



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 14/11/2022

Αριθμός απόφασης: 95

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604526

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 16.09.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με Α.Φ.Μ., με έδρα της ατομικής του επιχείρησης στην, Τ.Κ., κατά των εξής πράξεων: α) με αριθμό/2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2015, β) με αριθμό/2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2016, γ) με αριθμό/2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017, δ) με αριθμό/2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ πράξης

επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018, ε) με αριθμό/2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015, στ) με αριθμό/2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2016, ζ) με αριθμό/2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017 και η) με αριθμό/2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 16.09.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./2021 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας φορολογικού έτους 2015, καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ποσού 3.942,28 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσού 1.971,14 €, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 132,68 €, ήτοι συνολικό ποσό 6.046,10 €. Η διαφορά προέκυψε καθόσον από τον διενεργηθέντα έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος διαπιστώθηκε αποκρυσταλλώσεως φορολογητέα ύλη ποσού 15.162,60 €, για το φορολογικό έτος 2015.

Με την υπ' αριθμ./2021 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, φορολογικού έτους 2016, μειώθηκε η δηλωθείσα από τον προσφεύγοντα ζημία φορολογικού έτους 2016, κατά 9.919,35 €, ήτοι από το ποσό 12.244,97 € στο ποσό 2.325,62, €. Η διαφορά προέκυψε καθόσον από τον διενεργηθέντα έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος διαπιστώθηκε αποκρυσταλλώσεως φορολογητέα ύλη ποσού 9.919,35 €, για το φορολογικό έτος 2016.

Με την υπ' αριθμ./2021 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, φορολογικού έτους 2017, καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ποσού 2.627,83 € πλέον πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσού 1.313,92 €, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 111,51 €, ήτοι συνολικό ποσό 4.053,26 €. Η διαφορά προέκυψε καθόσον από τον διενεργηθέντα έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος διαπιστώθηκε αποκρυσταλλώσεως φορολογητέα ύλη ποσού 12.677,42 €, για το φορολογικό έτος 2017.

Με την υπ' αριθμ./2021 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, φορολογικού έτους 2018, προέκυψε για τον προσφεύγοντα, από το δηλωθέν πιστωτικό ποσό ύψους 12.275,91 €, φορολογητέο εισόδημα ύψους 4.175,70 €. Η διαφορά προέκυψε καθόσον από τον διενεργηθέντα έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος διαπιστώθηκε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ποσού 16.451,61 € για το φορολογικό έτος 2018.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη επιβολής Προστίμου, εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναγράφονται στην από 20-07-2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ως άνω ΔΟΥ.

Με την υπ' αριθμ./2021 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας φορολογικού έτους 2015, καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα, ΦΠΑ 1.130,00 €, πλέον προστίμου άρθρου 58/58Α ν.4174/2013 ποσού 349,95 €, ήτοι συνολικό ποσό 1.479,95 €. Η διαφορά προέκυψε καθόσον από τον διενεργηθέντα έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος διαπιστώθηκε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, για το φορολογικό έτος 2015.

Με την υπ' αριθμ./2021 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας φορολογικού έτους 2016, καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα, ΦΠΑ ποσού 1.529,07 €. Η διαφορά προέκυψε καθόσον από τον διενεργηθέντα έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος διαπιστώθηκε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, για το φορολογικό έτος 2016.

Με την υπ' αριθμ./2021 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, φορολογικού έτους 2017, καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα, ΦΠΑ ποσού 5.934,45 € πλέον προστίμου άρθρου 58/58Α ν.4174/2013 ποσού 1.445,93 €, ήτοι συνολικό ποσό 7.380,38 €. Η διαφορά προέκυψε καθόσον από τον διενεργηθέντα έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος διαπιστώθηκε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, για το φορολογικό έτος 2017.

Με την υπ' αριθμ./2021 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας φορολογικού έτους 2018, καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα, ΦΠΑ ποσού 2.598,69 €. Η διαφορά προέκυψε καθόσον από τον διενεργηθέντα έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος διαπιστώθηκε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη, για το φορολογικό έτος 2018.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στα πλαίσια διεξαγωγής γενικότερης έρευνας σε προμηθευτές και συναλλασσόμενες επιχειρήσεις της ευρύτερης περιοχής της με τον Δήμο -, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ με την με αριθμ. πρωτ./2019 Πρόσκληση, ζήτησε από την ανωτέρω Δημοτική Αρχή, να της χορηγήσει τα στοιχεία που είχε στη διάθεσή της, από το υφιστάμενο αρχείο και τα τηρούμενα βιβλία εισόδου στο χώρο του Βιολογικού Καθαρισμού, για όλες τις μεταφορές και εναποθέσεις λυμάτων στις εγκαταστάσεις της, που πραγματοποιήθηκαν με διελεύσεις Φ.Δ.Χ. Βυτιοφόρων οχημάτων, κατά το χρονικό διάστημα από 01/01/2015 έως και 31/12/2018.

Η Δημοτική Αρχή - ανταποκρινόμενη στην με αριθμ. πρωτ./2019 Πρόσκληση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, απέστειλε με το με αριθμ. πρωτ.

...../2019 διαβιβαστικό έγγραφο, τα στοιχεία των αντίστοιχων ημερολογιακών καταστάσεων, από τις οποίες προκύπτουν ποιοι ιδιοκτήτες – εκμεταλλευτές βυτιοφόρων οχημάτων εισήλθαν κατά το ανωτέρω χρονικό διάστημα και ανά ημερομηνία, στις εγκαταστάσεις του Βιολογικού Καθαρισμού (ΒΙΟ.ΚΑ), διαχειρίσεως του Δήμου και εναπόθεσαν λύματα.

Μεταξύ των ιδιοκτητών – εκμεταλλευτών των βυτιοφόρων οχημάτων, που μετέφεραν και εναπόθεταν λύματα στις εγκαταστάσεις του ΒΙΟ.ΚΑ ήταν και η ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος.

Στις 19/06/2019 επιδόθηκε στο λογιστικό-φοροτεχνικό γραφείο του προσφεύγοντος, η με αριθμό/2019 Πρόσκληση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, δυνάμει της οποίας κλήθηκε ο προσφεύγων να προσκομίσει τα βιβλία και στοιχεία της ατομικής του επιχείρησης για τις χρήσεις 2015, 2016, 2017 και 2018.

Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος στην πρόσκληση προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία (έκθεση κατάσχεσης/2019).

Εν συνεχεία, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ προχώρησε στην διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων και διασταυρώσεων μεταξύ των εκδοθέντων λογιστικών στοιχείων της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος και των στοιχείων των ημερολογιακών καταστάσεων διελεύσεων-εισόδων στο χώρο Βιολογικού Καθαρισμού που χορήγησε ο Δήμος -

Ύστερα, από τον έλεγχο αντιπαραβολής των ανωτέρω στοιχείων, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ προέβη στον οριστικό προσδιορισμό και την καταγραφή των τελικών διαπιστώσεων συντάσσοντας τις: 1) από 07/10/2020 Έκθεσης Ελέγχου – Επεξεργασίας Εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), 2) από 07/10/2020 πληροφοριακής έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ν.4172/2013 & ν.4174/2013 και 3) από 07/10/2020 πληροφοριακή έκθεση ΦΠΑ ν.2859/2000 & ν.4174/2013.

Οι ανωτέρω εκθέσεις Ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ διαβιβάστηκαν στις 17/11/2020, στην Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας λόγω αρμοδιότητας, και με αφορμή αυτή εκδόθηκε η με αρ./2020 εντολή έλεγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας.

Ο έλεγχος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας λαμβάνοντας υπόψη την από 07/10/2020 έκθεση έλεγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής εξέδωσε: 1) την με αριθ./2021 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α του ν.4174/2013 διαχειριστικής περιόδου 17/10/15 - 31/12/15, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο, ποσού 215,05 €, διότι δεν εξέδωσε σαράντα έξι (46) φορολογικά στοιχεία για πράξεις, που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., συνολικής αξίας 2.300,00 €, 2) την με αριθ./2021 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α του ν.4174/2013 διαχειριστικής περιόδου 01/01/16- 24/07/16, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο, ποσού 444,13 €, διότι δεν εξέδωσε ενενήντα πέντε (95) φορολογικά στοιχεία για πράξεις, που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., συνολικής αξίας 4.750,00€, 3) την με αριθ./2021 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α του ν.4174/2013, διαχειριστικής περιόδου 25/07/16 - 31/12/16, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο, ποσού 730,62 €, διότι δεν εξέδωσε εκατόν πενήντα ένα (151) φορολογικά στοιχεία για πράξεις, που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., συνολικής αξίας 7.550,00 €, 4) την με αριθ./2021 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α του ν.4174/2013, διαχειριστικής περιόδου 01/01/17-31/12/17, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο, ποσού 1.521,29 €, διότι δεν εξέδωσε τριακόσια ενενήντα τρία (393) φορολογικά στοιχεία για πράξεις, που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., συνολικής αξίας

15.720,00 € 5) την με αριθ./2021 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α του ν.4174/2013, διαχειριστικής περιόδου 01/01/18 - 31/12/18, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο, ποσού 1.974,20 €, διότι δεν εξέδωσε πεντακόσια δέκα (510) φορολογικά στοιχεία για πράξεις, που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., συνολικής αξίας 20.400,00 €, καθώς και τις παραπάνω προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και ΦΠΑ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι ήταν παράνομη, εσφαλμένη και αναιτιολόγητη η κρίση του ελέγχου, διότι αφενός στηρίχθηκε σε ανακριβή πληροφοριακά στοιχεία της δημοτικής αρχής- και αφετέρου εφάρμοσε εσφαλμένη και αυθαίρετη μεθοδολογία προσδιορισμού.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ.2 του άρθρου 28** «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του **ν.4174/2013**, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις της **παρ.12** του άρθρου 40 του **ν.4410/2016** (ΦΕΚ Α' 141), ορίζεται ότι: «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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **64** «Επαρκής αιτιολογία» του **ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **17** «Αιτιολογία» του **Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999)** ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των **παρ.1 και 4 του άρθρου 171** του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (**ν. 2717/1999** όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την **παρ. 1** αποδεικτική δύναμη.».

Επειδή, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται κατόπιν ελέγχου οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά την προσβαλλόμενη πράξη νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς της. (βλ. ΣτΕ 565/2008, 2054/1995, ΣτΕ1542/2016).

Επειδή, σύμφωνα με την από 07/10/2020 Έκθεση Ελέγχου – Επεξεργασίας Εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.). της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ: «Ο έλεγχος στα πλαίσια της επεξεργασίας και για τις περιπτώσεις διελεύσεων – εισόδων και εναπόθεσης λυμάτων του Φ.Δ.Χ., στο χώρο του Βιολογικού Καθαρισμού του Δήμου, οι οποίες δεν καθίσταται δυνατό να αντιστοιχηθούν ως πράξεις ανά ημερομηνία, με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία της ελεγχόμενης οντότητας και τα δρομολόγια βυτίων – διελεύσεις που αντιστοιχούν σε αυτά, προσδιορίζει αυτές τις διαφορές στον αριθμό των διελεύσεων (υπερβάλλουσες διελεύσεις), ως πράξεις που συνδέονται με παροχή υπηρεσιών (αποκομιδή και μεταφορά λυμάτων) και για τις οποίες δεν προκύπτει η έκδοση των αντίστοιχων φορολογικών στοιχείων εκ μέρους της ελεγχόμενης οντότητας».

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 07/10/2020 πληροφοριακή έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ν.4172/2013 & ν.4174/2013 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής αλλά και από την από 07/10/2020 πληροφοριακή έκθεση ΦΠΑ ν.2859/2000 & ν.4174/2013 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, διαπιστώθηκαν παραλήψεις που αναφέρονται στην παραπάνω από 07/10/2020 Έκθεση Ελέγχου – Επεξεργασίας Εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.). της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής.

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 20-07-2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ΔΟΥ Χαλκίδας, ο έλεγχος αποδέχεται πλήρως τα αποτελέσματα του ελέγχου όπως αυτά προσδιορίστηκαν με την ως άνω πληροφοριακή έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ν.4172/2013 & ν.4174/2013.

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 20/07/2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ ο έλεγχος αποδέχεται πλήρως τα αποτελέσματα του ελέγχου όπως αυτά προσδιορίστηκαν με την ως άνω πληροφοριακή έκθεση ελέγχου ΦΠΑ ν.2859/2000 & ν.4174/2013.

Επειδή, η έκδοση των πράξεων στηρίχθηκε σε υποθετικές διαπιστώσεις και όχι στην ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, η αιτιολογία θεωρείται νόμιμη όταν

είναι: α) ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β) πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής) όπου ο σκοπός ύπαρξης της αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα Δικαστήρια.

Επειδή, στην από 07/10/2020 Έκθεση Ελέγχου – Επεξεργασίας Εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, στην οποία βασίστηκε ο έλεγχος της ΔΟΥ Χαλκίδας και εξέδωσε τις οικείες εκθέσεις ελέγχου και τις προσβαλλόμενες πράξεις, προκύπτει ότι δεν έχει λάβει υπόψη του, το σύνολο των εκδοθέντων τιμολογίων αλλά έχει προβεί σε επιλεκτική ημερολογιακή αντιστοιχία των ημερολογιακών καταστάσεων διελεύσεων – εισόδων στο χώρο Βιολογικού καθαρισμού που χορήγησε ο Δήμος-..... με τα εκδοθέντα από την ελεγχόμενη οντότητα φορολογικά στοιχεία με αποτέλεσμα να αποκλειστούν τα τιμολόγια που εκδόθηκαν μεταγενέστερα της παρεχόμενης υπηρεσίας καθώς δεν ζητηθήκαν από τον προσφεύγοντα να προσκομίσει και τα δελτία διακίνησης ώστε να διασταυρώσει και να επαληθεύσει τις διελεύσεις που είχε καταγράψει ο Δήμος με τα εκδοθέντα δελτία διακίνησης ανά ημερομηνία και εν συνεχεία τα εκδοθέντα δελτία διακίνησης με τα τιμολόγια του προσφεύγοντος.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, ότι η κρίση του ελέγχου ήταν παράνομη, εσφαλμένη και αναιτιολόγητη, κρίνεται βάσιμος και αποδεκτός.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ.6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ.5 του ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287/31-12-2013) και του άρθρου 4 παρ.3 της ΠΟΛ.1064/2017, σε συνδυασμό με τη διάταξη των παρ.1 και 2γ' του άρθρου 36 του ν.4174/2013, σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τηρώντας την προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η από 20-07-2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ΔΟΥ Χαλκίδας και η από 20/07/2021 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ επίσης της ΔΟΥ Χαλκίδας, είναι αόριστες, ως εκ τούτου κρίνεται ότι δεν τηρήθηκε ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας και οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν.

Α πο φα σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 16.09.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ., και την ακύρωση των κάτωθι πράξεων:

- 1) την με αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη επιβολής Προστίμου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015,
- 2) την με αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη επιβολής Προστίμου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016,
- 3) την με αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη επιβολής Προστίμου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας φορολογικού έτους 2017,
- 4) την με αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη επιβολής Προστίμου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018,
- 5) την με αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2015,

- 6) την με αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2016,
7) την με αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2017 και
8) την με αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, λόγω τυπικής πλημμέλειας.

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

Φορολογική περίοδος 2015

α) Η με αριθμό/2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου: **0,00 €.**

β) Η με αριθμό/2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου: **0,00 €.**

Φορολογική περίοδος 2016

α) Η με αριθμό/2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου: **0,00 €.**

β) Η με αριθμό/2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου: **0,00 €.**

Φορολογική περίοδος 2017

α) Η με αριθμό/2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου: **0,00 €.**

β) Η με αριθμό/2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου: **0,00 €.**

Φορολογική περίοδος 2018

α) Η με αριθμό/2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου: **0,00 €.**

β) Η με αριθμό/2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου: **0,00 €.**

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

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.