



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 29-6-2020

Αριθμός απόφασης: 1354

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).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν.4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της με αριθμό 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 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 10-4-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της - του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της με αριθμό/2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014, της με αριθμό/2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015, της με αριθμό/2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014, την με αριθμό/2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015, την με αριθμό/2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 19-2-2020 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 10-4-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της -, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014 προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 72,49€, πλέον προστίμου λόγω ανακρίβειας 7,25€, ήτοι 79,74€.

Με την με αριθμό/2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 618,80€, πλέον προστίμου λόγω ανακρίβειας 309,40€, ήτοι 928,2€.

Με την με αριθμό/2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016 προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 8.441,79€, πλέον προστίμου λόγω ανακρίβειας 4.220,90€, πλέον διαφορά εισφοράς αλληλεγγύης 792,39€, ήτοι 13.455,08€.

Οι προαναφερθείσες προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει της από 19-2-2020 οικείας έκθεσης ελέγχου, κατόπιν της με αριθμό/...../...../2019 εντολή ελέγχου που εκδόθηκε για επανάληψη διαδικασίας βάσει της με αριθμό/2019 απόφασης της Υπηρεσίας μας, με την οποία ακυρώθηκαν οι πράξεις, και/2018 της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ για τυπικές πλημμέλειες. Ο έλεγχος επεξεργάστηκε τα στοιχεία των πιστώσεων στους τραπεζικούς λογαριασμούς της προσφεύγουσας και εξέδωσε το με αριθμό/2018 αίτημα παροχής πληροφοριών, το οποίο θυροκόλλησε στις 6-11-2018, και με το οποίο ζήτησε από την προσφεύγουσα να θέσει στη διάθεση του ελέγχου στοιχεία που αφορούσαν συγκεκριμένες πιστώσεις στους λογαριασμούς της, τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος που είχε υποβάλλει και στοιχεία για συμμετοχές της σε εξωχώριες εταιρίες. Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα του ελέγχου. Στη συνέχεια, ο έλεγχος προσδιόρισε τις πρωτογενείς καταθέσεις που δεν προέκυπτε να έχουν δηλωθεί στις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, στο ποσό των 1.591,20€ για τη χρήση 2014, των 2.360€ για τη χρήση 2015 και των 1.360€ για τη χρήση 2016 και υπολόγισε τα τεκμαρτά εισοδήματά της για τις εν λόγω χρήσεις. Έπειτα, ο έλεγχος εξέδωσε το με αριθμό/2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με συνημμένες τις προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και τα θυροκόλλησε στις 29-1-2020. Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε ούτε στο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και ο έλεγχος προέβη στη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, τα οποία θυροκόλλησε στις 26-2-2020 στην κατοικία της.

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

- Οι πράξεις προσωρινού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φέρουν ημερομηνία σύνταξης 8/1/2020 ενώ το Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου 10/1/2020
- Δεν της κοινοποιήθηκε η με αριθμό/2019 απόφαση της Υπηρεσίας μας
- Δεν της κοινοποιήθηκε η με αριθμό/...../...../2019 εντολή ελέγχου
- Δεν της κοινοποιήθηκε αίτημα παροχής πληροφοριών
- Εσφαλμένα αναγράφει η έκθεση ελέγχου ότι είναι μέλος της, καθώς η εταιρία αυτή έχει πτωχεύσει και παύσει πληρωμές από τις 8/3/2011, σύμφωνα με την Απόφαση/2011 του Πολυμελούς Πρωτοδικείου, και ότι είναι ετερόρρυθμο μέλος στη, ενώ στην έκθεση ελέγχου αναγράφει ότι η συμμετοχή της έληξε στις 2/8/2011 – δεν έχει η ίδια επιχειρηματική δραστηριότητα
- Οι πιστώσεις που αναφέρει ο έλεγχος αποτελούν πληρωμή σύνταξης και χρήματα που η ίδια έδινε στην κόρη της να καταθέσει προς διευκόλυνση της ίδιας της προσφεύγουσας
- Εσφαλμένα ο έλεγχος έκρινε ότι το 2016 διέμενε με τον άνδρα της στο ακίνητό τους επί της στην, καθώς το Δεκέμβριο του 2015 μετακόμισαν στην κόρη τους που διέμενε επί της στην και το 2018 μετακόμισαν στην άλλη κόρη τους που διέμενε επί της στην
- Εσφαλμένα θεώρησε ο έλεγχος ότι η οικία επί της στην της ανήκει, καθώς, βάσει της δήλωσης Ε9 που έχει υποβάλει, η ίδια είναι μόνο επικαρπώτρια αυτής κατά 50% το 2016
- Οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν περιλαμβάνουν αυτοτελή αιτιολογία
- Η με αριθμό/...../..... εντολή ελέγχου έχει εκδοθεί από αναρμόδιο όργανο, καθώς δε γνωρίζει η προσφεύγουσα ποιος την υπογράφει (δεν της κοινοποιήθηκε) και την έκθεση ελέγχου την υπογράφει ο Προϊστάμενος της Υπηρεσίας Ελέγχου που δεν είναι αρμόδιος για έκδοση εντολής ελέγχου
- Επειδή δεν της κοινοποιήθηκε η εντολή ελέγχου δε γνωρίζει εάν το Σημείωμα Διαπιστώσεων και οι οριστικές πράξεις έχουν εκδοθεί από αρμόδια όργανα – τεκμαίρει ότι έχουν εκδοθεί από αναρμόδια

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 19 «Υποβολή φορολογικής δήλωσης» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 397 του ν.4512/2018:

«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.»

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 25 «Είσοδος στις εγκαταστάσεις» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013), με τις τροποποιήσεις του άρθρου πρώτου του ν.4254/2014:

«1. Ο οριζόμενος ή οι οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,

β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων στους οποίους, ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος,

γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,

δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,

ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και

στ) το χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση.

Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται.»

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 63 «Ειδική διοικητική διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 49 του ν.4223/2013:

«6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού. Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ.1073/ 17-4-2018 «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)»:

«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 ... 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. ...

2. Σε περιπτώσεις που με αποφάσεις διοικητικών δικαστηρίων ή της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ακυρώνονται οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου για τυπικές πλημμέλειες και η σχετική υπόθεση αναπέμπεται στη Φορολογική Διοίκηση για επανάληψη διαδικασίας, εφόσον εκδοθεί εντολή ελέγχου σε εκτέλεση των αποφάσεων διοικητικών δικαστηρίων ή της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, αυτή κοινοποιείται στον φορολογούμενο εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την έκδοσή της.»

Επειδή, βάσει της με αριθμό/2019 απόφασης της Υπηρεσίας μας ακυρώθηκαν οι αρχικές πράξεις, και/2018 της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ για τυπικές πλημμέλειες και συγκεκριμένα λόγω έκδοσης εντολής ελέγχου μόνο για την προσφεύγουσα και έκδοσης των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο στο όνομα του συζύγου της προσφεύγουσας. Κατόπιν τούτου, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ εξέδωσε την με αριθμό

...../...../...../2019 εντολή ελέγχου και ο έλεγχος προέβη σε έλεγχο των τραπεζικών συναλλαγών της προσφεύγουσας και σε σύνταξη του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου.

Επειδή δεν ακολουθήθηκε η διαδικασία της κοινοποίησης της νέας εντολής ελέγχου, όπως αυτή προβλέπεται στις οδηγίες της ΠΟΛ.1073/17-4-2018 και των οικείων διατάξεων του ν.4174/2013.

Κατόπιν των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των ισχυρισμών της προσφεύγουσας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμό/ 10-4-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της
..... - με ΑΦΜ και την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων
ως προς την προσφεύγουσα για τυπικούς λόγους.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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.