



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα, 04/02/2022

Αριθμός απόφασης: 347

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 08/10/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά: α) της υπ' αριθμ. /2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2014, και β) της υπ' αριθμ. /2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξης επιβολή προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2014, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., των οποίων ζητείται η επανεξέταση, καθώς και την από 08/09/2021 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 08/10/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., οικονομικού έτους 2014, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 2.600,00 ευρώ πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 2.875,34, ήτοι συνολικό ποσό **5.475,34 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2238/1994 και του άρθρου 49 παρ. 1 του ν. 4509/2017.

β) Με την υπ' αριθμ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολή προστίμου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικού έτους 2014, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 13.272,02 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 3.981,61 ευρώ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 929,76 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **18.183,39 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 58 του ν. 4174/2013.

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία της από 08/09/2021 έκθεσης μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., η οποία συντάχθηκε βάσει της υπ' αριθμ./2021 εντολής μερικού ελέγχου εισοδήματος του Προϊσταμένου της ως άνω Υπηρεσίας. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η υπ' αριθμ. 1895/2020 Απόφαση της Υπηρεσίας μας.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Για την προσφεύγουσα είχε εκδοθεί η με αριθμ./2019 αρχική εντολή μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος για την περίοδο 1/1/2013 έως 31/12/2014 (οικονομικό έτος 2014 – φορολογικό έτος 2014), ως συνυποβάλλουσα δηλώσεις με τον σύζυγό της ΑΦΜ, για τον οποίο είχε επίσης εκδοθεί ξεχωριστή εντολή ελέγχου. Από τον ανωτέρω έλεγχο δεν προέκυψαν φορολογικές διαφορές για την προσφεύγουσα και δεν εκδόθηκαν πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού σε βάρος της, καθώς ο έλεγχος έκρινε ότι ο πραγματικός δικαιούχος του κοινού τραπεζικού λογαριασμού που τηρούσε με τον πρώην σύζυγό της ήταν ο , δεδομένου ότι όλες οι κινήσεις του λογαριασμού αφορούσαν εκείνον και την ατομική επιχειρηματική δραστηριότητά του. Το γεγονός αυτό προέκυψε σαφώς με βάση τα δεδομένα κατά τη διενέργεια του ελέγχου, τα προσκομισθέντα στοιχεία και τα υπομνήματα του επίσης ελεγχόμενου και οι σχετικές απόψεις ότι όλες οι κινήσεις του λογαριασμού αφορούσαν αποκλειστικά τον εν διαστάσει σύζυγο και αποτυπώθηκαν στην σχετική έκθεση ελέγχου.

Στη συνέχεια, ο συνδικαιούχος σύζυγος, σε βάρος του οποίου εκδόθηκαν οριστικές πράξεις στο πλαίσιο φορολογικού ελέγχου που διενεργήθηκε για τον ίδιο και αφορούσε τις χρήσεις 2013 και 2014 άσκησε την από 14/01/2020 ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας, στην οποία επικαλέστηκε ότι δύο (2) πιστώσεις στο με αριθμ. κοινό λογαριασμό της, ποσού 20.000,00 ευρώ και 80.436,49 ευρώ, πρέπει να επιμεριστούν στους συνδικαιούχους του λογαριασμού. Ο εν λόγω ισχυρισμός έγινε δεκτός από την Υπηρεσία μας, η οποία έκρινε με τη με αριθμ./2020 απόφαση ότι οι παραπάνω καταθέσεις στον ως άνω κοινό λογαριασμό πρέπει να επιμερισθούν ισομερώς στους συνδικαιούχους, όπως ορίζεται από το άρθρο 493 του Α.Κ. αλλά και λοιπές αποφάσεις (παρ. 2,4 του άρθρου 2 της ΠΟΛ. 1050/17.02.2014, παρ 3 της ΠΟΛ. 1228/15.10.2014, ΣτΕ 2260/2008 κλπ), καθώς η ελεγκτική αρχή δεν κατάφερε να αποδείξει επαρκώς ότι οι δύο προαναφερθείσες πιστώσεις στον εν λόγω λογαριασμό της τράπεζας αφορούσαν αποκλειστικά το

Κατόπιν των ανωτέρω, ο Προϊστάμενος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. εξέδωσε τη με αριθμ./2021 εντολή μερικού ελέγχου εισοδήματος για την προσφεύγουσα, στο πλαίσιο της οποίας ο έλεγχος, εφαρμόζοντας τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1228/2014 εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, επιμέρισε τα παραπάνω ποσά των πιστώσεων – καταθέσεων στους συνδικαιούχους, κατά 1/2 στον καθένα, και προσδιόρισε τελικώς εισόδημα του άρθρου 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994 και άρθρου 21 παρ. 4 του ν.4172/2013 που αντιστοιχεί στην προσφεύγουσα ανά έτος ως κάτωθι:

ΕΤΟΣ	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΑΡΘΡΟΥ 48 ΠΑΡ. 3 Ν.2238/1994	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΑΡΘΡΟΥ 21 παρ.4 Ν. 4172/2013
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ 2014	10.000,00	
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ 2014		40.218,24

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως τροποποίηση, των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι μη νόμιμες λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει σε βάρος της φόρο εισοδήματος για τα ελεγχόμενα έτη (οικονομικό έτος 2014, φορολογικό έτος 2014), κατά την ορθή ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 84 του ν. 2238/1994 και 36 παρ. 2 περ. γ' του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.
- Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι μη νόμιμες λόγω κακής εκτίμησης των πραγματικών περιστατικών από την ελεγκτική αρχή, καθώς οι επίμαχες πιστώσεις δεν αφορούν την ίδια αλλά, αντίθετα, πραγματικός δικαιούχος είναι εξ ολοκλήρου ο εν διαστάσει σύζυγός της

Επειδή στο άρθρο 72 παρ. 11 του ν. 4174/2013, όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015), ορίζεται:

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και

πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες 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. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.....»

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 84 του ν. 2238/1994, όπως ισχύει για τη χρήση 2013, ορίζεται:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

.....

4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος

5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης.

6. Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.»

Επειδή στο άρθρο 36 παρ. 1 και 2 του ν. 4174/2013, το οποίο ισχύει για τη χρήση 2014, ορίζεται:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκπιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή

περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

.....

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

.....

α) εάν ο φορολογούμενος υποβάλει αρχική ή τροποποιητική δήλωση εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, για περίοδο ενός έτους από τη λήξη της πενταετίας,

.....

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.»

3. α. Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ή της τελευταίας δήλωσης σε περίπτωση που προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων: (α) σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν έχει υποβάλει δήλωση εντός της περιόδου που αναφέρεται στην παράγραφο 1, (β) σε περίπτωση που μετά την πενταετία περιέλθουν σε γνώση οποιασδήποτε Υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία ή πληροφορίες που δεν θα μπορούσαν να είναι σε γνώση αυτής εντός της πενταετίας και προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί βάσει προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν.»

Επειδή επιπλέον σύμφωνα με το άρθρο 66 του ν. 4646/2019:

«27. α. Οι διατάξεις της παραγράφου 3α του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του παρόντος καταλαμβάνει φορολογικά έτη, περιόδους, υποθέσεις από 1.1.2018 και μετά. Ειδικά για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.»

Επειδή, με βάση τις προαναφερθείσες διατάξεις, όσον αφορά το οικονομικό έτος 2014, γενικός κανόνας είναι η πενταετής παραγραφή, ενώ κατ' εξαίρεση μόνο είναι επιτρεπτή η κοινοποίηση πράξεων επιβολής φόρου μετά την παρέλευση της πενταετίας και μόνο υπό τις προϋποθέσεις που θέτει ο νόμος (ύπαρξη συμπληρωματικών στοιχείων, μη υποβολή δήλωσης, ακύρωση για τυπικούς λόγους). Μία τέτοια περίπτωση είναι η δυνατότητα της φορολογικής αρχής να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα έτος από την ακύρωση του προηγούμενου φύλλου για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου. Επιπλέον, για το φορολογικό έτος 2014, γενικός κανόνας είναι ομοίως η πενταετής παραγραφή. Κατ' εξαίρεση, η έκδοση αποφάσεως επί ενδικοφανούς προσφυγής ή ενδίκου βοηθήματος ή μέσου συνεπάγεται, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 2 περ. γ' του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, την παράταση του χρόνου παραγραφής κατά ένα έτος από την

έκδοση της ως άνω απόφασης και μόνο αναφορικά με το ζήτημα στο οποίο η απόφαση αφορά. Σύμφωνα δε με την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 46 παρ. 6 του ν. 4223/2013, με την οποία τροποποιήθηκε η παρ. 6 του άρθρου 36 του ν. 4174/2013, η ρύθμιση αυτή καταλαμβάνει τις περιπτώσεις εκείνες στις οποίες, είτε με την απόφαση επί ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 είτε με την απόφαση οποιουδήποτε δικαστηρίου, πράξη προσδιορισμού φόρου **ακυρώνεται για οποιονδήποτε μη ουσιαστικό λόγο** (οποιαδήποτε νομική πλημμέλεια, οποιοδήποτε τυπικό σφάλμα, έκδοση πράξης σε βάρος προσώπου που δεν είχε φορολογική υποχρέωση κ.λπ.), οπότε, στην περίπτωση αυτή, η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα επανέκδοσης της ακυρωθείσας πράξης, εντός της ανωτέρω προθεσμίας.

Επειδή, με βάση τα παραπάνω και σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης:

α) Για τις χρήσεις 2013 και 2014, από τα στοιχεία του φακέλου και του πληροφοριακού συστήματος TAXIS, προκύπτει ότι έχει η προσφεύγουσα έχει υποβάλει, από κοινού με τον εν διαστάσει σύζυγό της , εμπρόθεσμα τις με αριθμ. /2014 και /2015 αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, συνεπώς δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 5 του ν.2238/1994 περί δεκαπενταετούς παραγραφής, αλλά ούτε και οι διατάξεις της παρ. 2 περ. α' του άρθρου 36 του ν. 4174/2013.

β) Δεν υφίστανται συμπληρωματικά στοιχεία με την έννοια των διατάξεων του άρθρου 68 παρ. 2 περ. α' του ν. 2238/1994, τα οποία θα μπορούσαν να οδηγήσουν σε παράταση της παραγραφής κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 4 περ. β' του άρθρου 84 του ν. 2238/1994, καθώς η υπ' αριθμ. 1895/2020 Απόφαση της Υπηρεσίας μας δε δύναται να θεωρηθεί συμπληρωματικό στοιχείο. Και αυτό διότι η εν λόγω απόφαση δε θέτει νέα στοιχεία υπόψη της φορολογικής αρχής, αλλά αξιολογεί τα ίδια στοιχεία και πραγματικά περιστατικά που πρώτη η ελεγκτική αρχή ήλεγξε, υπάγοντάς τα, με διαφορετικό τρόπο στις οικείες διατάξεις.

γ) Δεν υφίσταται θέμα φοροδιαφυγής και συνεπώς δε συντρέχει περίπτωση εφαρμογής της διάταξης της παραγράφου 3α του άρθρου 36 του ν.4174/2013 περί δεκαετούς παραγραφής.

δ) Η διάταξη της παραγράφου 2 περ. γ' του άρθρου 36 του ν. 4174/2013, ορθά ερμηνευόμενη, έχει την έννοια ότι η παράταση του χρόνου παραγραφής και το δικαίωμα της φορολογικής αρχής να επανέλθει προβλέπεται μόνο σε περίπτωση ακύρωσης της αρχικής καταλογιστικής πράξης αποκλειστικά **για μη ουσιαστικό (τυπικό) λόγο**, οπότε και η φορολογική αρχή έχει δικαίωμα επανέκδοσης πράξης, μόνο σχετικά με το τυπικής φύσης ζήτημα στο οποίο η απόφαση αφορά και αναφορικά με τον ίδιο φορολογούμενο.

Εν προκειμένω, αφενός η υπ' αριθμ. 1895/2020 απόφασης της Υπηρεσίας μας δεν αφορά ακύρωση καταλογιστικής πράξης σύμφωνα με το ανωτέρω πλαίσιο, αφετέρου η έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων αποτελεί τυπικά και ουσιαστικά αρχικό καταλογισμό για την προσφεύγουσα,

με αποτέλεσμα η παράταση του χρόνου παραγραφής του δικαιώματος της φορολογικής αρχής να επιβάλει σε βάρος της φόρο εισοδήματος για τις χρήσεις 2013 και 2014 κατά ένα έτος μετά την έκδοση της εν λόγω απόφασης της Υπηρεσίας μας, αποτελεί εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή της διάταξης της παρ. 2 περ. γ' του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω:

α) για τη χρήση 2013 το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου έχει παραγραφεί, καθότι ο χρόνος παραγραφής αυτής της χρήσης, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 1 του ν. 2238/1994, ήταν πενταετής και έληγε μετά την πάροδο πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου έληγε η προθεσμία υποβολής της δήλωσης, **ήτοι την 31/12/2019**, και

β) για τη χρήση 2014, το δικαίωμα του δημοσίου, σύμφωνα με το άρθρο 36 παρ. 1 του ν.4174/2013, ήταν πενταετής και έληγε μετά την πάροδο πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου έληγε η προθεσμία υποβολής της δήλωσης, **ήτοι την 31/12/2020**.

Συνεπώς, με βάση τα ανωτέρω, και δεδομένου ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν στις 08/09/2021 και κοινοποιήθηκαν στις 13/09/2021, ήτοι μετά την παρέλευση του έτους της παραγραφής, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί ακύρωσης των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω παραγραφής, **γίνεται αποδεκτός**.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω παρέλκει η εξέταση των υπόλοιπων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 08/10/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, και την ακύρωση των υπ' αριθμ./2021 και/2021 προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. λόγω παραγραφής.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
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.