



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 23/05/2024

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1604

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

Email : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58)

γ. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 29/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κάτοικος, περιοχή Τ.Κ. κατά της υπ' αριθμ. /22.12.2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. /Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 - 31/12/2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία 29/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, 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 υπ' αριθ./2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά χρεωστικού υπολοίπου, ποσού 6.802,27€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α του 4987/2022, ποσού 3.401,14€, ήτοι συνολικό ποσό 10.203,41€.

Ιστορικό

Με την υπ' αριθμ./04-08-2023 εντολή του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων διενεργήθηκε μερικός έλεγχος στον προσφεύγοντα με κύρια δραστηριότητα «.....» στη φορολογία εισοδήματος και ΦΠΑ για την περίοδο 01/01/2017-31/12/2017. Κριτήριο επιλογής ελέγχου του προσφεύγοντος αποτέλεσε το γεγονός ότι κατά την ελεγχόμενη περίοδο διέθετε POS που είχε εγκατασταθεί από αλλοδαπό πάροχο υπηρεσιών πληρωμών- acquirer. Ειδικότερα, κατά την 20/08/2016 πραγματοποιήθηκε κατάσχεση από τους αστυνομικούς του Υ.Α. Χανίων μιας τερματικής συσκευής αποδοχής πληρωμών με σειριακό αριθμό με την ένδειξη «myros» και μια μαγνητική κάρτα τύπου mastercard υπ' αρ.

Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργήθηκαν σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις, για το φορολογικό έτος 2017 διαπιστώθηκε αποκρουβείσα ύλη ύψους 25.948,00€ και επιπλέον στην φορολογία εισοδήματος καταλογιστήκαν λογιστικές διαφορές ύψους 1.742,58€, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στις σελίδες 12-22 και 32 της οικείας έκθεσης ελέγχου.

Εν συνεχεία, από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 και προσδιορίστηκε το φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος για το φορολογικό έτος 2017 με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου βάση της αρχής των αναλογιών. Ειδικότερα, με την αρχή των αναλογιών τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίστηκαν στο ποσό των 128.695,33€. Η διαφορά στα ακαθάριστα έσοδα βάση ελέγχου και βάση δήλωσης που προέκυψε ήταν ύψους 28.342,78€ και προσδιορίστηκε ως κάτωθι:

	ΒΑΣΗ ΑΡΧΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	ΒΑΣΗ ΔΗΛΩΣΗΣ Ν.4512/2018 (2)	ΒΑΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ (3)	ΔΙΑΦΟΡΑ (3-2)
Έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα	79.654,14	100.352,55	128.695,33	28.342,78€

Για λόγους χρηστής διοίκησης από την Δ.Ο.Υ. Χανίων θεωρήθηκε ότι στο ως άνω ποσό των 28.342,78€ εμπεριέχεται το ποσό της αποκρουβείσας ύλης που προσδιορίστηκε σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις ύψους 25.948,00€.

Όσον αφορά τη φορολογία ΦΠΑ τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, όπως αυτά προσδιορίστηκαν με βάση τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου(αρχή αναλογιών), λήφθηκαν υπόψη για τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και του φόρου ως εξής:

Φορολογητέες εκροές βάση δήλωσης	98.293,91
Πλέον αποκρουβείσα ύλη από έμμεσες τεχνικές ελέγχου	28.342,78
Φορολογητέες εκροές βάση ελέγχου	126.636,69

Φόρος εκροών βάση βιβλίων	23.590,54
Πλέον φόρος εκροών βάση έμμεσων τεχνικών ελέγχου	6.802,27
Φόρος εκροών βάση ελέγχου	30.392,81

Μετά την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων και συγκεκριμένα στις 30/11/2023 επιδόθηκαν στον προσφεύγοντα: α) το υπ' αριθμ/28-11-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.), β) ο Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 με αριθμ./29-11-2023 και γ) ο Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός ΦΠΑ φορολογικού έτους 2017 με αριθμ./29-11-2023. Ο προσφεύγων δεν υπέβαλε έγγραφες απόψεις στη Δ.Ο.Υ. Χανίων σε αντίκρουση του ως άνω Σ.Δ.Ε. και εν συνεχεία συντάχθηκαν οι από 22/12/2023 εκθέσεις μερικού ελέγχου Φόρου Εισοδήματος και ΦΠΑ και εκδόθηκαν η υπ' αριθμ./2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017 και η υπ' αριθμ./2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/ Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017.

Με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή προσβάλλεται η υπ' αριθμ./2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων.

Ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τον κάτωθι ισχυρισμό:

Παραγραφή του δικαιώματος της φορολογικής διοίκησης να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού στη Φορολογία ΦΠΑ. Η προσβαλλόμενη πράξη είναι ακυρωτέα διότι η αξίωση της Φορολογικής Διοίκησης να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού στη Φορολογία Φ.Π.Α. έχει υποπέσει σε πενταετή παραγραφή. Προκειμένου να μην παραγραφεί η αξίωση του Δημοσίου για βεβαίωση και επιβολή φόρου πρέπει εντός της θεσπιζόμενης προθεσμίας παραγραφής του αρ. 36 ΚΦΔ όχι μονάχα να εκδίδεται η σχετική καταλογιστική πράξη αλλά και να κοινοποιείται στον φορολογούμενο σε βάρος του οποίου χωρεί ο οικείος καταλογισμός. Εν προκειμένω, η αξίωση της ελεγχόμενης περιόδου, 01/01/2017-31/12/2017, παραγραφόταν στις 31/12/2023. Ωστόσο η προσβαλλόμενη πράξη αναρτήθηκε μετά της με αρ./2023 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φόρου Προστιθέμενης Αξίας στον λογαριασμό του στο σύστημα taxisnet στις 22/12/2023. Η δε ανάγνωση τους από τον ίδιο έγινε στις 17/01/2024 και 25/01/2024 αντίστοιχα. Κατ' επέκταση, κατά το αρ. 5 παρ. 6 ΚΦΔ η κοινοποίηση των ως άνω εγγράφων πραγματοποιήθηκε 10 ημέρες μετά την ανάρτηση αυτών, ήτοι στις 01/01/2024 και ως εκ τούτου η σχετική αξίωση της Φορολογικής Διοίκησης έχει υποπέσει σε πενταετή παραγραφή σύμφωνα με το αρ. 36 παρ. 1 ΚΦΔ και του αρ. 28 του κώδικα ΦΠΑ.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 63 «Ειδική διοικητική διαδικασία- Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν.4987/2022 ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5 «Κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων» του ν.4987/2022 ορίζεται ότι:

1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.
2. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:
α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 4727/2020 (Α'184) ή στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή
β) αποσταλεί συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή
γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.), μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το πρώτο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.»

Επειδή στην από 01/02/2024 έκθεση απόψεων, επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, της Δ.Ο.Υ. Χανίων αναφέρεται ότι κρίνεται ουσιαστικό να γίνει αναλυτική περιγραφή της διαδικασίας κοινοποίησης της προσβαλλόμενης πράξης. Ειδικότερα, αναφέρεται ότι:

«Συγκεκριμένα, την 22/12/2023 ο έλεγχος ως προς την κοινοποίηση της εν λόγω πράξης (και της υπ' αρ./2023 πράξης, της υπ' αρ./2023 έκθεσης ελέγχου και της υπ' αρ./2023 έκθεσης ελέγχου) προέβη στις εξής ενέργειες σύμφωνα με τα οριζόμενα στο αρ. 5 του ν. 4987/2022:

1. Την 22/12/2023 και ώρα 10:24':36" π.μ. ανάρτησε στο λογαριασμό του ελεγχόμενου στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης (περ. 2 (α) του αρ. 5 του ν. 4987/2022) την υπ' αρ./2023 οριστική πράξη ΦΠΑ. Σχετικά αναρτούμε (αρ. 3 κατάστασης αναρτημένων) το πιστοποιητικό που εκδίδεται μέσω TAXIS, στο οποίο απεικονίζεται η από 17/1/2024 ανάγνωση από το φορολογούμενο

2. Την 22/12/2023 και ώρα 10:20':49" π.μ. ανάρτησε στο λογαριασμό του ελεγχόμενου στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης (περ. 2 (α) του αρ. 5 του ν. 4987/2022) την υπ' αρ./2023 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ. Σχετικά αναρτούμε (αρ. 4 κατάστασης αναρτημένων) το πιστοποιητικό που εκδίδεται μέσω TAXIS, στο οποίο απεικονίζεται η από 25/1/2024 ανάγνωση από το φορολογούμενο

3. Την 22/12/2023 και ώρα 10:15':28" π.μ. ανάρτησε στο λογαριασμό του ελεγχόμενου στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης (περ. 2 (α) του αρ. 5 του ν. 4987/2022) την υπ' αρ./2023 οριστική πράξη φορ. εισοδήματος φορ. έτους 2017. Σχετικά αναρτούμε (αρ. 5 κατάστασης αναρτημένων) το πιστοποιητικό που εκδίδεται μέσω TAXIS, στο οποίο απεικονίζεται η από 22/12/2023 ανάγνωση από το φορολογούμενο

4. Την 22/12/2023 και ώρα 10:12':34' π.μ. ανάρτησε στο λογαριασμό του ελεγχόμενου στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης (περ. 2 (α) του αρ. 5 του ν. 4987/2022) την υπ' αρ./2023 έκθεση ελέγχου φορ. εισοδήματος φορ. έτους 2017. Σχετικά αναρτούμε (αρ. 6 κατάστασης αναρτημένων) το πιστοποιητικό που εκδίδεται μέσω στο οποίο απεικονίζεται η από 26/1/2024 ανάγνωση από το φορολογούμενο

5. Μετά την παρέλευση κάποιων ωρών και αφού ο ελεγκτής διαπίστωσε ότι οι 3 από τις 4 κοινοποιήσεις δεν είχαν αναγνωστεί από τον φορολογούμενο, μεταξύ αυτών και η κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, ώστε να θεωρείται συντελεσθείσα η κοινοποίηση (παρ. 6 αρ. 5 ΚΦΔ) και προκειμένου να διασφαλίσει τα συμφέροντα του ελληνικού δημοσίου εν όψει λήξης του έτους παραγραφής της υπόθεσης προέβη σε κοινοποίηση με επιμελητή της υπηρεσίας της

προσβαλλόμενης πράξης, καθώς και των λοιπών εγγράφων (εκθέσεις ΦΠΑ, εισοδήματος και πράξη εισοδήματος) την ίδια μέρα την 22/12/2023 και ώρα 15:00' βάσει άρ. 5, παρ. (γ) του ν. 4987/2022 κατά Κ.Δ.Δ. Σχετικά αναρτούμε αντίγραφο της έκθεσης επίδοσης.»

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω η προσβαλλόμενη πράξη ΦΠΑ επιδόθηκε στον προσφεύγοντα με επιμελητή στις 22/12/2023.

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε εκπρόθεσμα την 29/01/2024, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της ως άνω πράξης. Ως εκ τούτου η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 29/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, ως απαράδεκτης.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ**

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.