



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9578520
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 29/06/2015

Αριθμός απόφασης 2890

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/2015 ενδικοφανή προσφυγή της ' του ' με Α.Φ.Μ., η οποία έχει έδρα στο επί της οδού , κατά των υπ' αριθμ.:

α. /2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για την διαχειριστική περίοδο 01/01/10- 31/12/10
β. /2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για την διαχειριστική περίοδο 01/01/11- 31/12/11 και
γ. /2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για την διαχειριστική περίοδο 01/01/12- 31/12/12
και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις υπ' αριθμ.:

α. /2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για την διαχειριστική περίοδο 01/01/10- 31/12/10
β. /2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για την διαχειριστική περίοδο 01/01/11- 31/12/11 και
γ. /2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για την διαχειριστική περίοδο 01/01/12- 31/12/12
των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις από και οικείες εκθέσεις ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από **εισήγηση του Α3** τμήματος της υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ' του ” με Α.Φ.Μ., 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:

1. Με την υπ' αριθμ. /2014 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 8.790,00€ για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/10- 31/12/10 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§8α και 9 του ν. 2523/1997 και το άρθρο 10 του Ν.1809/1988 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1και 13§§1,3 του Π.Δ. 186/92.

Η παράβαση αυτή αφορά σε μη έκδοση από την προσφεύγουσα, πενήντα τριών (53) Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών σε ισάριθμους πελάτες της, για υπηρεσίες που προσέφερε στο ιατρείο της και ειδικότερα:

α. Σε σαράντα εννέα (49) περιπτώσεις για επεμβάσεις – θεραπείες, που πραγματοποίησε

σε ισάριθμους πελάτες – ασθενείς στο ιατρείο της , με την χρήση ενέσιμων σκευασμάτων με την εμπορική ονομασία “Dysrort amp.” αξία εκάστης 183,00 €.

β. Σε μια (1) περίπτωση για επεμβάση – θεραπεία, που πραγματοποίησε σε πελάτη – ασθενή στο ιατρείο της , με την χρήση ενέσιμων σκευασμάτων με την εμπορική ονομασία “Botox Lyorph DR powd” αξίας 211,00€ και

γ. Σε τρεις (3) περιπτώσεις για επεμβάσεις – θεραπείες, που πραγματοποίησε σε ισάριθμους πελάτες – ασθενείς στο ιατρείο της , με την χρήση ενέσιμων σκευασμάτων με την εμπορική ονομασία “Radiesse” αξίας εκάστης 185,00 €.

2. Με την υπ’ αριθμ./2014 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 4.800,00€ για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/11- 31/12/11 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5§8α και 9 του ν. 2523/1997 και το άρθρο 10 του Ν.1809/1988 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1και 13§§1,3 του Π.Δ. 186/92.

Η παράβαση αυτή αφορά σε μη έκδοση από την προσφεύγουσα, έξι (6) Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών σε ισάριθμους πελάτες της, για υπηρεσίες που προσέφερε στο ιατρείο της και ειδικότερα:

α. Σε τέσσερες (4) περιπτώσεις για επεμβάσεις – θεραπείες, που πραγματοποίησε σε ισάριθμους πελάτες – ασθενείς στο ιατρείο της , με την χρήση ενέσιμων σκευασμάτων με την εμπορική ονομασία “Dysrort amp.” αξία εκάστης 180,00 € και

β. Σε δύο (2) περιπτώσεις για επεμβάσεις – θεραπείες, που πραγματοποίησε σε ισάριθμους πελάτες – ασθενείς στο ιατρείο της , με την χρήση ενέσιμων σκευασμάτων με την εμπορική ονομασία “Radiesse” αξίας εκάστης 180,00 €.

3. Με την υπ’ αριθμ./2014 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 7.800,00€ για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/12- 31/12/12 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 9 του ν. 2523/1997 και το άρθρο 10 του Ν.1809/1988 καθόσον:

α. Δεν εξέδωσε σε οκτώ (8) περιπτώσεις Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών ή άλλο φορολογικό στοιχείο, αξίας μικρότερης των 1.200,00€ εκάστης, για επεμβάσεις – θεραπείες, που πραγματοποίησε σε ισάριθμους πελάτες – ασθενείς στο ιατρείο της, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1και 13§§1,3 του Π.Δ. 186/92.

β. Δεν καταχώρησε σε μία (1) περίπτωση τα στοιχεία ενός ασθενή στο με π.θ./2011 τηρούμενο χειρόγραφο πρόσθετο βιβλίο Επίσκεψης Ασθενών, για την παρασχεθείσα

υπηρεσία στο ιατρείο της, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 10§5 περ. ια και 17§10 περ. ζ του Π.Δ. 186/92.

γ. Δεν επέδειξε στον έλεγχο που διενεργήθηκε στην έδρα της, τα τηρούμενα βιβλία και τα παραστατικά φορολογικών στοιχείων Αγορών – Δαπανών, ούτε σχετική γνωστοποίηση προς τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. για την τήρηση αυτών σε άλλον εκτός της έδρας τόπο, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 21§1 και 36§1 του Π.Δ. 186/92.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1^{ος} λόγος προσφυγής

Μη νόμιμη διαδικασία τήρησης ελεγκτικής διαδικασίας (νόμω αβάσιμο)

Σύμφωνα με τα άρθρα 28,62,66 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ), που ισχύει από 1.1.2014, αλλά και την με αρ. πρωτ. ΔΕΛ Α 1069048/2.5.2014 εγκύκλιο Υπ. Οικονομικών, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. όφειλε τις «Εκθέσεων Ελέγχου» του ΣΔΟΕ να τις θεωρήσει δελτία πληροφοριών, να προβεί σε δικό του έλεγχο και να κοινοποιήσει στην προσφεύγουσα τα αποτελέσματα αυτού με σχετικό προσωρινό προσδιορισμό πλήρως αιτιολογημένο, για να διατυπώσει τις απόψεις της επί των καταλογιζομένων παραβάσεων και εν συνεχεία να εκδώσει οριστική πράξη εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεών της. Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι με τις Εκθέσεις Ελέγχου για πρώτη φορά λάμβανε γνώση των «τελικών» παραβάσεων του Ελέγχου του ΣΔΟΕ.

Η εν λόγω προβλεπόμενη και ισχύουσα φορολογική διαδικασία παρανόμως δεν τηρήθηκε και συνεπώς οι προσβαλλόμενες αποφάσεις επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. τυγχάνουν παράνομες και ακυρωτέες λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της ελεγκτικής διαδικασίας εκ του ισχύοντος νόμου.

2^{ος} λόγος προσφυγής

Μη νόμιμη διαδικασία κοινοποίησης «Εκθέσεων Ελέγχου» (νόμω αβάσιμο)

Δεν κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα οι αναφερόμενες από τη Δ.Ο.Υ. «Εκθέσεις Ελέγχου» ώστε να λάβει γνώση των καταλογιζομένων παραβάσεων. Στις πράξεις επιβολής προστίμου αναφέρεται απλώς ότι «επισυνάπτονται οι Εκθέσεις Ελέγχου», ωστόσο αυτές δεν τις έχουν κοινοποιηθεί επισήμως ώστε να λάβει ορθή γνώση.

Με ιδία πρωτοβουλία έχει λάβει φωτοτυπικά αντίγραφα που αναφέρονται ως «Εκθέσεις Ελέγχου», στα οποία απουσιάζει οιοσδήποτε αριθμός πρωτοκόλλου που θα επισημοποιούσε την οριστική ελεγκτική διαδικασία. Σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ.3 ν.4174/2013 αλλά και του άρθρου 9 παρ. 2γ του Ν.2523/1997, «μαζί με την απόφαση

(επιβολής προστίμου) **κοινοποιείται** στον παραβάτη αντίγραφο της σχετικής έκθεσης ελέγχου.

Τέλος απουσιάζει επί του σώματος των αναφερομένων πράξεων οιαδήποτε ημερομηνία επίδοσης ενώ σε φωτοτυπικό αντίγραφο της έκθεσης επίδοσης, αν και αναφέρεται ως ημερομηνία επίδοσης η, απουσιάζει η αναφορά στη σχετική «Έκθεση Ελέγχου» που θα έπρεπε να μνημονεύεται ως επισυναπτόμενη με την αντίστοιχη πράξη επιβολής προστίμου της Δ.Ο.Υ.

3^{ος} λόγος προσφυγής

Μη νόμιμη διαδικασία κοινοποίησης πράξεων επιβολής προστίμου (νόμω αβάσιμο)

Σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν.4174/2013 (Κοινοποίηση πράξεων) προβλέπεται ότι «1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

Η κοινοποίηση των προσβαλλομένων πράξεων παρανόμως έγινε στο τμήμα ΚΒΣ της ΔΟ.Υ., καθόσον αυτή όφειλε να γίνει στην επαγγελματική διεύθυνση της προσφεύγουσας, επί της οδού στο ή στη διεύθυνση της οικίας της επί της οδού, στο, όπως προβλέπεται εκ του ισχύοντος νόμου.

4^{ος} λόγος προσφυγής

Μη νόμιμος καταλογισμός παραβάσεων για τις χρήσεις 2010-2011 (ουσία αβάσιμο)

Οι άνω προσβαλλόμενες αποφάσεις έχουν εκδοθεί από κακή εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών και μη ορθή εφαρμογή του νόμου και τυγχάνουν ακυρωτέες.

Πιο συγκεκριμένα:

α. Γενικές κρίσεις επί των αναφερομένων στην κατά τη Δ.Ο.Υ. με αρ./2014 «Έκθεση Ελέγχου» Κ.Β.Σ. – Κ.Φ.Α.Σ. του Σ.Δ.Ο.Ε.

Η προσφεύγουσα προσπάθησε να διαβάσει με επιμέλεια την εν λόγω «Έκθεση Ελέγχου» ώστε να κατανοήσει το συλλογισμό της και κατέληξε στο συμπέρασμα ότι οι 56 ολόκληρες σελίδες της αναφερομένης Έκθεσης έχουν γραφεί με τέτοιο τρόπο αφενός για να προϊδεάζουν ότι δήθεν καταγράφεται μέγιστη περίπτωση φοροδιαφυγής αφετέρου για να δημιουργήσουν σύγχυση και ψευδή παρουσίαση εντυπώσεων παραβατικής συμπεριφοράς ως προς την άσκηση του ιατρικού της επαγγέλματος.

β. Ειδικότερες κρίσεις επί των αναφερομένων στην κατά τη Δ.Ο.Υ. με αρ./2014 «Έκθεση Ελέγχου» Κ.Β.Σ. – Κ.Φ.Α.Σ. του Σ.Δ.Ο.Ε.

Η σκέψη του Ελέγχου του ΣΔΟΕ, ήταν να προσπαθήσει να αναδείξει παραβατική συμπεριφορά της προσφεύγουσας ως προς την έκδοση των Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών (ΑΠΥ) προς τους ασθενείς της από το έτος 2009 μέχρι την ημερομηνία του

ελέγχου (.....). Αναφέρει ο Έλεγχος ΣΔΟΕ ότι η προσφεύγουσα χρησιμοποιεί αδιαφανείς και μη νόμιμες φορολογικά μεθόδους για να:

- αποκρύψει πραγματοποιηθείσες συναλλαγές ιατρικού περιεχομένου και χαρακτήρα υπηρεσιών αισθητικής
- μεταλλάξει το είδος των υπηρεσιών και θεραπειών που στην πραγματικότητα παρασχέθηκαν, βαπτίζοντάς τις ανακριβώς ως απλές εξετάσεις,
- αποκρύψει συγκεκριμένου είδους θεραπείες που απαιτούν τη χρήση ενέσιμων σκευασμάτων όπως τα “Botox”, “Dysport” και “Radiesse”.

5^{ος} λόγος προσφυγής

Μη νόμιμος καταλογισμός παραβάσεων για τη χρήση 2012 (ουσία αβάσιμο)

α. Γενικές κρίσεις επί των αναφερομένων στην κατά τη Δ.Ο.Υ. με αρ./2014 «Έκθεση Ελέγχου» Κ.Β.Σ. – Κ.Φ.Α.Σ. του Σ.Δ.Ο.Ε.

Στην παρούσα «Έκθεση» ο Έλεγχος δεν ενδιαφέρεται να ανακαλύψει Α.Π.Υ. που δήθεν δεν εξέδωσε η προσφεύγουσα σε πελάτες που χρησιμοποίησαν ενέσιμα σκευάσματα, αλλά προσπαθεί να αιτιολογήσει ότι κατά τις ημερομηνίες (ημέρα προγενέστερη του Ελέγχου) και (ημέρα του Ελέγχου) δεν εξέδωσε Α.Π.Υ. σε πελάτες που θεωρεί ότι πρέπει να επισκέφθηκαν το ιατρείο της, δέχθηκαν ιατρικές υπηρεσίες της, πλήρωσαν αλλά δεν έλαβαν σχετική Α.Π.Υ.

β. Ειδικότερες κρίσεις επί των αναφερομένων στην κατά τη Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας με αρ./2014 «Έκθεση Ελέγχου» Κ.Β.Σ. – Κ.Φ.Α.Σ. του Σ.Δ.Ο.Ε.

Κατά την προσφεύγουσα, ο Έλεγχος ΣΔΟΕ, με τη φαντασία του δημιούργησε ένα σενάριο παραβατικής συμπεριφοράς με επίκεντρο ένα απλό ημερολόγιο που τηρούσε η γραμματέας της,, το οποίο ο Έλεγχος κατάσχεσε την ημέρα του ελέγχου. Στο ημερολόγιο αυτό, η γραμματέας κατέγραφε καθημερινά στις αντίστοιχες ημερομηνίες τα ονόματα των ασθενών, που έκλειναν τηλεφωνικά ραντεβού για επισκέψεις στο ιατρείο της. Ο Έλεγχος του ΣΔΟΕ θριαμβολογεί ότι κατάφερε να «σπάσει» (κατά την φρασεολογία του Ελέγχου) τις δήθεν κωδικοποιημένες φράσεις ή σύμβολα που καταγράφονται σε αυτό και σε συγκεκριμένες ημερομηνίες από τη γραμματέα της.

Με διαστρέβλωση της αλήθειας και έωλους αλλά και αναπόδεικτους ισχυρισμούς ο Έλεγχος ΣΔΟΕ, χωρίς πραγματικά αποδεικτικά στοιχεία, χωρίς μαρτυρίες, χωρίς έγγραφες καταθέσεις οδηγείται στο συμπέρασμα ότι για τέσσερεις ασθενείς στις και άλλους τέσσερεις στις που δήθεν επισκέφθηκαν το ιατρείο της με ραντεβού δεν εξέδωσε αντίστοιχη Α.Π.Υ. για δήθεν παρασχεθείσες υπηρεσίες.

Σχετικά με την «παράβαση» περί μη καταχώρησης την στο πρόσθετο «Βιβλίο Ασθενών» τον ασθενή με το όνομα «.....», αναφέρει ότι για τον ασθενή αυτόν έχει καταρτίσει και υπογράψει σχετική σύμβαση με την εταιρεία

«.....» για το πρόγραμμα ασφάλισης «.....»,
ώστε να δέχεται τους πελάτες της με την υποχρέωση από μέρους της έκδοσης μηνιαίας
εκκαθάρισης αλλά και έκδοσης σχετικής συγκεντρωτικής Α.Π.Υ. προς την εν λόγω εταιρεία.
Όσον αφορά την «παράβαση» περί μη επίδειξης κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο στο
ιατρείο της την του τηρουμένου Βιβλίου της (Εσόδων – Εξόδων), αναφέρει
τα ακόλουθα:

Με το με αρ. /2011 αποδεικτικό γνωστοποίησης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.
..... (τμήμα Κ.Β.Σ.) έλαβε τη βεβαίωση υποβολής γνωστοποίησης για ενημέρωση
του εν λόγω βιβλίου της σε άλλο τόπο και συγκεκριμένα στο λογιστικό γραφείο της κας
....., τηλ., η οποία το είχε
λάβει το πρωί της ίδιας ημέρας με σκοπό να το ενημερώσει νομίμως, όπως έκανε κάθε
εβδομάδα.

Ο Έλεγχος του ΣΔΟΕ, αν και τον ενημέρωσε για τη διαδικασία αυτή, δεν αναζήτησε τη
λογίστριά της ώστε να λάβει το εν λόγω Βιβλίο, αγνόησε και το επιδειχθέν σε αυτόν
αποδεικτικό γνωστοποίησης, όμως δεν προχώρησε σε καταλογισμό παράβασης, καθόσον
δεν της επέδωσε σχετικό ΥΣΕ για μη επίδειξη Βιβλίων Στοιχείων. Ωστόσο με την
αναφερόμενη Έκθεση της καταλογίζει παράβαση για μη επίδειξη, χωρίς να έχει αναζητήσει
το εν λόγω Βιβλίο ή να τηλεφωνήσει στη λογίστριά της (εφόσον το τηλέφωνό της ήταν στη
διάθεση του Ελέγχου) και να τα λάβει από αυτήν.

Στο άρθρο 5 παρ. 5 περ. ζ' του ν.2523/1997 προβλέπεται ότι δεν επιβάλλεται πρόστιμο
όταν διαπιστώνονται παραλείψεις που αποτελούν τυπικές παραβάσεις και δεν καθιστούν
εξαιρετικά δυσχερείς τις ελεγκτικές επαληθεύσεις

Συνεπώς παράνομα και από κακή εκτίμηση των περιστατικών της καταλόγισε ο Έλεγχος
ΣΔΟΕ την επίδικη παράβαση και για το λόγο αυτό η προσβαλλόμενη απόφαση επιβολής
προστίμου είναι ακυρωτέα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 62 §§ 2, 3, 4 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι :
« 2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο
πρόσωπο:

α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη
προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό
Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση
πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με
εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και

για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 28 §§ 1, 2 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι:
«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

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 εμπειριστατωμένα 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 την ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, στα λοιπά θέματα ελέγχου περ. 9, αναφέρεται ότι :

«Στις περιπτώσεις που στις Δ.Ο.Υ. έχουν διαβιβασθεί εκθέσεις ελέγχου από το Σ.Δ.Ο.Ε. με ημερομηνία θεώρησης μέχρι 31.12.2013 και δεν έχουν εκδοθεί καταλογιστικές πράξεις μέχρι την ως άνω ημερομηνία, επειδή από 1.1.2014 έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του ν.4174/2013, οι εκθέσεις ελέγχου θα θεωρούνται από τη Δ.Ο.Υ. δελτία πληροφοριών θα εκδίδεται νέα εντολή ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ. (σχετ. διατ. Ω. 4254/2014 Κεφ. Α άρθρο πρώτο, παράγραφος Δ, υποπαράγραφος Δ2) θα κοινοποιείται στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου ή προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου και γενικά θα ακολουθείται χωρίς παρέκκλιση η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 28 και 62 του ν.4174/2013 λαμβάνοντας σε κάθε περίπτωση υπόψη τις απόψεις του φορολογούμενου. Τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο έχουν εφαρμογή και για τις εκθέσεις ελέγχου του ΣΔΟΕ με ημερομηνία θεώρησης μετά την 1/1/2014 εφόσον δεν τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 και 62 του ν. 4174/2013.»

Επειδή η προσφεύγουσα επικαλείται στην ενδικοφανή προσφυγή της, ως λόγο ακύρωσης των προσβαλλόμενων πράξεων, ότι η φορολογική αρχή δεν τήρησε τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας των άρθρων 28 και 62 του Ν.4174/2013.

Επειδή οι προσβαλλόμενες Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. εκδόθηκαν βάσει του πορίσματος ελέγχου των με ημερομηνία θεώρησης και εκθέσεων ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε.

Επειδή ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. δεν εξέδωσε νέα εντολή ελέγχου και δεν συνέταξε νέα έκθεση ελέγχου.

Επειδή η Δ.Ο.Υ. δεν εξέδωσε και δεν κοινοποίησε στη φορολογούμενη σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου.

Επειδή η φορολογική διοίκηση δεν εφάρμοσε την διαδικασία που ορίζεται με την ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, καθόσον οι προσβαλλόμενες αποφάσεις εκδόθηκαν βάσει του πορίσματος ελέγχου των με ημερομηνία θεώρησης/2014 και/2014 εκθέσεων ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε., χωρίς αυτές να θεωρηθούν από τη Δ.Ο.Υ. ως δελτία πληροφοριών και να εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου.

Επειδή η φορολογική διοίκηση δεν τήρησε τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας των άρθρων 28 και 62 του ν. 4174/2013.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της με αρ. πρωτ./2015 **ενδικοφανούς προσφυγής** της , Α.Φ.Μ..... και **την ακύρωση** των υπ' αριθμ. :

α./2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

β./2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2011, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

γ./2014 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

λόγω **τυπικής πλημμέλειας** και ορίζουμε όπως η αρμόδια φορολογική αρχή, κατά την έκδοση των νέων πράξεων εξαιτίας των ακυρώσεων αυτών, ακολουθήσει την ισχύουσα διαδικασία κατά το χρόνο έκδοσης των νέων πράξεων.

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
α.α

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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)