγων και τις συνολικές πρωτογενείς καταθέσεις(προσαύξηση περιουσίας), με βάση το οποίο πρόέκυψε η διαφορά φόρου εισοδήματος. Περαιτέρω ο έλεγχος επέβαλε το πρόστιμο ανακρίβειας δήλωσης για τα εισοδήματα από 01.01.2013-31.12.2013, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 49 παρ. 1 ν. 4509/2017(επιεικέστερη κύρωση σε σχέση με το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του ν.2523/1997). Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί εξωλογιστικού προσδιορισμού ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών και επιβολή προστίμου για κάθε παράβαση, απορρίπτεται ως αόριστος και αναπόδεικτος.

Επειδή, ο προσφεύγων, ισχυρίζεται ότι ο μη ρητός ορισμός χρονικού ορίου της διοικητικής ενέργειας αντίκειται στην Αρχή της Χρηστής Διοίκησης και ο εύλογος χρόνος εντός του οποίου πρέπει να λαμβάνει χώρα η διοικητική ενέργεια, δεν πρέπει να εξομοιωθεί με την παραγραφή.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 84 του ν. 2238/1994, ορίζεται ότι: *«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, με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: *«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.....»*.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/1994) έχει θεσπιστεί ως κανόνας η πενταετής παραγραφή, για επιβολή φόρου από το Δημόσιο, που είναι, άλλωστε, εύλογη, σύμφωνα και με την δικαστηριακή νομολογία (ΣτΕ 1738/2017).

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη νομίμως εκδόθηκε εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, ήτοι πριν την 31-12-2019, οι ισχυρισμοί απορρίπτονται ως νόμω αβάσιμοι..

Επειδή, ο προσφεύγων, ισχυρίζεται ότι η προσβαλλόμενη πράξη είναι μη νόμιμη και ακυρωτέα διότι στηρίζεται σε έκθεση ελέγχου που συντάχθηκε πέραν του εύλογου χρόνου, αναρμοδίως. Το χρονικό διάστημα από την διαπίστωση των δήθεν τελεσθεισών παραβάσεων, οι οποίες φέρεται να διαπιστώθηκαν με την με ημερομηνία 20-5-2019 εντολή ελέγχου, μέχρι την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, στις 29-12-2019, υπερέβη κατά πολύ την προθεσμία του μηνός. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του επικαλείται το άρθ. 33 του ν. 1882/1990 και την ΠΟΛ 1130/2010.

Επειδή, η επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα ΠΟΛ 1130/2010 αφορά σε οδηγίες για την εντατικοποίηση των προσωρινών φορολογικών ελέγχων Φ.Π.Α. και την επιτάχυνση διαδικασιών έκδοσης αποφάσεων επιβολής προστίμου, κατόπιν παραλαβής εκθέσεων ελέγχου Κ.Β.Σ. από το Σ.Δ.Ο.Ε. και το άρθ. 33 του ν. 1882/1990 αφορά σε σύνταξη έκθεσης ελέγχου και έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου σε τρεις μήνες, σε περίπτωση προληπτικού ελέγχου ή σε περίπτωση διαπιστωθεισών από την ΥΠΕΔΑ παραβάσεων, εν προκειμένω δεν έχουν εφαρμογή, καθώς στην υπό κρίση περίπτωση πρόκειται για μερικό έλεγχο γραφείου, που διενεργήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2^α του άρθ. 23 του ν. 4174/2013.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 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. 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.....».*

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη εκδίδεται μετά τις 20 ημέρες από την κοινοποίηση εγγράφως στον φορολογούμενο του σημειώματος διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου και εντός μηνός από την ημερομηνία

παραλαβής των απόψεων του (εν προκειμένω δεν παρελήφθει τέτοιο) και όχι εντός μηνός από την έκδοση της εντολής ελέγχου (20-05-2019), όπως ισχυρίζεται.

Το σημείωμα διαπιστώσεων κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα στις 04-10-2020 και η πράξη εκδόθηκε στις 20-11-2019.

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε εντός ευλόγου χρονικού διαστήματος από την προθεσμία του ενός μηνός που ορίζει η παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013. Περαιτέρω, εφόσον στο προαναφερόμενο άρθρο δεν υπάρχει ποινή ακυρότητας, ο χρόνος έκδοσης δεν αποτελεί στοιχείο του κύρους της προσβαλλόμενης πράξης. Άλλωστε, ο προσφεύγων δεν επικαλείται ότι του προξενήθηκε βλάβη καθ' οιονδήποτε τρόπο λόγω της καθυστέρησης αυτής. Συνεπώς, δεν υφίσταται λόγος που να καθιστά την πράξη ακυρωτέα και ο ισχυρισμός τους απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 65 του ν.4174/2013(ΚΦΔ) -Βάρος απόδειξης**, 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 έκθεση ελέγχου ήταν σαφής και ακριβής ως προς τις διαφορές που διαπιστώθηκαν από το άνοιγμα των τραπεζικών του λογαριασμών και για τις οποίες ο προσφεύγων ενημερώθηκε με το Σημείωμα Διαπιστώσεων, στο οποίο όμως αρνήθηκε να ανταποκριθεί.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 20-11-2019 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 27.12.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και την επικύρωση: της υπ.αρ./20.11.2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2014 (Εισοδήματα 01.01.2013-31.12.2013), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

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

Φόρος εισοδήματος 01.01.2013- 31.12.2013 Συν. Ποσόν 8.840,99 ευρώ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
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.