



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9563608
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα, 14.04.2015

Αριθμός απόφασης: 1442

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. 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».

γ. 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».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Ν. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, οδός κατά των υπ' αριθ. και πράξεων επιβολής προστίμου εισοδήματος διαχειριστικών περιόδων 2007, 2008, 2009 και 2010 αντίστοιχα και των υπ' αρ. οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2008, 2009, 2010 και 2011 αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις υπ' αριθ. και πράξεις επιβολής προστίμου εισοδήματος διαχειριστικών περιόδων 2007, 2008, 2009 και 2010 αντίστοιχα και τις υπ' αριθ. οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2008, 2009, 2010 και 2011 αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 27.02.2015 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 τις υπ' αρ. και πράξεις επιβολής προστίμου εισοδήματος διαχειριστικών περιόδων 2007, 2008, 2009 και 2010 αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο 300,00 € για κάθε έτος λόγω υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με ανακριβές περιεχόμενο.

Με τις υπ' αρ. οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2008, 2009, 2010 και 2011 αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος για καταβολή 4.938,14€ , 4.477,22 € , 5.038,33€ και 3.128,77€ αντίστοιχα.

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι ο προσφεύγων τα οικονομικά έτη 2008, 2009 και 2010 δεν δήλωσε εισοδήματα από ακίνητα και το οικονομικό έτος 2011 δεν δήλωσε εισόδημα από ακίνητα και δήλωσε ανακριβώς το εισόδημά του από μισθωτές υπηρεσίες.

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Η εντολή ελέγχου ουδέποτε επιδόθηκε στον ίδιο.

2) Δεν τηρήθηκε η διαδικασία της κλήσης προς ακρόαση του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος σύμφωνα με το άρθρο 6 του νόμου 2690/1999.

3) Εάν δεν καταργηθούν οι ανωτέρω πράξεις ζητά την διοικητική επίλυση της διαφοράς σύμφωνα με το άρθρο 70 του Ν. 2238/1994.

4) Η χρήση 2007 έχει παραγραφεί γιατί δεν του κοινοποιήθηκε η εντολή ελέγχου έως 31.12.2013.

Ως προς τη μη κλήση προς ακρόαση

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 έθετε 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 λόγος που εδράζεται στην έλλειψη**

διοικητικής ακρόασης, κατά παράβαση του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος , είναι οπωσδήποτε απορριπτέος ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Ως προς τη διοικητική επίλυση της διαφοράς

Επειδή, σύμφωνα με το Ν. 4152/2013 παράγραφος Α υποπαράγραφος Α.5. περίπτωση 2β ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις του άρθρου 70 του Κ.Φ.Ε., όπως ισχύουν κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου, ισχύουν για πράξεις που εκδίδονται μέχρι 31.7.2013.»

Ως προς τη παραγραφή της χρήσης 2007

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 37 παρ. 5 του Ν. 4141/2013 ορίζεται ότι: «Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2013 και μετά.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 παρ. 5 του Ν. 4203/2013 ορίζεται ότι: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ. 11 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. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ. 3 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Για χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έχει εκδοθεί μέχρι την 31.12.2013 εντολή ελέγχου, εφαρμόζονται οι διατάξεις του κεφαλαίου 7 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εφόσον κατά το χρόνο έναρξης ισχύος αυτού δεν έχει γίνει έναρξη του ελέγχου. Ως έναρξη του ελέγχου για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου λογίζεται η θεώρηση των βιβλίων του φορολογουμένου από όργανο της Φορολογικής Διοίκησης ή η κοινοποίηση πρόσκλησης για επίδειξη βιβλίων στον έλεγχο, στην περίπτωση που δεν είναι δυνατή η θεώρηση των βιβλίων ή η έκδοση της εντολής ελέγχου στην περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία.

«Ως έναρξη ελέγχου κατά την έννοια του πρώτου εδαφίου θεωρείται και η αποστολή έως τις 31.12.2013 επιστολής στο φορολογούμενο, με την οποία του γνωστοποιείται ότι έχει εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου. Σε περίπτωση κατά την οποία, έως τις 31.12.2013, είχε εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου και για οποιονδήποτε λόγο, μετά την ημερομηνία αυτή, για την ίδια χρήση, περίοδο, φορολογική υπόθεση ή υποχρέωση, εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου, οι έννομες συνέπειες της έκδοσης της αρχικής εντολής δεν θίγονται.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου στην οποία εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις η εντολή ελέγχου εκδόθηκε στις 23.04.2013. Όπως προκύπτει από τις προαναφερθείσες διατάξεις θεωρείται ότι η έναρξη του ελέγχου πραγματοποιείται με την έκδοση της εντολής ελέγχου στην περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία, ως εκ τούτου το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρων για τη χρήση 2007 δεν έχει παραγραφεί.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 4 παρ. 1 του Ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από εκατόν δεκαεπτά (117) ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) ευρώ. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση προέκυψε ποσό φόρου για καταβολή με τις υπ' αριθμ. και οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2008, 2009, 2010 και 2011 αντίστοιχα, συνεπώς δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις επιβολής προστίμου του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997, σύμφωνα με τις οποίες επιβλήθηκαν οι υπ' αριθμ. και πράξεις επιβολής προστίμου εισοδήματος διαχ. περιόδων 2007, 2008, 2009 και 2010 αντίστοιχα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της υπ' αριθμ. ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ: και πιο συγκεκριμένα:

α) Την αποδοχή αυτής κατά το μέρος που αφορά την ακύρωση των υπ' αριθμ. και πράξεων επιβολής προστίμου εισοδήματος διαχ. περιόδων 2007, 2008, 2009 και 2010 αντίστοιχα.

β) Την απόρριψη αυτής και την επικύρωση των υπ' αριθμ. και οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2008, 2009, 2010 και 2011 αντίστοιχα.

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

Οικονομικό έτος 2008

Ποσό φόρου για καταβολή: 4.938,14€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε βάσει της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. Έτους 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ.

Οικονομικό έτος 2009

Ποσό φόρου για καταβολή: 4.477,22€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε βάσει της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. Έτους 2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ.

Οικονομικό έτος 2010

Ποσό φόρου για καταβολή: 5.038,33€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε βάσει της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. Έτους 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ.

Οικονομικό έτος 2011

Ποσό φόρου για καταβολή: 3.128,77€

(Φόρος εισοδήματος 2.024,34€ πλέον Εισφορά αλληλεγγύης 1.104,43€)

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε βάσει της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. Έτους 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. ΙΩΝΙΑΣ.

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

α.α.
ΚΑΚΙΩΡΑΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).