



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5

Καλλιθέα, 10-4-2020

Αριθμός απόφασης: 733

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).
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 16-1-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της με αριθμό/2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013, της με αριθμό/2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την με αριθμό/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013, την με αριθμό/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014 της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π..
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16-1-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του , 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 2.932,71€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 3.007,79€, πλέον διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 178,40€, ήτοι 6.118,89€.

Με την με αριθμό/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014 προσδιορίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 16.398,90€, πλέον προστίμου λόγω ανακρίβειας 8.199,45€, πλέον διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 2.782,16€, ήτοι 27.380,51€.

Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει της οικείας έκθεσης ελέγχου, κατόπιν της με αριθμό/...../...../2019 εντολής ελέγχου. Ο έλεγχος προέβη σε αλληλογραφία με την αρμόδια για την υποβολή δηλώσεων του προσφεύγοντα Δ.Ο.Υ., την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. και τη ΔΗΛΕΔ αναφορικά με στοιχεία που μπορεί να είχαν στην κατοχή τους για τον προσφεύγοντα και επεξεργάστηκε τις συναλλαγές των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα. Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος επέδωσε στις 22-2-2019 το με αριθμό/2019 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών με το οποίο αιτήθηκε να τεθούν στη διάθεση του ελέγχου στοιχεία που αφορούν σε συγκεκριμένες καταθέσεις, καθώς και βεβαιώσεις και δικαιολογητικά των ποσών που είχε αναγράψει ο προσφεύγων στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τις χρήσεις 2013-2014. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε με τα με αριθμό/2019,/2019 και/2019 απαντητικά υπομνήματά του. Για τη χρήση 2013 ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τις δαπάνες που είχε δηλώσει ο προσφεύγων, πλην των καταβεβλημένων ασφαλιστικών εισφορών ποσού 3.861,96€ και της ιδιόχρησης ποσού 1.936,92€, διότι έκρινε ότι δεν πραγματοποιήθηκαν για το συμφέρον της επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντα. Οι αιτιάσεις του προσφεύγοντα αναφορικά με τις πιστώσεις για τις οποίες αιτήθηκε διευκρινήσεις και δικαιολογητικά ο έλεγχος έγιναν δεκτές. Ο προσφεύγων δεν προέβαλε ισχυρισμούς για πιστώσεις συνολικού ποσού 4.600€ για τη χρήση 2013 και ποσού 7.000€ για τη χρήση 2014. Για πιστώσεις συνολικού ποσού 87.600€ που προέρχονται από μεταφορά ποσών από λογαριασμό της εταιρείας «.....» σε λογαριασμό του προσφεύγοντα αναγνωρίστηκε ως μέρισμα ποσό 32.387,22€ που αναλογεί ως μέρισμα στον προσφεύγοντα και ποσό 5.715,40€ που αναλογεί ως μέρισμα στη σύζυγο του προσφεύγοντα. Το υπερβάλλον ποσό των 49.497,38€ (87.600€ - 32.387,22€ - 5.715,40€) αναγνώρισε ο έλεγχος ότι αποτελεί για τον προσφεύγοντα εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ.3 ν.4172/2013 και της ΠΟΛ.1219/2014. Σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο έλεγχος συνέταξε το με αριθμό/2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος για τις χρήσεις 2013 και 2014, τα οποία επέδωσε στον προσφεύγοντα στις 21-10-2019. Ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε με το με αριθμό/2019 απαντητικό υπόμνημά του, μαζί με βεβαιώσεις της εταιρείας «.....» για τα αναλογούντα καθαρά κέρδη ετών 2013 και 2014. Το υπόμνημα αυτό δεν μετέβαλε τη θέση του ελέγχου, καθώς αποτελούσαν στοιχεία που είχε ήδη λάβει υπόψη

του ο έλεγχος. Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος συνέταξε την οικεία έκθεση ελέγχου και εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων για τους εξής λόγους:

- Οι πράξεις δεν έχουν αριθμό και ημερομηνία έκδοσης
- Τα ποσά των καταθέσεων προέρχονται από αναλήψεις που είχε πραγματοποιήσει νωρίτερα
- Εσφαλμένα συνυπολόγισε ο έλεγχος στα εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες του προσφεύγοντα (παροχή σε είδος) το ποσό των 49.497,38€ που έλαβε από την εταιρεία «.....»

Οι πιστώσεις που δεν αιτιολογήθηκαν από τον προσφεύγοντα σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου είναι οι παρακάτω:

α/ α	Λογαριασμός	Ημερομ	Ποσό	Αιτιολογία
9		6-3- 2013	3.000 €	
23		12-6- 2013	600€	
24		12-6- 2013	1.000 €	
46		14-2- 2014	1.000 €	
47		24-2- 2014	1.000 €	
48		26-2- 2014	4.000 €	
65		17-9- 2014	1.000 €	

Επειδή στο άρθρο 16 παρ. 1 του ν.2690/1999 (ΦΕΚ Α' 45) «Κύρωση Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας» προβλέπεται ότι: «1. Η διοικητική πράξη είναι έγγραφη, αναφέρει την εκδούσα αρχή και τις εφαρμοζόμενες διατάξεις, φέρει δε χρονολογία, καθώς και υπογραφή του αρμόδιου οργάνου.

Στην ατομική διοικητική πράξη αναφέρεται, επίσης, η τυχόν δυνατότητα άσκησης της, κατ άρθρο 25, ειδικής διοικητικής, ή ενδικοφανούς, προσφυγής, γίνεται δε μνεία του αρμόδιου για την εξέτασή της οργάνου, της προθεσμίας, καθώς και των συνεπειών παράλειψης της άσκησης της. Προσφυγή που ασκείται σύμφωνα με τις προαναφερόμενες πληροφορίες της υπηρεσίας δεν μπορεί να παραγάγει συνέπειες σε βάρος του προσφεύγοντος. Η παράλειψη αναφοράς των εφαρμοζόμενων διατάξεων, καθώς και των κατά τη δεύτερη περίοδο στοιχείων, δεν επάγεται ακυρότητα της πράξης.».

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 37 «Έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013), με τις τροποποιήσεις του άρθρου πρώτου του ν.4254/2014:

«Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:

- α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,
- β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
- γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,
- δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,
- ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,
- στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,
- ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,
- η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και
- θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα,
- κ) λοιπές πληροφορίες.

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου.

Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του τετάρτου εδαφίου του άρθρου 34.

Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.»

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του ΣτΕ 1014/2019: «7. Επειδή, με την υπ' αριθμ. 2282/2014 απόφαση της επταμελούς σύνθεσης του Β' Τμήματος που εκδόθηκε επί υποβληθέντων από το Διοικητικό Πρωτοδικείο Ηρακλείου προδικαστικών ερωτημάτων, κρίθηκε ότι κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, ερμηνευόμενων ενόψει της αρχής της

νομιμότητας της διοικητικής δράσης, ναι μεν η διοικητική πράξη, όπως το φύλλο ελέγχου, πρέπει να φέρει την ημερομηνία έκδοσής της, διότι με βάση την χρονολογία αυτή κρίνεται το νομικό και πραγματικό καθεστώς που είναι ληπτέο υπόψη για την εγκυρότητά της (πρβλ. ΣτΕ 453/2011, 73/2001, 250/1996), αλλά η έλλειψη του ως άνω στοιχείου, το οποίο είναι ουσιώδες και καταρχήν αναγκαίο για τη νομιμότητα της πράξης (πρβλ. ΣτΕ 453/2011, 73/2001, 250/1996, 1262/1991, 2513/1986, 2956/1964), δεν επάγεται ακυρότητα αυτής σε περίπτωση, κατά την οποία από το όλο περιεχόμενο της πράξης ή/και τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης συνάγεται ότι αυτή εκδόθηκε μεταξύ δύο συγκεκριμένων ημερομηνιών, ο δε καθορισμός της ακριβούς χρονολογίας έκδοσής της δεν ασκεί επιρροή στην ανεύρεση του κρίσιμου για την επίλυση της διαφοράς νομικού και πραγματικού καθεστώτος, το οποίο δεν μεταβλήθηκε ανάμεσα στις δύο αυτές ημερομηνίες (πρβλ. Conseil d'Etat 4.6.1954, *Sieur Vingtain*, Rec. Lebon 1954, σελ. 342-343). Περαιτέρω, κρίθηκε ότι δεν συνέτρεχε λόγος ακυρώσεως του προσβαλλόμενου φύλλου ελέγχου εξ αιτίας της παράλειψης μνείας σε αυτό της ημερομηνίας έκδοσής του, δεδομένου ότι εκδόθηκε μεταξύ της αναφερόμενης σε αυτό ημερομηνίας σύνταξης της οικείας έκθεσης ελέγχου και της προκύπτουσας από τα στοιχεία του φακέλου ημερομηνίας επίδοσής του, μεταξύ δε των δύο αυτών ημερομηνιών δεν εχώρησε μεταβολή του κρίσιμου για την υπόθεση νομικού καθεστώτος, δεν προέκυπτε δε ούτε προβάλλονταν ότι εχώρησε μεταβολή του πραγματικού.»

Επισημαίνεται ότι το πρωτότυπο της προσβαλλόμενης διοικητικής πράξης τηρείται στο αρχείο της υπηρεσίας, ενώ στον ενδιαφερόμενο κοινοποιείται αντίγραφο αυτής.

Εκ των ανωτέρω διατάξεων συνάγεται ότι η ημερομηνία είναι απαραίτητο στοιχείο της πράξης και η έλλειψη αυτού οδηγεί κατ' αρχήν σε ακυρότητα της πράξης.

Επειδή στην ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι πράξεις δεν φέρουν αριθμό και ημερομηνία.

Επειδή στο φάκελο της υπό εξέταση ενδικοφανούς προσφυγής περιλαμβάνονται ακριβή αντίγραφα των πράξεων που δεν φέρουν ημερομηνία έκδοσης και αριθμό, καθώς επίσης και η έκθεση ελέγχου ομοίως δεν φέρει ημερομηνία. Επίσης, από τις απόψεις του ΚΕΦΟΜΕΠ επί της ενδικοφανούς προσφυγής καθώς επίσης και της κατάστασης των προσβαλλόμενων πράξεων που συνοδεύουν το φάκελο της ενδικοφανούς προσφυγής προκύπτει ότι στις μεν απόψεις, οι πράξεις εκδόθηκαν στις 6-12-2019, ενώ στην κατάσταση προσβαλλόμενων πράξεων η μεν πράξη φέρει ημερομηνία 18-12-2020 ως προς τη φορολογία εισοδήματος και 16-11-2018 ως προς την ειδική εισφορά αλληλεγγύης και η πράξη φέρει ημερομηνία 16-11-2018 και για τα δύο αντικείμενα. Ως εκ τούτου δεν μπορεί να προσδιοριστεί η ημερομηνία έκδοσης των πράξεων, διότι δεν φέρει ημερομηνία σύνταξης η έκθεση ελέγχου καθώς και οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι προσβαλλόμενες πράξεις καθίστανται μη νόμιμες και ακυρωτές, λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας.

Επειδή, 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, τηρώντας την προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμό/ 16-1-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του
..... με ΑΦΜ και την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων για
τυπικούς λόγους.

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

Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2013 (πράξη/2019): 0€

**Προσδιορισμός φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014 (πράξη/2019):
0€**

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος**

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

Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.