



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 22/11/2022

Αριθμός απόφασης: 3728

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604561

E-mail : ded.ath@aade.gr

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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. (Φ.Ε.Κ. 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 1440/ τ. Β' /27.04.2017)

2.Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3.Την από 14-07-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου, ΑΦΜ, κατά των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊστάμενου της Δ Ο Υ Χαλκίδας:

α. της με αριθ. /2.6.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2009 (διαχείριση 1/1/2008-31/12/2008), με την οποία προσδιορίστηκε διαφορά φορολογητέου εισοδήματος ποσού 51.919,39 ευρώ και καταλογίστηκε φόρος εισοδήματος ποσού 13.195,17 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 15.834,20 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 29.029,37 ευρώ

β. της με αριθ. /2.6.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2010 (διαχείριση 1/1/2009-31/12/2009), με την οποία προσδιορίστηκε διαφορά φορολογητέου εισοδήματος ποσού 39.953,90 ευρώ και καταλογίστηκε φόρος εισοδήματος ποσού 8.208,87 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 9.850,64 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 18.059,51 ευρώ

γ. της με αριθ. /2.6.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2011 (διαχείριση 1/1/2010-31/12/2010), με την οποία προσδιορίστηκε διαφορά φορολογητέου εισοδήματος ποσού 3.132,97 ευρώ και δεν προέκυψε φόρος εισοδήματος .

δ. της με αριθ. /2.6.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2012 (διαχείριση 1/1/2011-31/12/2011), με την οποία προσδιορίστηκε διαφορά φορολογητέου εισοδήματος ποσού 23.016,39 ευρώ και καταλογίστηκε φόρος εισοδήματος ποσού 3.808,82 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 3.808,82 ευρώ, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 460,32 ευρώ, πλέον τέλος επιτηδεύματος ποσού 650,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 8.093,16 ευρώ.

ε. της με αριθ./2.6.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2013 (διαχείριση 1/1/2012-31/12/2012), με την οποία προσδιορίστηκε διαφορά φορολογητέου εισοδήματος ποσού 21.021,33 ευρώ και καταλογίστηκε φόρος εισοδήματος ποσού 2.675,33 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 3.210,40 ευρώ, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 420,43 ευρώ, πλέον τέλος επιτηδεύματος ποσού 650,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 6.956,16 ευρώ.

στ. της με αριθ./2.6.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2014 (διαχείριση 1/1/2013-31/12/2013), με την οποία προσδιορίστηκε διαφορά φορολογητέου εισοδήματος ποσού 6.200,00 ευρώ και καταλογίστηκε φόρος εισοδήματος ποσού 1.612,00 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 1.934,40 ευρώ, πλέον τέλος επιτηδεύματος ποσού 650,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 4.196,40 ευρώ.

ζ. της με αριθ./2.6.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού Έτους 2014, με την οποία προσδιορίστηκε διαφορά φορολογητέου εισοδήματος ποσού 54.390,47 ευρώ και καταλογίστηκε φόρος εισοδήματος ποσού 14.448,86 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού 7.224,43 ευρώ, πλέον εισφορά αλληλεγγύης ποσού 2.175,62 ευρώ, πλέον τέλος επιτηδεύματος ποσού 650,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 24.498,91 ευρώ και

η. της με αριθ./2.6.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 1/1/2012-31/12/2012, με την οποία προσδιορίστηκαν φορολογητέες εκροές ποσού 21.511,33 ευρώ, χρεωστικό υπόλοιπο για καταβολή ποσού 4.947,61 ευρώ και πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού 5.937,13 ευρώ, ήτοι σύνολο για καταβολή ποσό 10.884,74 ευρώ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊστάμενου της Δ Ο Υ Χαλκίδας, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 14-07-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της με αριθ./28-06-2016 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλκίδας, διενεργήθηκε μερικός φορολογικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και Κ.Φ.Δ στην επιχείρηση του προσφεύγοντα με αντικείμενο εργασιών «οδικές μεταφορές» ετών 2008 έως 2014.

Από τον έλεγχο εκδόθηκε η υπ' αριθ. πρωτ./12-07-2016 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων στην οποία ο ελεγχόμενος δεν ανταποκρίθηκε με αποτέλεσμα την αποστολή της υπ' αριθ./2016 κλήσης προς ακρόαση και την έκδοση της υπ' αριθ./2017 πράξης επιβολής προστίμου λόγω μη ανταπόκρισης. Εν συνεχεία ο έλεγχος απέστειλε στις 23/01/2017 Ειδική πρόσκληση οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών. Δεύτερο αίτημα παροχής πληροφοριών με αριθ. πρωτ./2021 στάλθηκε στις 29/12/2021 καθώς και η υπ' αριθ. πρωτ./2019 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων. Τέλος εκδόθηκε το υπ' αριθ./2022 σημείωμα διαπιστώσεων που εστάλη όπως και όλα τα ανωτέρω έγγραφα με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα στο μητρώο της Υπηρεσίας διεύθυνση έδρας του ελεγχόμενου.

Επί των ανωτέρω διαπιστώσεων του ελέγχου ανταποκρίθηκε ο ελεγχόμενος αποστέλλοντας στις 29/04/2022 ηλεκτρονικά έγγραφο με το οποίο αιτήθηκε για το φορ. έτος 2013 ο φόρος Εισοδήματος να υπολογιστεί με βάση τα δεδομένα των περιοδικών

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη:

- Με την από 14-07-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των παραπάνω Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΧΑΛΚΙΔΑΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

<<Ουδέποτε κλήθηκα νομίμως να προσκομίσω τα βιβλία και στοιχεία των ως άνω χρήσεων, ουδέποτε κλήθηκα νομίμως σε προηγούμενη ακρόαση και ουδέποτε κλήθηκα νομίμως να υποβάλω εκπρόθεσμες φορολογικές δηλώσεις. Κατά συνέπεια οι προσβαλλόμενες πράξεις έχουν εκδοθεί κατά παράβαση ουσιωδών όρων της διαδικασίας έκδοσής τους και πρέπει να ακυρωθούν>>.

* * * * *

1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

α) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις, με εξαίρεση τους τόκους της παραγράφου 4 του άρθρου 25, που αποτελούν εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

γ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από επισφαλείς απαιτήσεις που έχουν αποσβεστεί, εφόσον είχαν γίνει δεκτές από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.

3

Τα ποσά των πιο πάνω περιπτώσεων α' έως δ' προστίθενται στο καθαρό κέρδος της επιχείρησης, το οποίο προκύπτει από την εφαρμογή του συντελεστή καθαρού κέρδους.

2. Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα.

Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου. Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου.

Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%). Επίσης, κατά σαράντα τοις εκατό (40%) προσαυξάνεται ο συντελεστής για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο Κώδικα.

Ειδικά, ο συντελεστής του προηγούμενου εδαφίου δεν προσαυξάνεται όταν η τήρηση βιβλίων προκύπτει από υπέρβαση του ορίου των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης και κατά το πρώτο έτος της υποχρέωσης τήρησης βιβλίων αυτής.

Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους:

α) Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την ποσότητα ή την αξία ή στην νόθευση αυτών.

β) [4]

γ) Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων.

δ) [5]

..... [6]

Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με τον συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα. Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα, κατ' εφαρμογή του παρόντος άρθρου, καθαρά κέρδη, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%).

3. Αν από τα στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος προκύπτει αποδεδειγμένα, ότι, από γεγονότα ανώτερης βίας, το πραγματικό κέρδος είναι κατώτερο από αυτό που προσδιορίζεται με την εφαρμογή του μοναδικού συντελεστή, το κέρδος αυτό μπορεί να καθορίζεται με χρήση κατώτερου συντελεστή, όχι όμως κατώτερου από το μηδέν.

Εξαιρετικά, σε περιπτώσεις μερικής ή ολικής καταστροφής της επιχείρησης και των βιβλίων και στοιχείων από πυρκαγιά, σεισμό, πλημμύρα ή θεομηνία, μπορεί να αναγνωρισθεί αρνητικός συντελεστής μέχρι ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) επί των ακαθάριστων εσόδων των ανέλεγκτων χρήσεων. Στις περιπτώσεις αυτές, ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων, το σχετικό αίτημα της επιχείρησης κρίνεται από την επιτροπή της παραγράφου 5 του άρθρου 70, εφαρμοζομένων ανάλογα των οριζόμενων στις διατάξεις των παραγράφων 6, 7 και 8 του ίδιου άρθρου.

4.

5.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 ν.2238/1994, «προσδιορισμός ακαθάριστου και καθαρού εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα με αντικειμενικό τρόπο», όπως ισχύει με την τροποποίηση αυτού με τον ν.4110/2013 και ίσχυε για τη χρήση 2013:

«1. Ο προσδιορισμός του ακαθάριστου και του καθαρού εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα γίνεται με αντικειμενικό τρόπο στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) Όταν δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία ή τηρούνται βιβλία απλογραφικά αντί διπλογραφικά, δεν τηρούνται τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών και καθίστανται αδύνατες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις.

β) Όταν δεν διαφυλάσσονται ή δεν προσκομίζονται μετά από δύο τουλάχιστον προσκλήσεις τακτικού φορολογικού ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία, τα φορολογικά στοιχεία και τα λοιπά προβλεπόμενα δικαιολογητικά έγγραφα, καθώς και τα συνοδευτικά στοιχεία συναλλαγών εκτός εάν υπάρχει η δυνατότητα αναπαραγωγής αυτών με αξιόπιστο τρόπο, από τον ίδιο τον υπόχρεο ή/και από τις διασταυρώσεις του ελέγχου.

.....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 ν.4172/2013, όπως ίσχυε για το φορολογικό έτος 2014:

«1. 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».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 ν.2238/1994 «παραγραφή», που ίσχυε για τις διαχειριστικές περιόδους 2008 έως 2013:

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.

2.

3.

4.

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.

Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής 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 έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 36 ν.4174/2013 «παραγραφή», που ίσχυε για το φορολογικό έτος 2014:

1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου 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.....

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).....

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 57 ν.2859/200, όπως ίσχυε για τη διαχειριστική περίοδο 2012:

1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας(15), όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής

.....

Επειδή, εκ μέρους του προσφεύγοντα, α) όσον αφορά τη φορολογία εισοδήματος δεν έχουν υποβληθεί δηλώσεις, η προθεσμία παραγραφής για τις διαχειριστικές περιόδους 2008 έως 2013 είναι δεκαπενταετής(15), ήτοι παραγράφονται κατά την 31.12.2024, 31.12.2025, 31.12.2026, 31.12.2027, 31.12.2028 και 31.12.2029 αντίστοιχα και β) όσον αφορά τη φορολογία ΦΠΑ επειδή δεν έχει υποβληθεί εκκαθαριστική δήλωση για το έτος 2012, η παραγραφή είναι δεκαετής(10) και συντελείται κατά την 31.12.2022.

Επομένως ο ισχυρισμός περί παραγραφής απορρίπτεται ως αβάσιμος

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

«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 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, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου, άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, στο άρθρο 64 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, με τις διατάξεις του άρθρου 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (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. 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, στη διοικητική πράξη πρέπει να γίνεται μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της (ορισμένος χαρακτήρας της αιτιολογίας, ΣτΕ 3692/2001, 4223/2000). Δεν πρέπει να περιορίζεται στην επανάληψη στερεότυπων εκφράσεων που προέρχονται από τον νόμο που διέπει την υπόθεση (ΣτΕ 2584/2001) ούτε να στηρίζεται σε αντιφατικά στοιχεία (ΣτΕ 941/1989, Ολ 3158/1976).

Επειδή, με τις αποφάσεις ΣτΕ 4384/1977 και 4387/1977, έγινε δεκτό ότι αναιτιολόγητη παρίσταται και η πράξη στην οποία παρατίθενται ορισμένα στοιχεία του πραγματικού χωρίς όμως αυτά να συνδέονται με αξιολογήσεις.

Επειδή, στη προκειμένη περίπτωση, α) από την έκθεση ελέγχου φορολογίας κεφάλαιο 8, προκύπτει το φορολογητέο εισόδημα και ο αναλογούν σ' αυτό φόρος για κάθε ελεγχόμενο έτος (2008 έως 2014), χωρίς να προκύπτει ο προσδιορισμός του εισοδήματος που προβλέπεται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 32 ν.2238/1995 για τις διαχειριστικές περιόδους 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 και 2013, είτε με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν.4172/2013 για το φορολογικό έτος 2014, αφού ο προσφεύγων δεν προσκόμισε βιβλία και στοιχεία σε κανένα έτος και

β) από την έκθεση ελέγχου φορολογίας ΦΠΑ για το έτος 2012 δεν προκύπτει ο προσδιορισμός των φορολογητέων εκροών, σύμφωνα με το άρθρο 48 ν.2859/2000.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνεται ότι είναι πλημμελείς και ακυρωτέες, λόγω παραβάσεως της διαδικασίας, που προβλέπεται στα άρθρα 28 και 64 του Ν. 4174/2013, που καθιστά επιβεβλημένη τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών

επαληθεύσεων και ως εκ τούτου πρέπει να ακυρωθούν για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 36§1,2 του ν. 4174/2013 – Κ.Φ.Δ (Α' 170), ορίζεται ότι:«1) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. 2) Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α) ..., β) ..., 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» και με τις διατάξεις του άρθρου 63§6 του ίδιου κώδικα, ορίζεται ότι: «Αν με την απόφαση [της Δ.Ε.Δ.] ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης»,

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.

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της από 14-07-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, με την ακύρωση των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊστάμενου της ΔΟΥ Χαλκίδας, για λόγους τυπικής πλημμέλειας και την επανάληψη διαδικασίας σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό:

α. της με αριθ./2.6.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2009 (διαχείριση 1/1/2008-31/12/2008)
β. της με αριθ./2.6.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2010 (διαχείριση 1/1/2009-31/12/2009)
γ. της με αριθ./2.6.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2011 (διαχείριση 1/1/2010-31/12/2010)
δ. της με αριθ./2.6.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2012 (διαχείριση 1/1/2011-31/12/2011)
ε. της με αριθ./2.6.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2013 (διαχείριση 1/1/2012-31/12/2012)
στ. της με αριθ./2.6.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2014 (διαχείριση 1/1/2013-31/12/2013)
ζ. της με αριθ./2.6.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού Έτους 2014 και
η. της με αριθ./2.6.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 1/1/2012-31/12/2012.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου-καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσης απόφασης.

Α.ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΟ ΕΤΟΣ 2008

Φόρος εισοδήματος

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
29.029,37 €	0,00 €

Β. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΟ ΕΤΟΣ 2009

Φόρος εισοδήματος

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
18.059,51 €	0,00 €

Γ. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΟ ΕΤΟΣ 2010

Φόρος εισοδήματος

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
0,00 €	0,00 €

Δ. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΟ ΕΤΟΣ 2011

Φόρος εισοδήματος

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
8.093,16 €	0,00 €

Ε. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΟ ΕΤΟΣ 2012

1. Φόρος εισοδήματος

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
6.956,16 €	0,00 €

2. ΦΠΑ

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
10.884,74 €	0,00 €

ΣΤ. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΟ ΕΤΟΣ 2013

Φόρος εισοδήματος

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
4.196,40 €	0,00 €

Ζ. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014

Φόρος εισοδήματος

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
24.498,91 €	0,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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 .