



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9572566
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα, 20/06/2014

Αριθμός απόφασης: 1897

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. Του άρθρου 66 § 10 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

δ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

στ. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

ζ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την από 03/01/2007 και με αριθμό πρωτοκόλλου προσφυγή και αίτηση συμβιβασμού του , ΑΦΜ, κατοίκου, οδός , κατά της υπ' αριθ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του πρόστιμο ποσού 1.172,00 για τη διαχειριστική περίοδο 2006 λόγω μη προσκόμισης στον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησής του για τις χρήσεις 2000-2003 με αποτέλεσμα τη ματαίωση του τακτικού φορολογικού ελέγχου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω για τη διαχειριστική περίοδο 2006, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την υπ' αριθμ. απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών – Τμήμα 32^ο Μονομελές.
7. Το υπ αριθμ. πρωτ. (αριθμ. πρωτ.) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω.
8. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
9. Την από εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί του από 03/01/2007 και με αριθμό αιτήματος συμβιβασμού του , το οποίο κατατέθηκε εκπρόθεσμα και την μελέτη των επικαλούμενων λόγων του αιτήματος, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΑΛΕΩ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο συνολικού ποσού 1.172,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 2006 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 36 § 1, 21 § 1 και 2 § 1, του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.).

Η παράβαση καταλογίστηκε διότι ο προσφεύγων, παρά τη με αριθμ. πρωτ. πρόσκληση που του επιδόθηκε στις 07/03/2006 από τη Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω, δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησής του για τις χρήσεις 2000-2003 με αποτέλεσμα τη ματαίωση του τακτικού φορολογικού ελέγχου που ορίζεται από τις διατάξεις ΑΥΟ 1021681/1120/ΠΟΛ 1037/1-3-2005 .

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή – αίτηση συμβιβασμού, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Αμφισβήτηση της νομιμότητας της σύνταξης και επίδοσης της πρόσκλησης της Φορολογικής Αρχής για την προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησής του.
- 2) Μεγάλο μέρος των εν λόγω βιβλίων και στοιχείων βρίσκονταν ήδη στη διάθεση της Φορολογικής Αρχής εξ αφορμής άλλων φορολογικών ελέγχων.
- 3) Μη επίδοση σημειώματος ελέγχου του άρθρου 36 παρ. 7 του Π.Δ. 186/92 και επομένως

παραβίαση του άρθρου 20 § 2 του Συντάγματος και του Ν. 2690/1999.

- 4) Μη επίδοση της από έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. της εφοριακού υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω.

Α. Σύντομο ιστορικό –ισχύον νομοθετικό πλαίσιο –σχετικές θέσεις της διοίκησης

Στον προσφεύγοντα με αντικείμενο εργασιών και με Α.Φ.Μ. διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω, κατόπιν της υπ' αριθμ. εντολής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας, τακτικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για τις διαχειριστικές περιόδους 2000-2003. Κατά τη διάρκεια του ελέγχου δεν επιδείχθηκαν τα βιβλία Β' κατηγορίας της επιχείρησης και στη συνέχεια εκδόθηκε η υπ' αριθμ. πρόσκληση, με την οποία ο προσφεύγων καλούταν να προσκομίσει τα βιβλία και στοιχεία εντός τριών (3) ημερών προκειμένου να διενεργηθεί ο τακτικός φορολογικός έλεγχος και στην οποία ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε. Με βάση την από έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. εκδόθηκε η υπ' αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω για τη διαχειριστική περίοδο 2006, με την οποία καταλογίσθηκε πρόστιμο ποσού 1.172,00 € λόγω της προαναφερόμενης παράβασης. Η κοινοποίηση της ανωτέρω Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. έγινε την 08/11/2006.

Ο προσφεύγων κατέθεσε εμπρόθεσμα μέσω της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω τη με αριθμ. προσφυγή και αίτηση συμβιβασμού ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών.

Το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών – Τμήμα 32^ο Μονομελές, με την αριθμ. απόφαση «αναπέμπει την υπόθεση στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω προκειμένου να τηρηθεί η νόμιμη διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, μετά την τήρηση της οποίας πρέπει να επιστραφεί αυτή στο Δικαστήριο με έγγραφη γνωστοποίηση του αποτελέσματος της εν λόγω διαδικασίας και, στη συνέχεια, να εισαχθεί σε νέα δικάσιμο που θα ορισθεί αρμοδίως».

Η Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω, στις 08/04/2014, κοινοποίησε στον προσφεύγοντα τη με αριθμ. πρωτ. ΠΡΟΣΚΛΗΣΗ, προκειμένου, όπως εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών προσέλθει στα γραφεία της Υπηρεσίας για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς επί της διοικητικής πράξης που εκδόθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα και για την οποία εκδόθηκε η υπ' αριθμ. απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών – Τμήμα 32^ο Μονομελές.

Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση, και η προαναφερόμενη Δ.Ο.Υ., μέσω της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας διαβίβασε το σχετικό φάκελο στην Υπηρεσία μας με το αριθμ. πρωτ. (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ) έγγραφο, ώστε η Υπηρεσία μας να προβεί στις απαραίτητες ενέργειες για διοικητική επίλυση της διαφοράς, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 66 § 10 του ν. 4174/2013.

Στο άρθρο 66 § 10 του Ν. 4174/2013, (ΦΕΚ (Α' 170), όπως αυτός τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 50 Ν. 4223/2013, ορίζεται ότι «σε περίπτωση έκδοσης απόφασης διοικητικού δικαστηρίου με την οποία κηρύσσεται απαράδεκτη η συζήτηση ενδίκου βοηθήματος ή μέσου και αναπέμπεται η υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση για να τηρηθεί η διαδικασία διοικητικής

επίλυσης της διαφοράς, το αίτημα για διοικητική επίλυση εξετάζεται από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδεχθεί την προσβαλλόμενη πράξη εντός αποκλειστικής προθεσμίας πέντε ημερών από την κοινοποίηση σε αυτόν της δικαστικής απόφασης ή σχετικής πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 § 1 του Π.Δ. 186/92 ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. και ο υπάλληλος που ορίζεται από αυτόν δικαιούται, οποιαδήποτε εργάσιμη για τον υπόχρεο ώρα, να λαμβάνει γνώση, να ελέγχει και να θεωρεί όλα τα βιβλία και στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό ή άλλους νόμους, καθώς και αυτά που τηρούνται προαιρετικά από τον υπόχρεο και να λαμβάνει γνώση οποιουδήποτε άλλου βιβλίου, εγγράφου ή στοιχείου και κάθε περιουσιακού στοιχείου που βρίσκεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στο κατάστημα κάθε άλλου υπόχρεου. Ο έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό γίνεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στα γραφεία της Δ.Ο.Υ., προκειμένου για βιβλία πρώτης και δεύτερης κατηγορίας, μετά από έγγραφη πρόσκληση του προϊσταμένου αυτής.

Επειδή, στο άρθρο 5 § 1 περ. ε' του ν. 2523/97 αναφέρεται ότι «Για τις γενικές παραβάσεις λαμβάνεται υπόψη η Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) και εφαρμόζεται ο συντελεστής βαρύτητας με αριθμητική τιμή ένα (1). Κατ' εξαίρεση, για τις πιο κάτω παραβάσεις ο συντελεστής βαρύτητας καθορίζεται ως εξής:ε) Σε μη επίδειξη των βιβλίων και στοιχείων την πρώτη φορά μετά από προηγούμενη πρόσκληση σε δύο (2) και για καθεμία από τις επόμενες δύο φορές σε πέντε (5).»

Επειδή, η υπ' αριθμ. πρόσκληση της Φορολογικής Αρχής για την προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης του προσφεύγοντα επιδόθηκε την 07/03/2006 ορθά και νόμιμα στη σύζυγό του

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι μεγάλο μέρος των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησής του βρίσκονταν ήδη στη διάθεση της Φορολογικής Αρχής δεν ευσταθεί, καθώς, σύμφωνα με τον έλεγχο, μόνο έντεκα (11) εικονικά φορολογικά στοιχεία εκδόσεως τα οποία ζήτησε και έλαβε ο προσφεύγων είχαν κατασχεθεί από την Υ.Π.Ε.Ε.

Επειδή, το Σύνταγμα στο άρθρο 20 § 2 ορίζει ότι «2. Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του ».

Σύμφωνα όμως με την απόφαση 4447/2012 της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας «όταν βάσει της συγκεκριμένης ειδικής νομοθεσίας που διέπει την έκδοση της δυσμενούς διοικητικής πράξης προβλέπονται πέραν της αρχικής προηγούμενης ακρόασης και ένα ή περισσότερα στάδια ενδικοφανούς διαδικασίας ενώπιον ανωτέρων οργάνων, **η μη τήρηση του προβλεπόμενου τύπου της προηγούμενης ακρόασης κατά τη διαδικασία έκδοσης της**

αρχικής πράξης καλύπτεται, εφόσον ο ενδιαφερόμενος ασκήσει την ή τις ενδικοφανείς προσφυγές και προβάλλει τους κρίσιμους, κατ' αυτόν, ισχυρισμούς που δεν προέβαλε πριν από την έκδοση της αρχικής πράξης. Στην περίπτωση αυτή, θα πρέπει να θεωρηθεί ως εκτελεστή διοικητική πράξη η τελικώς εκδιδόμενη, μετά την άσκηση από τον ενδιαφερόμενο της ή των ενδικοφανών προσφυγών, διότι ως οριστική διοικητική πράξη είναι η τελικώς εκδιδόμενη μετά την εξάντληση της ενδικοφανούς διαδικασίας».

Επειδή, με την απόφαση 3382/2010 της 7μελούς σύνθεσης του Συμβουλίου της Επικρατείας, έγινε δεκτό ότι για την ακύρωση της διοικητικής πράξης δεν αρκεί η εκ μέρους του διοικούμενου απλή επίκληση της παράβασης του δικαιώματος διοικητικής ακρόασης αλλά πρέπει να γίνεται (στην αίτηση ακυρώσεως, προσφυγή, κ.λ.π.) και επίκληση κατά τρόπο **ειδικό και συγκεκριμένο της ύπαρξης κρίσιμων στοιχείων, τα οποία αν έχετε υπόψη της διοίκησης θα οδηγούσαν σε διαφορετικό αποτέλεσμα**.

Επειδή, συνεπώς, εν προκειμένω ουδέποτε προβλήθηκε από τον προσφεύγοντα η ύπαρξη τέτοιων στοιχείων, καθίσταται σαφές ότι **ο υπό κρίση ακυρωτικός λόγος που εδράζεται στην έλλειψη διοικητικής ακρόασης, κατά παράβαση του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος, είναι οπωσδήποτε απορριπτέος ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος**.

Επειδή, η από 12/10/2006 έκθεση ελέγχου της υπαλλήλου, η οποία εκ παραδρομής αναγράφηκε στο σώμα της επίδικης πράξης ως «η από 12/12/2006 έκθεση ελέγχου», επιδόθηκε στον προσφεύγοντα με το από 08/11/2006 αποδεικτικό επίδοσης.

Επειδή, τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 66 § 10 του Ν. 4174/2013, όπως αυτός τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 50 Ν. 4223/2013, καθώς και από την αριθμ. απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών – Τμήμα 32^ο Μονομελές, και ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στη πρόσκληση για διοικητική επίλυση της διαφοράς.

Επειδή δεν υφίστανται λόγοι ουσίας που να καθιστούν την ανωτέρω πράξη της φορολογικής αρχής άκυρη.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. ΑΙΓΑΛΕΩ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη του με αριθμό πρωτοκόλλου /03-01-2007 υποβληθέντος αιτήματος διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, και την αναπομπή της υπόθεσης για συζήτηση ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών – Τμήμα 32^ο Μονομελές, σύμφωνα με την αριθμ. απόφασή του.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**