



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 22.09.2023

Αριθμός απόφασης: 1332

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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.

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)».

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

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

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του διατηρών ατομική επιχείρηση, κατοίκου, κατά: **1)** της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, **2)** της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, **3)** της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, **4)** της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, **5)** της υπ' αριθ.

..... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, 6) της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, 7) της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, 8) της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικού έτους 2019, του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις σχετικές εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του '..... η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγησης όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 260.030,60 €, πλέον 130.015,30 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), εισφορά αλληλεγγύης ποσού 55.131,57 €, και συνολικά 445.177,47 €.

2) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 167.440,89 €, πλέον 83.720,45 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), εισφορά αλληλεγγύης ποσού 34.592,30 €, και συνολικά 285.753,64 €.

3) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 58.646,97 €, πλέον 29.323,49 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), εισφορά αλληλεγγύης ποσού 10.948,76 €, και συνολικά 98.919,22 €.

4) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου εισοδήματος 7.235,76 €, πλέον 3.617,88 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), εισφορά αλληλεγγύης ποσού 1.236,63 €, και συνολικά 12.090,27 €.

5) Με την υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ,

*

επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό Φ.Π.Α. 139.229,79 €, πλέον 69.614,86 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), και συνολικά 208.844,65 €.

6) Με την υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό Φ.Π.Α. 91.619,06 €, πλέον 45.809,54 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), και συνολικά 137.428,60 €.

7) Με την υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό Φ.Π.Α. 34.804,62 €, πλέον 17.402,30 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), και συνολικά 52.206,92 €.

8) Με την υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικού έτους 2019, του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό Φ.Π.Α. 4.349,06 €, πλέον 2.174,53 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), και συνολικά 6.523,59 €.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

“1. Μη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων της φορολογικής Αρχής - 1ο ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

2. Λανθασμένος τρόπος ελέγχου από την ΥΕΔΔΕ Πατρών.

3. Ο έλεγχος της ΥΕΔΔΕ Πατρών δενκάνει καμία αναφορά στον διενεργηθέντα έλεγχο που πραγματοποιήθηκε στις από το Δ ΤΕΣ Πειραιά ο οποίος διενεργήθηκε κατ εφαρμογή των διατάξεων της ΔΕΦΚ Α1096142/08-07-2016 όπου οι διαφορές που εντοπίστηκαν είναι εντός των ορίων της νόμιμης απόκλισης που προβλέπεται 3% λόγω του είδους του καυσίμου και έχουν ενημερωθεί οι υπηρεσίες που απαιτείτο.

4. Η ΥΕΔΔΕ Πατρών χρησιμοποιεί μια μέθοδο η οποία περιέχει λάθη και αβεβαιότητες, αποκρύπτει πραγματικά στοιχεία, υπολογίζει δύο φορές την αξία πωλήσεων και ούτε καν προσομοιάζει με τη μέθοδο που εφαρμόζονται από τις οι ελεγκτικές αρχές των ΥΕΔΔΕ καθώς και από τη ΔΕΔ και είναι εντελώς διαφορετική από αυτή που ορίζεται από την ΔΕΦΚ Α1096142/08-07-2016.

5. Ο έλεγχος του 1ου ΕΛΚΕ επικαλέστηκε ότι λόγω της απόφασης Α1413/2019, δεν είχε τον χρόνο και την δυνατότητα να εξετάσει τον ισχυρισμό μας, σχετικά με το ποια είναι τα ορθά στοιχεία τα οποία έπρεπε να λάβει υπόψη του.

6. Ο διενεργηθέντος έλεγχος από τη ΥΕΔΔΕ Πατρών εφάρμοσε μια μέθοδο η οποία περιέχει πολλά στοιχεία αβεβαιότητας είναι πολυπαραγοντική με πολλές υποθέσεις τις οποίες εκλαμβάνει κατά το δοκούν αγνοώντας και παραλείποντας στοιχεία, ο οποίος στερείται επιστημονικότητα.

7. Ο έλεγχος της ΥΕΔΔΕ Πατρών δεν λαμβάνει υπόψη του το σύνολο των φορολογικών παραστατικών που έχουν ληφθεί (Τιμολόγια δελτία αποστολής αγορών), με αποτέλεσμα να δημιουργεί αποκλείσεις επί των αγορών που δεν υφίσταντο.

8. Ολική παραγραφή του έτους 2016.

9. Οι προσβαλλόμενες πράξεις ως ουσία αβάσιμες όπως ήδη αναφέρθηκε ανωτέρω, ακόμα και αν κριθεί νόμιμος ο ως άνω προσδιορισμός φορολογητέας ύλης, αυτός σε κάθε περίπτωση

είναι ουσία αβάσιμος, αφού δεν βασίζεται σε αληθή πραγματικά περιστατικά και ταυτόχρονα αποκρύπτει άλλα, που είναι αληθή, τα οποία συνεπάγονται την απόρριψη του.”

Επειδή, σύμφωνα με την αριθ. εντολή ελέγχου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, σε βάρος του προσφεύγοντα, ο οποίος είχε για το ελεγχόμενο διάστημα ως κύρια δραστηριότητα το λιανικό εμπόριο (πρατήριο) βενζίνης και πετρελαίου κίνησης, διενεργήθηκε από την ως άνω Υπηρεσία, μερικός φορολογικός έλεγχος γραφείου, για την περίοδο 1/1/2016 έως την 31/12/2019, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), του Ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.), καθώς και της Α. 1413/2019 (ΦΕΚ Β' 4061/7-11-2019) **«Διαδικασία διενέργειας κατά προτεραιότητα μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. από το γραφείο σε περιπτώσεις που διαπιστώνονται παραβάσεις μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβούς (φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου (παραστατικού)»**. Στον έλεγχο αυτό, το Δημόσιο έχει επιφυλαχθεί για κάθε παρατυπία ή παράλειψη που θα προκύψει από άλλον, μερικό ή πλήρη φορολογικό έλεγχο.

Επειδή, αιτία ελέγχου, απετέλεσε, το με αριθ. πρωτ. έγγραφο του τμήματος Γ1 προληπτικών ελέγχων της Υποδιεύθυνσης Α' προληπτικών ελέγχων (Τρίπολης) της Υ.Ε.ΔΑΕ. ΠΑΤΡΑΣ [αριθ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ 1 ΑΤ], σύμφωνα με το οποίο ελήφθησαν:

- Η από Έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής διατάξεων των Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)
- Η από Πληροφοριακή Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων των Ν. 2859/2000(Φ.Π.Α.) και Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).
- Η από Πληροφοριακή Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων των Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.).
- Η από Ειδική Έκθεση Ελέγχου άρθρου 46 παρ. 5, 6, 7 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 83 του Ν. 4337/2015 και το άρθρο 33 του Ν. 4646/2019 και ισχύει.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας, με βάση τον διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο σχετικά με το υγραέριο κίνησης οχημάτων (LPG), λαμβάνοντας υπ' όψιν τα πωληθέντα λίτρα υγραερίου, με βάση τις παραλαβές και με βάση τους μετρητές, τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία εσόδων για τα πωληθέντα λίτρα υγραερίου, βάσει των ενδείξεων των μετρητών ολικής καταγραφής, τα δεδομένα των τηρηθέντων βιβλίων, όπως αυτά προσκομίσθηκαν από την προσφεύγουσα επιχείρηση, τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., κατέληξε στις κάτωθι διαπιστώσεις:

Φορολογικό έτος 2016

α) Η ελεγχόμενη οντότητα για το χρονικό διάστημα 01.01.2016 - 31.12.2016 πούλησε σε απροσδιόριστο πλήθος πελατών, υγραέριο κίνησης οχημάτων συνολικής αξίας 728.836,85 €, και δεν εξέδωσε αμέσως με την παράδοση των αγαθών, απροσδιόριστο πλήθος αποδείξεων λιανικής πώλησης από τους εν χρήσει Φ.Η.Μ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο εσόδου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1 & 5 του ίδιου νόμου.

β) Η ελεγχόμενη οντότητα υπέβαλε ανακριβώς περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., με συνολικό ποσό ανακρίβειας 588.940,54 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 38 του Ν.

2859/2000(Φ.Π.Α.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1, 2, 3 και 30 του ίδιου νόμου.

γ) Η ελεγχόμενη οντότητα υπέβαλε ανακριβώς τη δήλωση φόρου εισοδήματος έτους 2016 και δεν δήλωσε επιπλέον ακαθάριστα έσοδα καθαρής αξίας 588.940,54 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 67 του Ν. 4172/2013, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1, 3, 5, 7, 8, 10, 21 και 29 του ίδιου ως άνω νόμου και των διατάξεων του άρθρου 19 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ).

δ) Η ελεγχόμενη οντότητα παρέλαβε τουλάχιστον 1.228.210,49 λίτρα (1.251.184,52 - 22.974,03) υγραερίου κίνησης, χωρίς να λάβει τα αντίστοιχα παραστατικά αγορών - διακίνησης και αφού δεν έλαβε, δεν εξέδωσε λογιστικά αρχεία (παραστατικά) παραλαβών-αγορών, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5 (παρ. 8 και 9) και 8 (παρ. 10 και 11) του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ίδιου νόμου.

Φορολογικό έτος 2017

α) Η ελεγχόμενη οντότητα για το χρονικό διάστημα 01.01.2017 - 31.12.2017 πούλησε σε απροσδιόριστο πλήθος πελατών, υγραέριο κίνησης οχημάτων συνολικής αξίας με ΦΠΑ 474.683,43 €, και δεν εξέδωσε αμέσως με την παράδοση των αγαθών, απροσδιόριστο πλήθος αποδείξεων λιανικής πώλησης, από τους εν χρήσει Φ.Η.Μ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο εσόδου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1 & 5 του ίδιου νόμου,

β) Η ελεγχόμενη οντότητα υπέβαλε ανακριβώς περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., με συνολικό ποσό ανακρίβειας 382.809,21 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 38 του Ν. 2859/2000(Φ.Π.Α.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1,2, 3 και 30 του ίδιου νόμου.

γ) Η ελεγχόμενη οντότητα υπέβαλε ανακριβώς τη δήλωση φόρου εισοδήματος έτους 2017 και δεν δήλωσε επιπλέον ακαθάριστα έσοδα καθαρής αξίας 382.809,21 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 67 του Ν. 4172/2013, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1, 3, 5, 7, 8, 10, 21 και 29 του ίδιου ως άνω νόμου και των διατάξεων του άρθρου 19 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

δ) Η ελεγχόμενη οντότητα παρέλαβε τουλάχιστον 624.583,02 λίτρα (651.444,51 - 26.861,49) υγραερίου κίνησης, χωρίς να λάβει τα αντίστοιχα παραστατικά αγορών - διακίνησης και αφού δεν έλαβε, δεν εξέδωσε λογιστικά αρχεία (παραστατικά) παραλαβών-αγορών, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5(παρ. 8 και 9) και 8(παρ. 10 και 11) του Ν.4308/2014(ΕΑΠ.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ίδιου νόμου.

Φορολογικό έτος 2018

α) Η ελεγχόμενη οντότητα για το χρονικό διάστημα 01.01.2018 - 31.12.2018 πούλησε σε απροσδιόριστο πλήθος πελατών, υγραέριο κίνησης οχημάτων συνολικής αξίας με Φ.Π.Α. 179.830,06 €, και δεν εξέδωσε αμέσως με την παράδοση των αγαθών, απροσδιόριστο πλήθος αποδείξεων λιανικής πώλησης αντίστοιχης, από τους εν χρήσει Φ.Η.Μ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο εσόδου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν. 4308/2014 (ΕΑΠ.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1 & 5 του ίδιου νόμου,

β) Η ελεγχόμενη οντότητα υπέβαλε ανακριβώς περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., με συνολικό ποσό ανακρίβειας 145.024,24 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 38 του Ν.

2859/2000(Φ.Π.Α.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1,2, 3 και 30 του ίδιου νόμου.

γ) Η ελεγχόμενη οντότητα υπέβαλε ανακριβώς τη δήλωση φόρου εισοδήματος έτους 2018 και δεν δήλωσε επιπλέον ακαθάριστα έσοδα καθαρής αξίας 145.024,24 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 67 του Ν. 4172/2013, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1, 3, 5, 7, 8, 10, 21 και 29 του ίδιου ως άνω νόμου και των διατάξεων του άρθρου 19 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

δ) Η ελεγχόμενη οντότητα παρέλαβε τουλάχιστον 197.637,12 λίτρα (213.599,97 - 15.962,15) υγραερίου κίνησης, χωρίς να λάβει τα αντίστοιχα παραστατικά αγορών - διακίνησης και αφού δεν έλαβε, δεν εξέδωσε λογιστικά αρχεία (παραστατικά) παραλαβών- αγορών, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5 (παρ. 8 και 9) και 8 (παρ. 10 και 11) του Ν.4308/2014(Ε.Λ.Π.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ίδιου νόμου.

Φορολογικό έτος 2019

α) Η ελεγχόμενη οντότητα για το χρονικό διάστημα 01.01.2019 - 13.03.2019 πούλησε σε απροσδιόριστο πλήθος πελατών, υγραέριο κίνησης οχημάτων συνολικής αξίας με Φ.Π.Α. 35.087,85 €, και δεν εξέδωσε αμέσως με την παράδοση των αγαθών, απροσδιόριστο πλήθος αποδείξεων λιανικής πώλησης, από τους εν χρήσει Φ.Η.Μ. ή άλλο φορολογικό στοιχείο εσόδου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8,12 και 13 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1 & 5 του ίδιου νόμου.

β) Η ελεγχόμενη οντότητα υπέβαλε ανακριβώς ως προς τις φορολογητέες εκροές, περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., με συνολικό ποσό ανακρίβειας 28.296,65 €, όπως αναλυτικά καταγράφονται στον κάτωθι πίνακα, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 38 του Ν. 2859/2000(Φ.Π.Α.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1,2, 3 και 30 του ίδιου ως άνω νόμου.

γ) Η ελεγχόμενη οντότητα παρέλαβε τουλάχιστον 51.036,19 λίτρα (53.787,43 - 2.751,24) υγραερίου κίνησης, χωρίς να λάβει τα αντίστοιχα παραστατικά αγορών - διακίνησης και αφού δεν έλαβε, δεν εξέδωσε λογιστικά αρχεία (παραστατικά) παραλαβών- αγορών, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5 (παρ. 8 και 9) και 8 (παρ. 10 και 11) του Ν.4308/2014(ΕΛΠ.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ίδιου νόμου.

Επειδή, σε συνέχεια των προαναφερθέντων, στις και ώρα 10:52:42 π.μ., αναρτήθηκε ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 5§3α του Ν. 4987/2022, μέσω του υποσυστήματος της e- κοινοποίησης του TAXISNET, με αριθ. καταχώρισης, στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, στον Α.Φ.Μ. του προσφεύγοντα η με αριθ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ.1 ΑΤ γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού για τις φορολογίες και τις φορολογικές χρήσεις που περιλαμβάνονται στην εντολή ελέγχου. Ακολούθησε ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του προσφεύγοντα στις 07.11.2022, ώρα 11:02:12 π.μ.. Τέλος, η αναρτηθείσα γνωστοποίηση κοινοποιήθηκε, σύμφωνα με την ημερομηνία ανάγνωσης της ανάρτησης, ήτοι στις 07.11.2022, ώρα 11:09:19, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 5§6 του Ν. 4987/2022. Ο προσφεύγων όμως, δεν προέβη στην υποβολή κάποιας δήλωσης, συνεπεία της εν λόγω γνωστοποίησης.

Επειδή, εφόσον, διαπιστώθηκε ότι δεν υποβλήθηκαν ενώπιον της Φορολογικής Διοίκησης από την προσφεύγουσα, τροποποιητικές δηλώσεις εισοδήματος για το υπό κρίση διάστημα, ήτοι από 01/01/2016 - 31/12/2019, που να έχουν συμπεριλάβει την υπολογισθείσα από τον έλεγχο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας φορολογητέα ύλη κατά τα έκθεσης ελέγχου εφαρμογής διατάξεων των Ν.4308/2014 (ΕΑΠ.) και Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ) της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας. **Εξάλλου**, κατ' εφαρμογή της Απόφασης Α.1413/2019, δεν προβλέπεται η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων παρά μόνο ο καταλογισμός φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α εάν η ελεγχόμενη επιχείρηση έχει υποπέσει σε παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων, συντάχθηκε το υπ' αριθ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και οι σχετικές Προσωρινές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος και ΦΠΑ για την υπό κρίση περίοδο 01/01/2016 - 31/12/2019, τα οποία κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα ηλεκτρονικά στις Η προσφεύγουσα, ανταποκρινόμενη, υπέβαλε το υπ' αριθ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ. 1 ΑΤέγγραφο υπόμνημα και, εν συνεχεία, το υπ' αριθ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ. 1 ΑΤΤ συμπληρωματικό υπόμνημα. Οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα, έγιναν εν μέρει δεκτοί, κατά τα αναλυτικά αναφερόμενα στις οικείες από εκθέσεις ελέγχου εισοδήματος και ΦΠΑ. Συνεπεία των ως άνω, ο φορολογικός έλεγχος εξέδωσε οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. για τα φορολογικά έτη, 2016, 2017, 2018 και 2019 για τον καταλογισμό του αναλογούντος φόρου καθώς και την επιβολή του πρόσθετου φόρου.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι, "... δεν διενεργήθηκαν ελεγκτικές επαληθεύσεις και δεν εξετάστηκαν οι ισχυρισμοί στα Υπομνήματα που υπέβαλε επί του ΣΔΕ προς το 1ο ΕΛΚΕ Αττικής, δεδομένου, όπως αναφέρθηκε στην από Έκθεση ελέγχου, θεώρησε ότι σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Απόφαση 1413/2019 δεσμεύεται να μην λάβει υπόψιν του, τόσο τα νέα στοιχεία που προσκομίζει όσο τις απόψεις του ελεγχόμενου επί αυτών. Κατόπιν αυτού ο έλεγχος μπορεί να χρησιμοποιήσει μόνο στα στοιχεία που είχαν συλλεχθεί από την ΥΕΔΔΕ Πατρών, παρά τα όποια πρόδηλα λάθη που έχουν γίνει. Έτσι δεν εξέτασε τον ισχυρισμό του περί του λανθασμένου τρόπου υπολογισμού των καταλογισμένων ως μη εκδιδόμενων παραστατικών πωλήσεων. Δεδομένου ότι η Α.1413/2019 θέτει περιορισμένο χρόνο προκειμένου να καταλογίσει τα όσα προσδιόρισε η ΥΕΔΔΕ Πατρών για την ολοκλήρωση του ελέγχου, δεν υπήρχε ο απαιτούμενος χρόνος να διακριβώσει το αληθές των ισχυρισμών."

Επειδή με την Α.1413/2019 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα "Διαδικασία διενέργειας κατά προτεραιότητα μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ. Π.Α. από το γραφείο σε περιπτώσεις που διαπιστώνονται παραβάσεις μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου (παραστατικού)" ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

" 1. Σε περίπτωση που, κατά τη διενέργεια μερικών επιτόπιων ελέγχων για την διαπίστωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων της τήρησης των βιβλίων και της έκδοσης των φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, για φορολογουμένους που ασκούν οποιαδήποτε δραστηριότητα ή διακινούν αγαθά (προληπτικοί έλεγχοι), ή σε περίπτωση που κατόπιν επεξεργασίας/αξιοποίησης κατασχεθέντων ή παραληφθέντων βιβλίων, εγγράφων, αρχείων, στοιχείων ή οποιασδήποτε άλλης πληροφορίας διαπιστώνεται μη έκδοση

φορολογικών στοιχείων/λογιστικών αρχείων (παραστατικών) ή έκδοση ανακριβών φορολογικών στοιχείων/λογιστικών αρχείων (παραστατικών), **εκδίδεται πράξη** για την επιβολή του οριζόμενου από τις, κατά περίπτωση, διατάξεις των [άρθρων 54 παρ. 2](#) περ. η) ή [58Α παρ. 1](#) του ν. [4174/2013](#), προστίμου.

2. Στις περιπτώσεις της παραγράφου 1, μετά τη λήξη της προβλεπόμενης, από τις κατά περίπτωση διατάξεις, προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., **εκδίδεται από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Ελεγκτικής Υπηρεσίας, εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου** από το γραφείο, για τις φορολογίες αυτές, **προκειμένου, λαμβάνοντας υπόψη την καταλογισθείσα παράβαση της μη έκδοσης ή της έκδοσης ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου (παραστατικού), να εκδοθούν οι σχετικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου με την προσθήκη της αποκρουστικής φορολογητέας ύλης, τηρούμενης της διαδικασίας του άρθρου 28 του ν. 4174/2013.**

3. Στην εντολή φορολογικού ελέγχου που εκδίδεται σύμφωνα με τα ανωτέρω γίνεται αναφορά ότι αυτή εκδίδεται κατ' εφαρμογή της παρούσας.

...

5. Οι διατάξεις των [άρθρων 18 και 19](#) του ν. [4174/2013](#), όπως αυτές τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του [άρθρου 397](#) του ν. [4512/2018](#) (Α' 5), σύμφωνα με τις οποίες παρέχεται η δυνατότητα για υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, έχουν εφαρμογή και για τις εντολές φορολογικού ελέγχου που εκδίδονται κατ' εφαρμογή της παρούσας.

6. Ο διενεργούμενος έλεγχος δεν αναζητά και δεν επεκτείνεται στο σύνολο των στοιχείων και πληροφοριών που τυχόν διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, προκειμένου να ολοκληρώνεται σε σύντομο χρονικό διάστημα και σε κάθε περίπτωση εντός δέκα πέντε (15) ημερών από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογουμένου ή σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ.

7. Σε περίπτωση που, κατ' εφαρμογή της περίπτωσης 12 του πίνακα του άρθρου 1 της Δ.ΟΡΓ.Α 1115805 ΕΞ 2017/31-07-2017 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., όπως ισχύει, παρέχεται εξουσιοδότηση υπογραφής για την έκδοση της εντολής φορολογικού ελέγχου στη φορολογία εισοδήματος ή Φ.Π.Α. σε Προϊστάμενο Ελεγκτικής Υπηρεσίας διαφορετικής από αυτήν, της οποίας ο Προϊστάμενος έχει την αρμοδιότητα για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων, κατ' εφαρμογή του τελευταίου εδαφίου της στήλης 5 της περίπτωσης 27 του πίνακα του άρθρου 1 της προαναφερόμενης απόφασης, ο τελευταίος ενημερώνει σχετικά τον αρμόδιο για την έκδοση της εντολής φορολογικού ελέγχου για τη φορολογία εισοδήματος ή Φ.Π.Α. Προϊστάμενο, προκειμένου αυτός να ενεργήσει σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην παρούσα.

....»''

Επειδή, σύμφωνα με τη ΔΟΡΓ της Δ.ΟΡΓ.Α 1115805 ΕΞ 2017/31-07-2017 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων για τους ελέγχους που διενεργούν οι Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., αρμόδιος είναι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. που παραλαμβάνει τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τις περιπτώσεις 121 & 122 της παρούσας απόφασης. Επιπλέον, σύμφωνα με τα ανωτέρω, παρέχεται εξουσιοδότηση υπογραφής για την

έκδοση της εντολής φορολογικού ελέγχου στη φορολογία εισοδήματος ή Φ.Π.Α. σε Προϊστάμενο Ελεγκτικής Υπηρεσίας διαφορετικής από αυτήν, της οποίας ο Προϊστάμενος έχει την αρμοδιότητα για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων, κατ' εφαρμογή του τελευταίου εδαφίου της στήλης 5 της περίπτωσης 27 του πίνακα του άρθρου 1 της προαναφερόμενης απόφασης, ο τελευταίος ενημερώνει σχετικά τον αρμόδιο για την έκδοση της εντολής φορολογικού ελέγχου για τη φορολογία εισοδήματος ή Φ.Π.Α. Προϊστάμενο, προκειμένου αυτός να ενεργήσει σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην παρούσα.

Επειδή, ο υπό κρίσιν έλεγχος διενεργήθηκε από το 1^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, σύμφωνα με τη διαδικασία που ορίζεται με την Α.1413/2019 (ΦΕΚ Β' 4061/7-11-2019), κατ' εφαρμογή της οποίας, δεν προβλέπεται η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων παρά μόνο ο καταλογισμός φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. εάν η ελεγχόμενη επιχείρηση έχει υποπέσει σε παραβάσεις μη έκδοσης, η ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων και δεν έχει υποβάλλει τροποποιητικές δηλώσεις για να δηλώσει αυτά τα ποσά.

Ως εκ τούτου, το 1^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, εξέδωσε τις υπό κρίση Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και Φ.Π.Α..

Επειδή, η διενέργεια ελέγχου, σύμφωνα με την ως άνω απόφαση, προϋποθέτει την έκδοση Απόφασης Επιβολής Προστίμου για μη έκδοση ή έκδοση ανακριβούς φορολογικού στοιχείου/λογιστικού αρχείου [παραστατικού].

Επειδή, από το κείμενο των από Εκθέσεων Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Εισοδήματος και Φ.Π.Α., της από Έκθεσης Απόψεων επί της ως άνω Ενδικοφανούς Προσφυγής, και τα λοιπά στοιχεία του φακέλου, δεν προκύπτει η έκδοση Πράξεων Επιβολής Προστίμων για τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2016 - 2019, ει μη μόνο η διαπίστωση της μη έκδοσης Α.Λ.Π., σύμφωνα με την από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων του Ν. 4308/2014 [Ε.Λ.Π.] & Ν. 4174/2013 [Κ.Φ.Δ.] της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΠΑΤΡΑΣ.

Προς τούτου, με το αριθ. πρωτ. ΔΕΔ έγγραφο, προς την αρμόδια φορολογική αρχή [1^ο ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ], ζητήσαμε πληροφορίες, αν η Υπηρεσία τους ή άλλη φορολογική αρχή [αρμόδια Δ.Ο.Υ.] έχει εκδώσει τις σχετικές Πράξεις Επιβολής Προστίμου, καθώς και τον αριθμό αυτών.

Σε απάντηση του ως άνω εγγράφου – το οποίο έλαβε αριθμό πρωτ. ΕΛ.ΚΕ 1 - η ανωτέρω υπηρεσία με το αριθ. πρωτ. ΕΛΚΕ 1 ΑΤ έγγραφο, μας ενημέρωσε, ότι, *“σχετικά με την εν λόγω υπόθεση, η οποία αφορά τον η Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, η οποία είναι αρμόδια για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμου για την μη έκδοση ή την ανακριβή έκδοση φορολογικών/λογιστικών αρχείων, δεν έχει προβεί στην έκδοση αυτών όπως προκύπτει από το πληροφορικό σύστημα elenxis, μέχρι την ημερομηνία σύνταξης του παρόντος εγγράφου, ήτοι*”

Επειδή, στο σώμα της με αριθμό εντολής ελέγχου της αρμόδιας φορολογικής αρχής [1^ο ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ], για τον προσφεύγοντα, δεν γίνεται αναφορά, ότι αυτή εκδόθηκε κατ' εφαρμογή της Α.1413/2019 Απόφασης.

Επειδή, στις σελίδες 27 & 28 των από Εκθέσεων Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Εισοδήματος και Φ.Π.Α. αντίστοιχα, αναγράφεται, ότι: “..... ΙΙΙ) Ως προς τον ισχυρισμό του ελεγχόμενου περί διαφορών εκροών βάσει παραστατικών πωλήσεων σε σχέση με τις αναγραφές των ενδείξεων μετρητών στα παραστατικά αγορών για τα φορολογικά έτη 2016-2019.

Στην παρούσα διαδικασία και κατ' εφαρμογή της Απόφασης Α. 1413/2019, ΦΕΚ: Β' 4061/7-11-2019 δεν προβλέπεται διενέργεια Ελεγκτικών επαληθεύσεων παρά μόνο ο καταλογισμός φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α.

Ο παρών έλεγχος δεν αναζητά και δεν επεκτείνεται στο σύνολο των στοιχείων και πληροφοριών, προκειμένου να ολοκληρώνεται σε σύντομο χρονικό διάστημα και σε κάθε περίπτωση εντός δέκα πέντε (15) ημερών από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογουμένου.

Ως εκ τούτου, δεν κατέστη δυνατή η επαλήθευση όλων όσων αναφέρονται στο υπόμνημα του ελεγχόμενου περί λανθασμένου υπολογισμού των μετρήσεων και επαλήθευσης του νέου υπολογισμού, όπως αυτός απεικονίζεται αναλυτικά σε πίνακες στο συμπληρωματικό στο υπόμνημα του.

Ο παρών έλεγχος δεν κάνει δεκτούς τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου περί διαφορών εκροών βάσει παραστατικών πωλήσεων σε σχέση με τις αναγραφές των ενδείξεων μετρητών στα παραστατικά αγορών για τα φορολογικά έτη 2016-2019 ενώ αποδέχεται πλήρως τις σχετικές διαπιστώσεις του ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Πατρών και εμμένει σε αυτές, προσδιορίζοντας τα οριστικά αποτελέσματα και καταλογίζοντας τους αναλογούντες φόρους χωρίς διαφορές από τα προσωρινά.

Ο έλεγχος σημειώνει ότι είχε πραγματοποιηθεί προηγούμενα έλεγχος από τα αρμόδια Τελωνειακά όργανα στις χωρίς διαφορές, γεγονός για το οποίο δεν γίνεται σχετική αναφορά από την ΥΕΔΔΕ Πατρών.”

Επειδή, στη σελίδα 8 της από Έκθεσης Απόψεων επί της ως άνω Ενδικοφανούς Προσφυγής, αναγράφεται, ότι: “.... Η ελεγχόμενη οντότητα, ανταποκρινόμενη, υπέβαλε το υπ. αρ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ. 1 ΑΤ έγγραφο υπόμνημα και, εν συνεχεία, το υπ. αρ. πρωτ. ΕΛ.ΚΕ. 1 ΑΤΤ συμπληρωματικό υπόμνημα. Επισημαίνεται, ότι τα συνοδευτικά των υπομνημάτων έγγραφα έχουν προσκομιστεί από τον προσφεύγοντα στην Υπηρεσία μας σε μεγάλους φακέλους, και μπορούν να διαβιβαστούν με υπάλληλό μας στην Υπηρεσία σας, εφόσον κριθεί αναγκαίο...,”

Επειδή, οι διατάξεις του Κ.Φ.Δ., ορίζουν, ότι:

Άρθρο 28. Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

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”.

Επειδή, περαιτέρω, στις διατάξεις του άρθρου 64 του Κ.Φ.Δ. με τίτλο «Επαρκής αιτιολογία» ορίζονται τα εξής: «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, συναφώς, στις διατάξεις του άρθρου 17§§1,2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν. 2690/1999) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «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, 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 (βλ. ΣτΕ 565/2008, 2054/1995).

Επειδή, η διενέργεια ελέγχου και η σύνταξη σχετικής εκθέσεως αποτελούν ουσιώδεις τύπους της διαδικασίας εκδόσεως του οικείου φύλλου ελέγχου. Η παντελής αοριστία της εκθέσεως ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά το φύλλο ελέγχου νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς του (ΣτΕ 1542/2016).

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει, ότι, από την αρμόδια φορολογική αρχή [1^ο ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ] δεν έγινε αυτοτελής κατόπιν ελέγχου προσδιορισμός φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α., με συνέπεια οι προσβαλλόμενες πράξεις φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. να μην στηρίζονται σε πλήρη και αιτιολογημένη έκθεση ελέγχου, καθώς δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις εφαρμογής των οριζόμενων στην Α.1413/2019 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.ΔΕ., λόγω μη έκδοσης Πράξεων Επιβολής Προστίμου για μη έκδοση ή έκδοση ανακριβούς φορολογικού

στοιχείου/λογιστικού αρχείου [παραστατικού] για όλα τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2016-2019 πριν την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. με την προσθήκη της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης, και μη αναφοράς της Α.1413/2019 Απόφασης στο σώμα της αριθ.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, οι προσβαλλόμενες πράξεις με αριθ.Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος και οι με αριθ. Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικών ετών 2016 – 2019, αντίστοιχα, είναι νομικώς πλημμελείς λόγω πλήρους έλλειψης αιτιολογίας της έκθεσης ελέγχου, καθώς δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις εφαρμογής των οριζόμενων στην Α.1413/2019 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.ΔΕ. ως ανωτέρω ελέγχθη, και ως εκ τούτου οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν, για τυπικούς λόγους.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013, ορίζουν, 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:

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”.

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 «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, εν προκειμένω, δεν έχει τηρηθεί ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας, έχουν εφαρμογή οι συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 36 § 2 και 63 § 6 του Κ.Φ.Δ..

Επειδή, παρέλκει η εξέταση των υπολοίπων ισχυρισμών του προσφεύγοντα.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του και την ακύρωση των πράξεων λόγω τυπικής πλημμέλειας.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΜΕΪΔΑΝΗΣ

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.