



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ: Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. : 176 71 – Καλλιθέα

Κώδικας : 213 1604520

Τηλέφωνο : ded.ath@aade.gr

Email

Καλλιθέα, 22/12/2023

Αριθμός απόφασης: 2328

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψιν:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..

β. του άρθρου 10της 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. 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

δ. Της Α. 1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 6009/25-11-2022).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 28/09/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, η οποία διατηρεί ατομική επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα«.....», έδρα στην Τ.Κ. και τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας απλογραφικά, κατά:

- Της με αριθμό/02-08-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου.
- Της με αριθμό/02-08-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

- Της με αριθμό/02-08-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου.
 - Της με αριθμό/02-08-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση, καθώς και τις από 02/08/2023 οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α..
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου.
7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28/09/2023 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:

- Με τη με αριθμό/02-08-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους **2017**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, προσδιορίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος φόρος ποσού 88.254,14 ευρώ, πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 44.122,57 ευρώ, ειδική εισφορά αλληλεγγύης 16.897,35 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 149.265,06 ευρώ.

- Με τη με αριθμό/02-08-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους **2018**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, προσδιορίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος φόρος ποσού 104.658,10 ευρώ, πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 52.329,05 ευρώ, ειδική εισφορά αλληλεγγύης 20.581,98 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 177.569,13 ευρώ.

- Με τη με αριθμό/02-08-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους **2017**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, προσδιορίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος φόρος ποσού 72.337,63 ευρώ, πρόστιμο άρθρου 58Α του ΚΦΔ ποσού 36.385,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 108.722,63 ευρώ.

- Με τη με αριθμό/02-08-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους **2018**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, προσδιορίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος φόρος ποσού 84.562,14 ευρώ, πρόστιμο άρθρου 58Α του ΚΦΔ ποσού 43.125,32 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 127.687,46 ευρώ.

Οι ως άνω διαφορές φόρου και τα επιβληθέντα πρόστιμα προέκυψαν στο πλαίσιο διενέργειας μερικού φορολογικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων φορολογίας

εισοδήματος και Φ.Π.Α., κατόπιν της με αριθμό/1/31-03-2023 εντολής ελέγχου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Σύρου, η οποία αντικατέστησε την/06-08-2020 εντολή για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Διενεργήθηκε έλεγχος σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις, βάσει της με αριθμ. πρωτ. Α/23-07-2019 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. Περαιτέρω, έπειτα από ανάλυση και επεξεργασία των δεδομένων της ελεγχόμενης ατομικής επιχείρησης καθώς και των λογιστικών αρχείων που προσκομίσθηκαν από την προσφεύγουσα, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις α και γ της παρ. 1 του άρθρου 28 του ν.4172/2013 για το φορολογικό έτος 2017 και οι προϋποθέσεις α, β και γ για το φορολογικό έτος 2018, περί προσδιορισμού του εισοδήματος με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου και συνεπώς έλαβε ως ακαθάριστα έσοδα (και ως φορολογητέες εκροές) τα **μεγαλύτερα από τα διαθέσιμα στοιχεία** (ακαθάριστα έσοδα δήλωσης-ακαθάριστα έσοδα βιβλίων- ακαθάριστα έσοδα ΜΥΦ), ήτοι για το φορολογικό έτος 2017 ποσό 342.007,77 ευρώ και για το φορολογικό έτος 2018 ποσό 374.021,62 ευρώ, όπως αναλυτικά περιγράφεται στις από 02/08/2023 εκθέσεις μερικού ελέγχου εισοδήματος και Φ.Π.Α..

Δεδομένου επιπλέον ότι η προσφεύγουσα δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία, παρά μόνο τα τηρηθέντα λογιστικά βιβλία, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης τις αγορές εμπορευμάτων και τις δαπάνες. Ομοίως στο Φ.Π.Α. δεν αναγνώρισε το σχετικό δικαίωμα έκπτωσης του φόρου.

Οι ως άνω διαπιστώσεις συμπεριλήφθηκαν στο με αριθμό/25-05-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ.. Το Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου καθώς και οι με αριθμό/25-05-2023 και/25-05-2023 Προσωρινοί Διορθωτικοί Προσδιορισμοί Φόρου Εισοδήματος, φορολογικών ετών 2017 και 2018 αντίστοιχα και οι με αριθμό/25-05-2023 και/25-05-2023 Προσωρινοί Διορθωτικοί Προσδιορισμοί Φ.Π.Α., φορολογικών ετών 2017 και 2018 αντίστοιχα, κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα με συστημένη επιστολή. Επί του ως άνω Σημειώματος, η προσφεύγουσα υπέβαλε το με αριθ. πρωτ./12-06-2023 αίτημα συνάντησης, προσήλθε ο σύζυγός της, την ίδια ημέρα, στη Δ.Ο.Υ. Σύρου και έθεσε στη διάθεση του ελέγχου, μεταξύ άλλων, αντίγραφα των ημερησίων δελτίων Ζ από τους εν χρήσει ΦΗΜ καθώς και τα ληφθέντα και εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία για την κρινόμενη περίοδο.

Κατόπιν αυτών και ύστερα από εισήγηση του ελέγχου και έγκριση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου (Απόφαση Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. Σύρου/26-06-2023), επιλέχθηκε να εφαρμοστεί η έμμεση τεχνική της αρχής των αναλογιών (περ. α' άρθ. 27 ν.4174/2013).

Από το διενεργηθέντα έλεγχο με έμμεσες τεχνικές, προέκυψε σύνολο καθαρών κερδών/εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα ποσού 216.781,94 ευρώ

για το φορολογικό έτος 2017 και ποσού 253.904,52 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018. Στο Φ.Π.Α. προέκυψε αξία φορολογητέων εκροών 656.955,36 ευρώ και 721.112,81 ευρώ για το φορολογικό έτος 2017 και 2018 αντίστοιχα.

Βάσει αυτών συντάχθηκαν οι από 02/08/2023 εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση προς το ευνοϊκότερο των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1. Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας γιατί η φορολογική αρχή, μετά την έκδοση και κοινοποίηση του Σ.Δ.Ε. και την υποβολή των απόψεών της, εφάρμοσε για πρώτη φορά την έμμεση μέθοδο προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης: «αρχή των αναλογιών», χωρίς να κοινοποιήσει συμπληρωματικό Σ.Δ.Ε.

2. Μη νόμιμες οι επίδικες πράξεις γιατί δεν κατασχέθηκαν τα βιβλία και τα στοιχεία που προσκομίστηκαν στη Δ.Ο.Υ. Σύρου.

3. Αόριστες οι εκθέσεις ελέγχου - μη νόμιμες οι επίδικες πράξεις που εκδόθηκαν, σύμφωνα με την πάγια δικαστηριακή νομολογία και τους νόμους του κράτους, γιατί:

- Η φορολογική αρχή μη νόμιμα προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης κατά τα υπό κρίση φορολογικά έτη με έμμεσο και εξωλογιστικό προσδιορισμό καθότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του νόμου 4172/2013.
- Η φορολογική αρχή εφάρμοσε τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου και προσδιόρισε μέση τιμή πώλησης από τα ακριβότερα υλικά για την παρασκευή μερίδων φαγητού, που διατίθενται στο κεντρικό αλλά και στο υποκατάστημα, ενώ έπρεπε να υπολογιστεί στο σύνολο των διαθέσιμων υλικών για την παρασκευή μερίδων φαγητού.
- Η φορολογική αρχή δεν αναφέρει σε κανένα σημείο των εκθέσεων ελέγχου ότι ήταν αδύνατος ο λογιστικός προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων της επιχείρησης και συνεπώς μη νόμιμα προέβη στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων.

4. Αδικοιολόγητη προσαύξηση ακαθαρίστων εσόδων εκ πωλήσεων και παράνομη φορολόγησή τους στο Φ.Π.Α. με τις έμμεσες τεχνικές ελέγχου, αντίθετα με τις κοινοτικές οδηγίες.

5. Αρχή της χρηστής διοίκησης.

Ως προς τον 1^ο ισχυρισμό

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα το υπ' αριθμ./25-05-2023 **Σημείωμα Διαπιστώσεων**, προκειμένου να ενημερωθεί για τις διαπιστώσεις του ελέγχου και να διατυπώσει τις απόψεις της, σχετικά με τις διαπιστωθείσες διαφορές. Επί του ως άνω Σημειώματος, η προσφεύγουσα υπέβαλε το με αριθ. πρωτ./12-06-2023 αίτημα συνάντησης, προσήλθε ο σύζυγός της την ίδια ημέρα στη Δ.Ο.Υ. Σύρου και

έθεσε στη διάθεση του ελέγχου, μεταξύ άλλων, αντίγραφα των ημερησίων δελτίων Ζ από τους εν χρήσει ΦΗΜ καθώς και τα ληφθέντα και εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία για την κρινόμενη περίοδο.

Στη συνέχεια και ύστερα από εισήγηση του ελέγχου και έγκριση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου (**Απόφαση Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. Σύρου/26-06-2023**), επιλέχθηκε να εφαρμοστεί η έμμεση τεχνική της αρχής των αναλογιών (περ. α' άρθρ. 27 ν.4174/2013). Από το διενεργηθέντα έλεγχο, προέκυψε σύνολο καθαρών κερδών/εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα ποσού 216.781,94 ευρώ για το φορολογικό έτος 2017 και ποσού 253.904,52 ευρώ για το φορολογικό έτος 2018. Στο Φ.Π.Α. προέκυψε αξία φορολογητέων εκροών 656.955,36 ευρώ και 721.112,81 ευρώ για το φορολογικό έτος 2017 και 2018 αντίστοιχα. Επί των διαπιστώσεων αυτών συντάχθηκαν οι οικείες εκθέσεις ελέγχου και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, χωρίς να κοινοποιηθεί στην προσφεύγουσα συμπληρωματικό Σ.Δ.Ε..

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η ελεγκτική αρχή, μετά την έκδοση και κοινοποίηση του Σ.Δ.Ε. και την υποβολή των απόψεών της, εφάρμοσε έμμεσες τεχνικές ελέγχου και προσδιόρισε εκ νέου το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων και των φορολογητέων εκροών, χωρίς να της κοινοποιήσει συμπληρωματικό Σ.Δ.Ε., συνεπώς υπάρχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας και επομένως οι πράξεις που εκδόθηκαν είναι άκυρες.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 28 του Κ.Φ.Δ.**, ορίζεται ότι:

«**1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον 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, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.**

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 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».

Τα ανωτέρω διευκρινίστηκαν το με αριθμ. πρωτ. **ΔΕΛ Α ΕΞ 2014/02-05-2014** έγγραφο του Υπ. Οικ., με το οποίο δόθηκαν οδηγίες εφαρμογής διατάξεων

του ν. 4174/2013, όπου αναφέρονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα: «Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση.

Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του.

Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου., ...»

Επειδή, όπως έχει κριθεί, η επίδοση του σημειώματος μαζί με την κλήση πρέπει να γίνεται με το πέρας του ελέγχου, δηλαδή μέσα σε σύντομο χρονικό διάστημα, η διάρκεια του οποίου εκτιμάται κατά τις περιστάσεις. Το χρονικό τούτο διάστημα αρχίζει από το πέρας του ελέγχου, δηλαδή από την ολοκλήρωση των ελεγκτικών διαδικασιών στα βιβλία και στοιχεία του επιτηδευματία, μετά την οποία πρέπει στο επιδιδόμενο σημείωμα να περιγράφονται, κατά τρόπο ειδικό και συγκεκριμένο, οι παραβάσεις που εξακριβώθηκαν, επί των οποίων καλείται να παράσχει εξηγήσεις ο επιτηδευματίας. Με το περιεχόμενο αυτό, το σημείωμα διακρίνεται σαφώς από την έκθεση ελέγχου, η δε επίδοσή του στον επιτηδευματία, που προηγείται, κατά τα ως άνω, από τη σύνταξη και την κατάρτιση της εκθέσεως ελέγχου, αποβλέπει ταυτοχρόνως στη διευκόλυνση της συντάξεώς της και στη διασφάλιση της ακριβείας της με τη λήψη υπόψη των ισχυρισμών του επιτηδευματία, αφού έτσι αυτός ακούγεται εγκαίρως. Συνεπώς, η έκθεση ελέγχου δεν μπορεί να περιέχει παραβάσεις διαφορετικές ή περισσότερες από αυτές που έχουν διατυπωθεί στο σημείωμα που επιδόθηκε. Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι επίδοση σημειώματος μετά την κατάρτιση και κοινοποίηση της εκθέσεως ελέγχου δεν εκπληρώνει την κατά νόμον αποστολή της και αποτελεί πλημμελή τήρηση του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας επιβολής του προστίμου (ΣτΕ 519/1994).

Επειδή, με βάση τα προαναφερθέντα, η προσφεύγουσα δεν είχε τη δυνατότητα να εκφράσει τις αντιρρήσεις της και να προβάλει τους ισχυρισμούς της και τα απαιτούμενα αποδεικτικά στοιχεία σχετικά με τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος καθώς και των φορολογητέων εκροών της ατομικής

της επιχείρησης με έμμεσες τεχνικές ελέγχου και συγκεκριμένα με εφαρμογή της αρχής των αναλογιών, καθόσον οι διαπιστώσεις αυτές δε συμπεριελήφθησαν στο υπ' αριθμ./25-05-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων, ούτε της κοινοποιήθηκε συμπληρωματικό Σημείωμα Διαπιστώσεων.

Επειδή, η έκθεση ελέγχου δεν μπορεί να περιλαμβάνει διαπιστώσεις διαφορετικές ή περισσότερες από αυτές που έχουν διατυπωθεί στο σημείωμα (διαπιστώσεων) που επιδόθηκε (ΣΤΕ 519/1994), ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι βάσιμος και αποδεκτός, καθόσον η φορολογική διοίκηση δεν τήρησε τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας του άρθρου 28§1 του Κ.Φ.Δ. και οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι τυπικά πλημμελείς και ακυρωτές.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

«6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης της φορολογικής αρχής. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής του. Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμελίες, εκδίδει νέα πράξη, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ., 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. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου 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 παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:
γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά,...»

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή γίνεται αποδεκτή για τον παραπάνω ισχυρισμό, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτ./28-09-2023 ενδικοφανούς προσφυγής της **ΑΦΜ** και την ακύρωση:

- Της με αριθμό/02-08-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου.
- Της με αριθμό/02-08-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου.
- Της με αριθμό/02-08-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου.
- Της με αριθμό/02-08-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου,

λόγω τυπικής πλημμέλειας.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η Προϊστάμενη της Υποδιεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ**

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.