



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 18/4/2017

Αριθμός απόφασης: 988

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8- ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313333237
ΦΑΞ : 2313333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Του άρθρου 11 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.)»
 - γ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του . . του, ΑΦΜ, κατά των υπ' αρ. .., ..., ..., &...../.....2015 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2008, 2009, 2010, 2011 & 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αρ., ..., ..., ... &..../-2015 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2008, 2009, 2010, 2011 & 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του . . του ..., **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα 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 αρ./-**2015** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 4.846,35€, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ύψους 5.815,62€ ήτοι **συνολικό ποσό ύψους 10.661,97€**, για τα εισοδήματα της περιόδου 01/01/2007-31/12/2007 (οικονομικό έτος 2008).
- Με την με αρ./-**2015** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 42.210,00€, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ύψους 50.652,00€ ήτοι **συνολικό ποσό ύψους 92.862,00€**, για τα εισοδήματα της περιόδου 01/01/2008-31/12/2008 (οικονομικό έτος 2009).
- Με την με αρ./-**2015** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... δεν προέκυψε φόρος για καταβολή για τα εισοδήματα της περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 (οικονομικό έτος 2010).
- Με την με αρ./-**2015** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 38.658,00€, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ύψους 39.431,16€ ήτοι **συνολικό ποσό ύψους 78.089,16€**, για τα εισοδήματα της περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 (οικονομικό έτος 2011).
- Με την με αρ./-**2015** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 67.937,10€, πλέον πρόσθετου φόρου μη υποβολής ύψους 52.990,94€ και εισφοράς αλληλεγγύης ύψους 7.891,29€ ήτοι **συνολικό ποσό ύψους 128.819,33€**, για τα εισοδήματα της περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 (οικονομικό έτος 2012).

Οι ανωτέρω Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος εκδόθηκαν βάσει της από **.../2015 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος**, μετά από έλεγχο που διενήργησε η Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση της υπ' αρ./....-2014 εντολής του Προϊσταμένου της.

Αφορμή του ελέγχου αποτέλεσε η με αριθμό υπόθεσης .../2012 πληροφοριακή έκθεση φορολογίας εισοδήματος της Επιχειρησιακής Διεύθυνσης Ειδικών Υποθέσεων Θεσσαλονίκης (Ε.Δ.Ε.Υ.Θ.) του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε.), σύμφωνα με την οποία, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε σε ατομικούς και κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς του προσφεύγοντος, διαπιστώθηκε προσαύξηση της περιουσίας του από άγνωστη ή μη διαρκή ή μη σταθερή πηγή ή αιτία σύμφωνα με το αρ. 48§3 του Ν. 2234/94.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Μη κοινοποίηση της εντολής ελέγχου με αριθμό .../...-2014.
- 2) Υπογραφή του Σημειώματος Διαπιστώσεων από αναρμόδιο όργανο.
- 3) Οι προσωρινοί διορθωτικοί προσδιορισμοί φόρου εισοδήματος των οικ. ετών 2008 έως και 2012 φέρουν τον ίδιο αριθμό με το σημείωμα διαπιστώσεων κατά παράβαση της σχετικής απόφασης του Γ.Δ.Δ.Ε.
- 4) Μη κοινοποίηση των προσωρινών διορθωτικών προσδιορισμών φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2008 έως και 2012 καθώς και του Σημειώματος Διαπιστώσεων.
- 5) Μη κοινοποίηση των οριστικών διορθωτικών προσδιορισμών φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2008 έως και 2012 καθώς και της αντίστοιχης έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

Αναφορικά με τους ισχυρισμούς περί μη κοινοποίησης των προσωρινών και οριστικών διορθωτικών προσδιορισμών φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2008 έως και 2002, καθώς και του Σημειώματος Διαπιστώσεων.

Επειδή, στο άρθρο **28 του Ν. 4174/2013** ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η Φορολογική Διοίκηση "κοινοποιεί" εγγράφως στο φορολογούμενο "σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου" και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος **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, στο άρθρο 5 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. 2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α)β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ήγ) 5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής. Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπό του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες: α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίσθηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση καιβ) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης. Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπό του οποιαδήποτε στιγμή και αδαπάνως.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Ν. 4174/2013: «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 την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης 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 εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης».

Επειδή, κατά πάγια νομολογία, παράλειψη κοινοποίησης της ατομικής διοικητικής πράξης στο πρόσωπο, το οποίο αφορά ή τυχόν ελαττώματά της δεν θίγουν το υποστατό της πράξης (ΣτΕ 1626/1986, 2160/1998, 20/2009) ούτε επάγονται κατ' αρχήν, ακυρότητα της πράξης (ΣτΕ 2662/2004, 2343/1990), αλλά επηρεάζουν μόνο την έναρξη της προθεσμίας προσβολής της (ΣτΕ 1624/1986).

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, τίθεται υπό αμφισβήτηση η κοινοποίηση ή μη των προσβαλλόμενων πράξεων στον ενδιαφερόμενο / προσφεύγοντα, γεγονός που λειτουργεί υπέρ του, δεδομένης της «εκπρόθεσμης άσκησης» της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής. Σύμφωνα με την προαναφερθείσα νομολογία, η ως άνω τυπική πλημμέλεια δεν δύναται μεν να επιδράσει κατ' αρχήν στο κύρος των προσβαλλόμενων πράξεων, πλήττει ωστόσο την νομιμότητα αυτών, δεδομένου ότι δεν τεκμηριώνεται επαρκώς το ότι ο προσφεύγων έλαβε γνώση των επίμαχων πράξεων, για την έναρξη της προθεσμίας άσκησης εμπρόθεσμης υποβολής της προσφυγής του.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τις έγγραφες απόψεις της Δ.Ο.Υ. προκύπτουν τα ακόλουθα: Οι προσωρινοί διορθωτικοί προσδιορισμοί φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2008 έως και 2012, καθώς και το Σημείωμα Διαπιστώσεων εστάλησαν στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση του προσφεύγοντος και συγκεκριμένα στην οδό . . . στο δήμο του Ν. Θεσσαλονίκης με το με αρ. πρωτ.-2015 έγγραφο (αρ. συστημένου). Ομοίως, οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. ετών 2008 έως και 2012 με την έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος εστάλησαν στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση του προσφεύγοντος και συγκεκριμένα στην οδό . . . στο δήμο του Ν. Θεσσαλονίκης με το με αρ. πρωτ.-2015 έγγραφο (αρ. συστημένου).

Επειδή, η Προϊσταμένη του Ταχ. Καταστήματος Θεσσαλονίκης των ΕΛ.ΤΑ. Α.Ε. με το με αρ. πρωτ.-2017 (αρ. εισερ. ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ ΕΙ 2017) έγγραφό της, σε απάντηση του με αρ. ΔΕΔ ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ ΕΙ 2017/....-2017 εγγράφου της υπηρεσίας μας, βεβαιώνει ότι η με αρ. συστημένου επιστολή επεστράφη στην Δ.Ο.Υ. ως αζήτητη στις-2015. Αναφορικά δε με την κοινοποίηση των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (αρ. συστημένου) η προϊσταμένη αναφέρει ότι δεν κατέστη δυνατή η εύρεση στοιχείων για την επίδοση ή μη.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, μετά της σχετικής έκθεσης ελέγχου, επιδόθηκαν από τη φορολογική αρχή στην τελευταία δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας του προσφεύγοντα, επί της οδού . . . στη, ως ορίζει το άρθρο 5 του Ν. 4174/2013. Από τον προσφεύγοντα δεν προσκομίστηκαν στοιχεία επαρκή, που να αποδεικνύουν τυπική πλημμέλεια ως προς τη διαδικασία κοινοποίησης. Κατά συνέπεια, οι οριστικές πράξεις λογίζονται ως νομίμως κοινοποιηθείσες, σύμφωνα με τα

οριζόμενα στο άρθρο 5 του Ν. 4174/2013 στις ...-2015 και η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή απορρίπτεται ως απαράδεκτη, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη ως απαράδεκτης της υπ' αριθ. πρωτ./...-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του του ..., **ΑΦΜ**

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.