



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 19.07.21

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 2111

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604538

E-mail : ded.ath@aade.gr

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

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. A.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), A.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και A.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων

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

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης **24.03.21** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, με **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού, αριθμός, ΤΚ: κατά:

α - Της υπ' αριθ./21 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 01.01 - 31.12.10) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ

β - Της υπ' αριθ./21 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ

γ - Της υπ' αριθ./21 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ

δ - Της υπ' αριθ./21 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ

ε - Της υπ' αριθ./21 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ

στ - Της υπ' αριθ./21 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου από 1.1.2018 έως 31.12.2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ.

ζ - Της υπ' αριθ./21 πράξης επιβολής προστίμου του άρ. 54 του Ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ

η - Της υπ' αριθ./21 πράξης επιβολής προστίμου του άρ. 54 του Ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

4. Τις:

α - υπ' αριθ./21 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 01.01 - 31.12.10) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ

β - υπ' αριθ./21 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ

γ - υπ' αριθ./21 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ

δ - υπ' αριθ./21 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ

ε - υπ' αριθ./21 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ

στ - υπ' αριθ./21 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου από 1.1.2018 έως 31.12.2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ.

ζ - υπ' αριθ./21 πράξη επιβολής προστίμου του άρ. 54 του Ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ

η - υπ' αριθ./21 πράξη επιβολής προστίμου του άρ. 54 του Ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 24.03.21 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, με **ΑΦΜ**, 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:

Η ΥΕΔΔΕ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ με την υπ' αριθ'/...../20 εντολή πραγματοποίησε έλεγχο στην προσφεύγουσα συνέπεια της οποίας συνέταξε την από 13.10.20 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 2238/94 και ν.4172/13 (περί εισοδήματος) και την από 13.10.2020 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.2859/00 (περί Φ.Π.Α.) που αφορούσαν τις χρήσεις 2010 και 2015 έως και 2018 και απέστειλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ με το υπ' αριθ' πρωτ./20 διαβιβαστικό έγγραφό της.

Στην συνέχεια η Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ εξέδωσε:

1) την υπ' αριθ'/20 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου, με βάση την οποία διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2011(χρήση 01.01 - 31.12.10)

2) την υπ' αριθ'/...../20 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου με βάση την οποία διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα μερικός έλεγχος εισοδήματος, ΦΠΑ και ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων του ν.4308/14(ΕΛΠ) για τις διαχειριστικές περιόδους 01.01.15 – 31.12.18 και συντάχθηκαν οι από 19.02.21 εκθέσεις μερικού ελέγχου Εισοδήματος, ΦΠΑ και προστίμου άρθρου 54 ν.4174/13 επί των οποίων εδράζονται οι:

α - υπ' αριθ./21 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 01.01 - 31.12.10) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ με την οποία επιβλήθηκε κύριος φόρος ποσού 41.435,33 € πλέον πρόσθετος φόρος 46.730,77 €, ήτοι συνολικός φόρος ποσού 88.166,10 €.

β - υπ' αριθ./21 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ με την οποία επιβλήθηκε κύριος φόρος ποσού 183.040,56 € πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ 91.520,28 €, ήτοι συνολικός φόρος ποσού 274.560,84€

γ - υπ' αριθ./21 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ με την οποία επιβλήθηκε κύριος φόρος ποσού 113.591,87 € πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ 56.795,974 €, ήτοι συνολικός φόρος ποσού 170.387,81€

δ - υπ' αριθ./21 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ με την οποία επιβλήθηκε κύριος φόρος ποσού 231.811,96 € πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 50.181,26 €, πλέον τέλος επιτηδεύματος ποσού 650,00 €, ήτοι συνολικός φόρος ποσού 398.549,20 €.

ε - υπ' αριθ./21 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ με την οποία επιβλήθηκε κύριος φόρος ποσού 48.951,77 € πλέον πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 24.475,89 €, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 9.052,51€, ήτοι συνολικός φόρος ποσού 82.480,17 €.

στ - υπ' αριθ./21 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου από 1.1.2018 έως 31.12.2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, με την οποία επιβλήθηκε χρεωστικό υπόλοιπο ποσού 28.417,13 € πλέον πρόστιμα άρθρου 58/58^Α ΚΦΔ ποσού 14.208,57 €, ήτοι συνολικός φόρος ποσού 46.625,70€

ζ - υπ' αριθ./21 πράξη επιβολής προστίμου του άρθ. 54 § 1 περ. ε', § 2 περ. ε' του Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ για το φορολογικό έτος 2021 με την οποία καταλογίσθηκε πρόστιμο ποσού 10.000,00 € λόγω υποτροπής (4X 2.500,00 €) διότι δεν συνεργάσθηκε ως όφειλε κατά την διάρκεια φορολογικού ελέγχου κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 25 § 6 του ν. 4174/13

η - υπ' αριθ./21 πράξη επιβολής προστίμου του άρθ. 54 § 1 περ. ε', § 2 περ. ε' του Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ για το φορολογικό έτος 2021 με την οποία καταλογίσθηκε πρόστιμο ποσού 10.000,00 € λόγω υποτροπής (4X 2.500,00 €) διότι δεν συνεργάσθηκε ως όφειλε κατά την διάρκεια φορολογικού ελέγχου κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 25 § 6 του ν. 4174/13

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των ως άνω προσβαλλομένων πράξεων προβάλλοντας τους εξής ισχυρισμούς:

1ος λόγος: Νομική πλημμέλεια των εκθέσεων ελέγχου και σύνταξη αυτών πέραν του ευλόγου χρόνου.

2ος λόγος: Μη σύνταξη έκθεσης κατάσχεσης.

3ος λόγος: Έλλειψη επαρκούς, σαφούς και ειδικής αιτιολογίας.

4ος λόγος: Ουσιώδης πλάνη περί τα πράγματα.

5ος λόγος: Οι προσβαλλόμενες πράξεις αντίκεινται προδήλως στην αρχή της αναλογικότητας.

6ος λόγος: Μη νόμιμος ο καταλογισμός της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης.

Ως προς τον 1ο ως άνω λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι εκθέσεις ελέγχου δεν αναφέρουν τον τόπο διενέργειας του ελέγχου ούτε και τον ακριβή χρόνο διενέργειας των επιμέρους ελεγκτικών ενεργειών.

Επειδή από το σώμα των εκθέσεων ελέγχου προκύπτει ότι ο έλεγχος πραγματοποιήθηκε από το γραφείο, με βάση και τις πληροφοριακές εκθέσεις ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Ηρακλείου, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα του ελέγχου για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται επίσης ότι τόσο οι εκθέσεις ελέγχου όσο και οι προσβαλλόμενες πράξεις συντάχθηκαν πέραν του ευλόγου χρόνου, ήτοι κατά χρόνο αναρμοδίως.

Επειδή όπως προκύπτει από την Έκθεση Απόψεων του ελέγχου επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς την Υπηρεσία μας, ο έλεγχος της ΥΕΔΔΕ Ηρακλείου διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθμόν/...../2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ Ηρακλείου. Συνεπώς, ο έλεγχος αυτός, ο οποίος ξεκίνησε στις 02/06/2020 από την ΥΕΔΔΕ Ηρακλείου, ολοκληρώθηκε με την έκδοση των από 13/10/2020 πληροφοριακών εκθέσεων ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Ηρακλείου οι οποίες εστάλησαν στην Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ, με την τελευταία να προβαίνει στην έκδοση των προσβαλλομένων πράξεων στις 21/12/2020.

Επειδή συνεπώς ο συνολικός χρόνος του ελέγχου (από 02/06/2020 έως και 21/12/2020) είναι απόλυτα εύλογος.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 10 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999, Α' 45) ορίζεται ότι: «Οι προθεσμίες για τη Διοίκηση είναι ενδεικτικές, εκτός αν από τις διατάξεις που τις προβλέπουν προκύπτει ότι είναι αποκλειστικές, ...».

Επειδή, εξάλλου, κατά πάγια νομολογία του ΣτΕ, οι προθεσμίες που τάσσονται στη διοίκηση από διάφορους διοικητικούς νόμους έχουν κατά κανόνα απλώς το σκοπό να πιέσουν τα διοικητικά όργανα ώστε να διεκπεραιώσουν γρήγορα ορισμένες ενέργειες. Για το λόγο αυτό, η σημασία τους είναι κατά κανόνα ενδεικτική (ΣτΕ 3762/2009, ΣτΕ 4876/2012). Συνεπώς οι προβλεπόμενες από το άρθρο 25 παρ.3 του ν. 4174/2013, άρθρο 28 παρ.2 του ν. 4174/2013 και την εγκύκλιο με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048 2.5.2014 προθεσμίες των ενεργειών του φορολογικού ελέγχου δεν είναι αποκλειστικές, υπό την έννοια ότι η υπέρβασή τους καθιστά την οικεία αρχή αναρμόδια κατά χρόνο να προβεί στην έκδοση οριστικών πράξεων, αλλά ενδεικτικές, αποσκοπούσες στην επιτάχυνση των διοικητικών ενεργειών, σύμφωνα με το άρθρο 10 παρ. 5 & 6 του ν. 2690/1999 σε συνδυασμό με τα άρθρα 10 και 11 του ν. 158/1999, και δεν προβλέπεται ποινή ακυρότητας των εκδιδόμενων διοικητικών πράξεων σε περίπτωση υπέρβασης των εν λόγω προθεσμιών.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2ο ως άνω λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι νομικά πλημμελείς για το λόγο ότι ελέγχθηκαν φορολογικά στοιχεία χωρίς να συνταχθεί και επιδοθεί έκθεση κατάσχεσης.

Επειδή όπως προαναφέρθηκε, η προσφεύγουσα, αν και της ζητήθηκε σχετικά, δεν προσκόμισε κανένα βιβλίο ή στοιχείο στον έλεγχο, ώστε αυτό να κατασχεθεί.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 3ο ως άνω λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται αφενός ότι εντελώς εσφαλμένα και αναιτιολόγητα ο έλεγχος περιορίστηκε στα αναφερόμενα στις πληροφοριακές εκθέσεις της ΥΕΔΔΕ Ηρακλείου, χωρίς να εκφέρει ίδιες κρίσεις επί της αναγκαιότητας του έμμεσου προσδιορισμού του εισοδήματός της και αφετέρου ότι οι εκθέσεις ελέγχου δεν περιέχουν επαρκή αιτιολογία αναφορικά με την κρίση των βιβλίων της ως ανακριβή.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν. 4174/2013:

«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. 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 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.

3. Οι διαδικασίες εφαρμογής του παρόντος άρθρου καθορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα».

Επειδή με το υπ' αριθμόν ΔΕΛ Α 1069048/2.5.2014 έγγραφο της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα 'Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν. 4174/2013', διευκρινίστηκε μεταξύ άλλων 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. ν.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 σύμφωνα με την Δ.ΟΡΓ.Α.1139240ΕΞ2015/27-10-2015 Απόφαση της Γ.Γ.Δ.Ε., η Διεύθυνση Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.) και οι Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.), κατά τον τομέα των αρμοδιοτήτων τους, ασκούν τις αρμοδιότητες επί των ελέγχων πρόληψης για την εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων της φορολογικής και τελωνειακής νομοθεσίας, [...] καθώς και όλες τις αρμοδιότητες και τα καθήκοντα που άπτονται φορολογικών και τελωνειακών υποθέσεων, οι οποίες μεταφέρονται στην Γ.Γ.Δ.Ε. από την Ειδική Γραμματεία Σ.Δ.Ο.Ε.

Επειδή εν προκειμένω, το πόρισμα των πληροφοριακών εκθέσεων της ΥΕΔΔΕ Ηρακλείου ήταν απόλυτα σαφές και ερειδόμενο επί αντικειμενικού γεγονότος (μη προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων στον έλεγχο), καθιστώντας οποιαδήποτε περαιτέρω ενέργεια από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ΚΡΗΤΗΣ κενή περιεχομένου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 30, παρ. 4 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) «Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

...

στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί

χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν

...».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 30, παρ. 2 του Ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά τη χρήση 2013, «...

γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ιδίων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.

...».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28, παρ. 1 του Ν. 4172/2013 «Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή

β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ή

γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση».

Ως εκ τούτου, απολύτως ορθώς προσδιορίστηκαν τα αποτελέσματα της προσφεύγουσας με κάθε διαθέσιμο στοιχείο και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 4ο ως άνω λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η εμπλοκή της με την επίδικη υπόθεση είναι παντελώς άδικη, διότι η ατομική της επιχείρηση φέρεται μεν κατά τον τύπο να ασκείται στο δικό της

όνομα, πλην όμως εν τοις πράγμασι και κατ' ουσία ασκείτο πάντοτε και αποκλειστικά από τον πατέρα της, χωρίς η ίδια να έχει την παραμικρή ανάμειξη, με αποτέλεσμα να μην έχει πρόσβαση στα φορολογικά στοιχεία που ζητήθηκαν από τον έλεγχο και συνεπώς να είναι ανέφικτο να προσκομίσει οτιδήποτε.

Επειδή ο ανωτέρω ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι παντελώς αναπόδεικτος.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται επιπλέον ότι, αναφορικά με την υπ' αριθμόν/2021 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2018, μη νομίμως δεν προσδιορίστηκαν αυτοτελώς τα ακαθάριστα έσοδά της για σκοπούς Φ.Π.Α., παρά ο έλεγχος αρκέστηκε στην αυτούσια μεταφορά των ακαθαρίστων εσόδων, όπως αυτά προσδιορίστηκαν για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 48, παρ. 3 του Ν. 2859/2000 «Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,
β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος».

Επειδή όπως προελέχθη, η προσφεύγουσα, αν και κλήθηκε σχετικά από τον έλεγχο, ουδέποτε προσκόμισε τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της ατομικής της επιχείρησης, με αποτέλεσμα ο έλεγχος να προβεί στον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης με κάθε διαθέσιμο στοιχείο, λαμβάνοντας κατά τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τους 5ο και 6ο ως άνω λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο καταλογισμός σε αυτήν των επίμαχων ποσών αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, λαμβανομένης υπόψη της εν γένει οικονομικής και περιουσιακής της κατάστασης και ότι η ειδική εισφορά αλληλεγγύης τυγχάνει μη νόμιμη και αντισυνταγματική.

Επειδή η οικονομική κατάσταση της προσφεύγουσας, δεν αποτελεί καθοριστικό παράγοντα αναφορικά με την επιβολή του ανωτέρω πρόσθετων φόρων/προστίμων.

Επειδή εξάλλου, η φορολογική διοίκηση, ενόψει της αρχής της νομιμότητας του φόρου, έχει- κατ' αρχήν - δέσμια αρμοδιότητα σε σχέση με την έκδοση των καταλογιστικών του φόρου πράξεων, υπό την έννοια ότι εφόσον διαπιστώνει τη διάπραξη μιας παράβασης και τη συνδρομή των προϋποθέσεων του νόμου, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου ή προστίμου, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η υπαιτιότητα, ο δόλος ή η αμέλεια του φορολογούμενου που υπέπεσε στην παράβαση (ΣτΕ 1253/1992, ΣτΕ 3278/1992, ΣτΕ 2266/1995, ΣτΕ 3333/1995). Η θέση αυτή της νομολογίας αιτιολογείται στο ότι, οι παραβάσεις αυτές αποτελούν διοικητικές κυρώσεις, οι οποίες δεν έχουν το χαρακτήρα ποινής, αλλά είναι διοικητικό μέτρο με το οποίο σκοπείται ο εξαναγκασμός του φορολογούμενου στην εκπλήρωση των υποχρεώσεών του που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία.

Επειδή η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26, παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95, παρ. 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, ΣτΕ 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή η φορολογική αρχή δε διαθέτει διακριτική ευχέρεια ως προς την επιβολή ή μη του εκάστοτε επιβαλλόμενου πρόσθετου φόρου/προστίμου.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας **απορρίπτονται** ως αβάσιμοι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 19/02/21, εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **24/03/2021** και με αριθμό ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας **ΤΟΥ** με **ΑΦΜ** και την **επικύρωση**:

α - Της υπ' αριθ./21 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (διαχειριστική περίοδος 01.01 - 31.12.10) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ

β - Της υπ' αριθ./21 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ

γ - Της υπ' αριθ./21 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ

δ - Της υπ' αριθ./21 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ

ε - Της υπ' αριθ./21 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ

στ - Της υπ' αριθ./21 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./ επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου από 1.1.2018 έως 31.12.2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ.

ζ - Της υπ' αριθ./21 πράξης επιβολής προστίμου του άρ. 54 του Ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ.

η - Της υπ' αριθ./21 πράξης επιβολής προστίμου του άρ. 54 του Ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

Φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση

Οικονομικό έτος 2011(01.01.10 – 31.12.10)

A) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Διαφορά φόρου	41.435,33 €
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	46.730,77 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	88.166,10 €

Φορολογικό έτος 2015

A) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Διαφορά φόρου	183.040,56 €
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	91.520,28 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	274.560,84 €

Φορολογικό έτος 2016

A) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Διαφορά φόρου	113.591,87 €
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	56.795,94 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	170.387,81 €

Φορολογικό έτος 2017

A) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Διαφορά φόρου	231.811,96 €
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	115.905,98 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	50.181,26 €
Τέλος Επιτηδεύματος	650,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	398.549,20 €

Φορολογικό έτος 2018

A) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Διαφορά φόρου	48.951,77 €
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	24.475,89 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	9.052,51 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	82.480,17 €

B) ΦΠΑ

Χρεωστικό υπόλοιπο	28.417,13 €
--------------------	-------------

Πρόστιμα άρθρου 58/58 Α ΚΦΔ	14.208,57 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	42.625,70 €

Φορολογικό έτος 2021

Α) Πρόστιμο άρθρου 54 § 1 ν. 4174/13 (αρθ. πράξης./21)

Πρόστιμο 1 X 2.500,00 € X 4 (λόγω υποτροπής) =10.000,00 €

Β) Πρόστιμο άρθρου 54 § 1 ν. 4174/13 (αρθ. πράξης./21)

Πρόστιμο 1 X 2.500,00 € X 4 (λόγω υποτροπής) =10.000,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**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.