



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 26-6-2020

Αριθμός απόφασης: 1300

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

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 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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 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 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 «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 13-2-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία με ΑΦΜ, με έδρα την κατά των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοπ. πράξης	Είδος προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		30-12-2019	14-1-2020	Εισόδημα	2012	3.278,89€
2		30-12-2019	14-1-2020	Εισόδημα	2013	8.762,55€
3		30-12-2019	14-1-2020	Φ.Π.Α.	2013	9.732,60€

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α., χρήσεων 2012 και 2013, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 30-12-2019 οικείες εκθέσεις ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 13-2-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της της εταιρείας με την επωνυμία με 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 αριθ. / 30-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (χρήσης 2012), προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία διαφορά φόρου εισοδήματος, ποσού 2.170,01€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας, ποσού 1.108,88€.

Με την με αριθ. / 30-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013), προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία διαφορά φόρου εισοδήματος, ποσού 5.439,20€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας, ποσού 3.323,35€.

Με την με αριθ. / 30-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., χρήσης 2013, προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α., ποσού 4.839,68€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας, ποσού 4.892,92€.

Ιστορικό

Την 11-6-2018, η Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ διαβίβασε στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ την με αριθ. πρωτ. / 16-10-2017 έγγραφη καταγγελία της με ΑΦΜ, προς την Οικονομική Αστυνομία, σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας. Συγκεκριμένα, ισχυρίστηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν εξέδωσε Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών (Α.Π.Υ.), καθαρού ποσού 29.600,00€, πλέον Φ.Π.Α. 23% ποσού 6.808,00€. Συνεπεία των ανωτέρω εκδόθηκε η από 16-11-2018 έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ καθώς και οι με αριθ. / 12-12-2018 και / 12-12-2018 πράξεις επιβολής προστίμου, για τις χρήσεις 2012 και 2013, αντίστοιχα, της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ, τις οποίες η προσφεύγουσα εταιρεία εξόφλησε στο σύνολό τους και δεν τις προσέβαλλε με ενδικοφανή προσφυγή.

Έπειτα, η Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ εξέδωσε την με αριθ. / 6-3-2019 εντολή ελέγχου, συνεπεία του με αριθ. πρωτ. / 16-11-2018 εγγράφου που στάλθηκε από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ μαζί με τον φάκελο της με αριθ. / 18 κρινόμενης υπόθεσης. Κατόπιν των διαπιστώσεων της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ εκδόθηκε το με αριθ. / 2019 Σημείωμα

Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) καθώς και οι αντίστοιχες πράξεις προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α., για τις χρήσεις 2012 και 2013, αντίστοιχα.

Η προσφεύγουσα εταιρεία ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω Σ.Δ.Ε. με το με αριθ./ 8-11-2019 Υπόμνημα.

Κατόπιν των ανωτέρω, η Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ προέβη στην έκδοση των από 30-12-2019 οικείων εκθέσεων ελέγχου, καθώς και των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων.

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

1. Με τις προσβαλλόμενες πράξεις παραβιάζονται οι αρχές της χρηστής διοίκησης και της προστασίας του διοικουμένου.
2. Οι προσβαλλόμενες πράξεις έχουν εκδοθεί κατά παράβαση κατ' ουσίαν διατάξεως νόμου και αμετάκλητων δικαστικών αποφάσεων, αφού καταλογίζονται στην προσφεύγουσα εταιρεία εσφαλμένα ποσά μη δηλωθέντων εισοδημάτων και μη αποδοθέντος Φ.Π.Α..
3. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή α) φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (χρήσης 2012) και οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013), αντίστοιχα και β) Φ.Π.Α., χρήσης 2013, έχει παραγραφεί.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ

- Εισόδημα

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 «Έκδοση φύλλων ελέγχου» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151), με τις τροποποιήσεις του ν.3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276), ορίζεται ότι: «2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 «Παραγραφή» του ν.2238/1994 ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου β9, 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.

...

4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: ... β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της Παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 11 του άρθρου 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4174/2013 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 έκδοσή 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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4174/2013, όπως ισχύει, ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 9 «Επιβολή προστίμων - Διοικητική επίλυση της διαφοράς» του ν.2523/1997 (ΦΕΚ Α' 179) 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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 34 του Π.Δ.186/1992 (ΦΕΚ Α' 84/26-05-1992): «... Οι περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στη φορολογία εισοδήματος διατάξεις, όπως ισχύουν κάθε φορά, εφαρμόζονται αναλόγως και για την επιβολή του προστίμου του άρθρου αυτού. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης στην οποία αφορά η παράβαση.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 «Προσδιορισμός φόρου» του ν.4174/2013, όπως ισχύει, ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:« 1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα βιβλία, στα οποία γίνεται η καταχώριση, το περιεχόμενο, η διαδικασία και οι εξαιρέσεις από αυτή, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 36 «Παραγραφή» 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 «Έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου» του ν.4174/2013, όπως ισχύει, ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:« 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) ..., β), γ), δ) ..., ε), στ), ζ), η), και θ), κ)

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 τις διατάξεις του άρθρου 45 του ν.4174/2013, όπως ισχύει, ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:« 1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου. 2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι:

α) ..., β) ..., γ) ...,

δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου,

ε), στ), ζ) ...,η)».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1194/2017 με θέμα:« Παροχή διευκρινίσεων για την αντιμετώπιση των εκκρεμών υποθέσεων ελέγχων μέσω επεξεργασίας τραπεζικών λογαριασμών, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του ν.2238/1994 περί συμπληρωματικών στοιχείων» αναφέρεται ότι: « 1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣΤΕ ([ΣΤΕ 2934/2017](#) και [ΣΤΕ 2935/2017](#)) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της [παρ. 2 του άρθ. 68](#) του ν.[2238/1994](#) (ΚΦΕ) επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην [παρ. 1 του άρθ. 84](#) του ιδίου νόμου πενταετία. **Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ανωτέρω πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσηκόντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο. 2. ...».**

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, την 18-9-2017, η με ΑΦΜ, κατέθεσε στην Οικονομική Αστυνομία έγγραφη καταγγελία σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας. Συγκεκριμένα, ισχυρίστηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν εξέδωσε Α.Π.Υ., καθαρού ποσού 29.600,00€, πλέον Φ.Π.Α. 23% ποσού 6.808,00€.

Επειδή, όπως προκύπτει από το με αριθ. πρωτ. /5-10-2017 έγγραφο της Δ/νσης Οικονομικής Αστυνομίας, η Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ έλαβε γνώση της από 18-9-2017 έγγραφης καταγγελίας της με ΑΦΜ, εντός του έτους 2017, ήτοι την 16-10-2017.

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, η Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ διαβίβασε στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ την ως άνω έγγραφη-επώνυμη καταγγελία, την 11-6-2018 και έλαβε αριθ. πρωτ. Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ / 20-6-2018.

Επειδή, η ως άνω έγγραφη-επώνυμη καταγγελία, σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται στην ΠΟΛ.1194/2017, δεν αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο, καθώς περιήλθε σε γνώση της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ εντός πενταετίας, ήτοι εντός του φορολογικού έτους 2017 και ως εκ τούτου, όφειλε να το διαβιβάσει έγκαιρα στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιδεικνύοντας κατ' αυτόν τον τρόπο τη δέουσα επιμέλεια.

Επειδή, στην υπό εξέταση υπόθεση, η οποία αφορά τον καταλογισμό φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (χρήσης 2012), η πενταετής προθεσμία παραγραφής, βάσει της παρ.1 του άρθρου 84 του ν.2238/1994, συμπληρωνόταν την **31-12-2018**.

Επειδή, στην υπό εξέταση υπόθεση, η με αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (χρήσης 2012), εκδόθηκε την **30-12-2019**, ήτοι μετά την συμπλήρωση της ανωτέρω πενταετούς προθεσμίας παραγραφής.

Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας, ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2013 (χρήσης 2012), έχει παραγραφεί, γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, στην υπό εξέταση υπόθεση, η οποία αφορά τον καταλογισμό φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013), η πενταετής προθεσμία παραγραφής, βάσει της παρ.1 του άρθρου 84 του ν.2238/1994, συμπληρωνόταν την **31-12-2019**.

Επειδή, στην υπό εξέταση υπόθεση, η με αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013), εκδόθηκε την **30-12-2019**, ήτοι πριν την συμπλήρωση της ανωτέρω πενταετούς προθεσμίας παραγραφής και ως εκ τούτου, η παραγραφή έχει διακοπεί με την έκδοση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης.

Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας, ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014 (χρήσης 2013), έχει παραγραφεί, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

- **Φ.Π.Α.**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 49 «Πράξη Προσδιορισμού του φόρου» του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: *«1. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο Προϊστάμενος ΔΟΥ εκδίδει Πράξη Προσδιορισμού του φόρου για χρονική περίοδο που δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από μία διαχειριστική περίοδο.»*.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 «Παραγραφή» του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: *«1. Η Κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την Επιβολή του φόρου.»*.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 11 του άρθρου 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4174/2013 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 έκδοσή 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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4174/2013, όπως ισχύει, ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 του ν.4174/2013, όπως ισχύει, ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:« 1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου. 2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι:

α) ..., β) ..., γ) ...,

δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου,

ε) ..., στ) ..., ζ) ..., η)».

Επειδή, μέσω του συστήματος **taxis** προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλλε την 14-5-2014, την με αριθ. εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α., χρήσης 2013.

Επειδή, στην υπό εξέταση υπόθεση, η οποία αφορά τον καταλογισμό διαφοράς χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α., η πενταετής προθεσμία παραγραφής, σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στην παρ.1 του άρθρου 57 του ν.2859/2000, συμπληρωνόταν, ως προς την χρήση 2013, την **31-12-2019**.

Επειδή, όπως προκύπτει από τον φάκελο της κρινόμενης προσφυγής, η με αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., χρήσης 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Δ. ΑΘΗΝΩΝ, **εκδόθηκε την 30-12-2019** και ως εκ τούτου η παραγραφή έχει διακοπεί με την έκδοση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης.

Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας, ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή Φ.Π.Α., χρήσης 2013, έχει παραγραφεί, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΓΕΓΟΝΟΣ ΟΤΙ ΟΙ ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ ΕΧΟΥΝ ΕΚΔΟΘΕΙ ΚΑΤΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΚΑΤ' ΟΥΣΙΑΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΣ ΝΟΜΟΥ ΚΑΙ ΑΜΕΤΑΚΛΗΤΩΝ ΔΙΚΑΣΤΙΚΩΝ ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ, ΑΦΟΥ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΝΤΑΙ ΣΤΗΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΕΣΦΑΛΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΜΗ ΔΗΛΩΘΕΝΤΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΜΗ ΑΠΟΔΟΘΕΝΤΟΣ Φ.Π.Α.. ΚΑΙ ΩΣ ΕΚ ΤΟΥΤΟΥ ΠΑΡΑΒΙΑΖΟΝΤΑΙ ΟΙ ΑΡΧΕΣ ΤΗΣ ΧΡΗΣΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΤΗΣ ΠΡΟΣΤΑΣΙΑΣ ΤΟΥ ΔΙΟΙΚΟΥΜΕΝΟΥ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις της παρ.12 του άρθρου 40 του ν.4410/2016 (ΦΕΚ Α' 141), ορίζεται ότι: *«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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: *«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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: *«1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης»*.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) ορίζεται ότι:

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.

4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.».

Επειδή, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται μετ έλεγχο οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα εταιρεία επικαλείται το γεγονός, ότι οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις έχουν εκδοθεί κατά παράβαση κατ' ουσίαν διατάξεως νόμου και αμετάκλητων δικαστικών αποφάσεων και ως εκ τούτου παραβίαση των αρχών της χρηστής διοίκησης και της προστασίας του διοικουμένου, αφού της καταλογίστηκαν εσφαλμένα, ποσά μη δηλωθέντων εισοδημάτων και μη αποδοθέντος Φ.Π.Α., για τα οποία είχε συνταχθεί από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ η από 16-11-2018 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των ν.2238/1994, ν.4172/2013, Π.Δ.186/1992 Κ.Β.Σ., ν.4093/2012 Κ.Φ.Α.Σ. και ν.4174/2013, συνεπεία της οποίας εκδόθηκαν οι με αριθ. / 12-12-2018 και / 12-12-2018 πράξεις επιβολής προστίμου, για τις χρήσεις 2012 και 2013, αντίστοιχα, της Δ.ΟΥ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ, τις οποίες η προσφεύγουσα εταιρεία εξόφλησε στο σύνολό τους και δεν τις προσέβαλλε με ενδικοφανή προσφυγή. **Κατά συνέπεια αλυσίτελώς προβάλλεται από την προσφεύγουσα εταιρεία έλλειψη αιτιολογίας των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, καθώς εκδόθηκε βάσει των ανεπιφύλακτα αποδεχθέντων και ως εκ τούτου μη αμφισβητούμενων παραβάσεων.**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό / 13-2-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία με ΑΦΜκαι συγκεκριμένα:

Α) Την επικύρωση των κάτωθι οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοπ. πράξης	Είδος προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		30-12-2019	14-1-2020	Εισόδημα	2013	8.762,55€
2		30-12-2019	14-1-2020	Φ.Π.Α.	2013	9.732,60€

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ και

Β) Την ακύρωση της κάτωθι οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοπ. πράξης	Είδος προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1		30-12-2019	14-1-2020	Εισόδημα	2012	3.278,89€

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ, λόγω παραγραφής.

1. ΕΙΣΟΔΗΜΑ (Αριθ. Πράξης/ 30-12-2019) Οικ. έτους 2014 (Χρήσης 2013)

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση

Χρεωστικό ποσό φόρου	5.439,20€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	3.323,35€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	8.762,55€

2. Φ.Π.Α. (Αριθ. Πράξης/ 30-12-2020) Χρήσης 2013

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α.	4.839,68€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας δήλωσης	4.892,92€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	9.732,60€

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

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.