



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 19/7/2018

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**  
**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ**  
**ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**  
**ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1448

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45  
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη  
Τηλέφωνο : 2313-333254  
ΦΑΞ : 2313-333258  
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
  - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
  - β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»
  - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από .../2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή των κάτωθι: α) της ήδη λυθείσας ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «... » με Α.Φ.Μ.:..., β) του ... με Α.Φ.Μ.:... ομορρύθμου εταίρου και συνεκκαθαριστή της ως άνω εταιρίας και γ) του ... με Α.Φ.Μ.:... ομορρύθμου εταίρου και συνεκκαθαριστή της ως άνω εταιρίας κατά της με αριθ. .../2017 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την παραπάνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .../2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής των κάτωθι: α) της ήδη λυθείσας ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «... » με **Α.Φ.Μ.:**... , β) του ... με **Α.Φ.Μ.:**... ομορρύθμου εταίρου και συνεκκαθαριστή της ως άνω εταιρίας και γ) του ... με **Α.Φ.Μ.:**... ομορρύθμου εταίρου και συνεκκαθαριστή της ως άνω εταιρίας, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα (η προσβαλλόμενη πράξη και η σχετική έκθεση ελέγχου απεστάλη με συστημένη επιστολή κατά τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4174/2013 στην τελευταία δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας του ... , ως νόμιμου εκπροσώπου δη εκκαθαριστή και πρώην διαχειριστή της εν λόγω λυθείσας εταιρείας στις ...2/2018 και συνεπώς, σύμφωνα με τις ίδιες διατάξεις, η επίδοσή της θεωρείται ότι συντελέστηκε την ...3/2018 , η δε ανωτέρω συστημένη επιστολή επεστράφη ως **αζήτητη** και παραδόθηκε στη Δ.Ο.Υ. την ...2/2018 αλλά στις ...3/2018 οι ως άνω εκκαθαριστές και πρώην ομόρρυθμοι εταίροι έλαβαν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. αντίγραφα της προσβαλλόμενης πράξης καθώς και της σχετικής έκθεσης ελέγχου) 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 αριθ. .../2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. **Ε΄ Θεσσαλονίκης** επιβλήθηκε σε βάρος της ήδη λυθείσας ομόρρυθμης εταιρείας με επωνυμία «... » και **Α.Φ.Μ.** ... πρόστιμο 500,00€ λόγω μη ανταπόκρισής της στο με αριθμό πρωτοκόλλου ... /2017 έγγραφο αίτημα της φορολογικής αρχής για προσκόμιση αντιγράφων βιβλίων – στοιχείων και παροχή πληροφοριών κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 10, 13, 23 και 24 του ν. 4174/2013 και επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 § 1 περ. δ΄ και § 2 περ. δ΄ του ν. 4174/2013. Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε από τη Δ.Ο.Υ. **Ε΄ Θεσσαλονίκης** με τον Α.Χ.Κ....2018.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της από ... /2017 έκθεσης μερικού ελέγχου επιβολής προστίμου διαδικαστικών παραβάσεων άρθρου 54 του Ν.4174/2013 και του Ν.4308/2014 της Δ.Ο.Υ. **Ε΄ Θεσσαλονίκης** σε εκτέλεση της με αρ. ... /2016 εντολής φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου με αιτία ελέγχου την επιστροφή φόρου εισοδήματος.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό εξέταση ενδικοφανή, ζητούν την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων για τη χρήση 2011.
2. Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας - Προσβολή του θεμελιώδους δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης και της ουσιαστικής δικαστικής προστασίας – Παραβίαση της συνταγματικά κατοχυρωμένης αρχής της αναλογικότητας - Παράλειψη τήρησης των οριζόμενων στο άρθρο 28 παρ. 1 του Ν.4174/2013.

3. Εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών – Πλάνη περί τα πράγματα.
4. Παράνομη έκδοση της οικείας εντολής ελέγχου λόγω μη αναφοράς της διάρκειας του ελέγχου.
5. Έλλειψη ειδικής και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας – Παράβαση της αρχής της χρηστής Διοίκησης.
6. Πλημμέλεια κατά την εφαρμογή του εξωλογιστικού προσδιορισμού – In concreto αντισυνταγματικότητα των οικείων διατάξεων.
7. Παράνομη και εσφαλμένη μη αναδρομική εφαρμογή της ευνοϊκότερης κυρώσεως (αρ. 49 παρ. 1 του Ν.4509/2017).

#### **Αναφορικά με τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο περί παραγραφής της χρήσης 2011**

**Επειδή**, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσβάλλεται πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 για το **φορολογικό έτος 2017** λόγω μη ανταπόκρισης της ήδη λυθείσας ομόρρυθμης εταιρείας με επωνυμία «... » στο με αριθμό πρωτοκόλλου ... /2017 έγγραφο αίτημα της φορολογικής διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, με αποτέλεσμα να μην τίθεται θέμα παραγραφής.

**Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων περί παραγραφής της χρήσης 2011 απορρίπτεται ως παρελκυστικώς προβαλλόμενος.**

**Αναφορικά με τον δεύτερο προβαλλόμενο λόγο περί παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, προσβολής του θεμελιώδους δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης και της ουσιαστικής δικαστικής προστασίας, παραβίαση της συνταγματικά κατοχυρωμένης αρχής της αναλογικότητας καθώς και παράλειψης τήρησης των οριζόμενων στο άρθρο 28 παρ. 1 του Ν.4174/2013**

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 4 του άρθρου 62 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: *4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον τριάντα (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.*

**Επειδή**, στην **ΔΕΛ Α 1069048 ΕΞ 2-5-2014** ορίζονται τα εξής: *Άρθρο 62. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού προβλέπεται ότι οι διατάξεις του Κ.Φ.Δ. και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου και την είσπραξη, εφαρμόζονται ανάλογα και για τις πράξεις επιβολής προστίμου δηλαδή κοινοποιείται σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινός προσδιορισμός προστίμου. Με το σημείωμα διαπιστώσεων καλείται ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση (σχετ. διατ. Ν.4254/2014 Κεφ. Α΄ άρθρο πρώτο, παράγρ. Δ, υποπαράγραφος Δ2), να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με την επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμου. Στη συνέχεια συντάσσεται*

έκθεση ελέγχου και εκδίδεται οριστική πράξη επιβολής προστίμου. Σημειώνεται ότι δεν κοινοποιείται σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινός προσδιορισμός προστίμου στις περιπτώσεις πράξεων επιβολής προστίμων που αφορούν διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για τις πράξεις επιβολής προστίμων τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις των **παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: 1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: ..... δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,..... 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: ..... δ) πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα.

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση η προσβαλλόμενη πράξη αφορά διαδικαστική παράβαση του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 και ως εκ τούτου, ορθώς η Δ.Ο.Υ. δεν κοινοποίησε προσωρινό προσδιορισμό προστίμου μετά του σχετικού σημειώματος διαπιστώσεων για την εν λόγω παράβαση.

**Συνεπώς οι εν λόγω ισχυρισμοί των προσφευγόντων απορρίπτονται ως αβάσιμοι.**

**Αναφορικά με τον τρίτο προβαλλόμενο λόγο περί εσφαλμένης εκτίμησης των πραγματικών περιστατικών – πλάνης περί τα πράγματα**

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 3 του άρθρου 5 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) ..., ή β) ..., ή δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά το προηγούμενο εδάφιο θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου.

**Επειδή**, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου, η αρμόδια ελεγκτική αρχή νομότυπα και σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 5 του Ν.4174/2013 απέστειλε ταχυδρομικώς συστημένη επιστολή το με αριθ. πρωτ. ... /2017 αίτημα χορήγησης αντιγράφων βιβλίων και

στοιχείων αλλά και παροχής πληροφοριών, στον συνεκκαθαριστή πρώην διαχειριστή και ομόρρυθμο μέλος της εταιρίας (στη διεύθυνση που ήταν δηλωμένη στα ηλεκτρονικά αρχεία της υπηρεσίας. Η ως άνω επιστολή επέστρεψε στη φορολογική αρχή με την ένδειξη «αζήτητο»).

**Συνεπώς, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων απορρίπτεται ως αβάσιμος.**

**Ως προς τον τέταρτο λόγο περί παράνομης έκδοσης της οικείας εντολής ελέγχου λόγω μη αναφοράς της διάρκειας του ελέγχου**

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο **25§1 του Ν. 4174/13** ορίζεται ότι: « 1. Ο οριζόμενος ή οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι φέρουν έγγραφο εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής: α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής, β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων στους οποίους έχει ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος, γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο, δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος, ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και στ) το χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση. Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται. 2. Ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος πρέπει να επιδεικνύει το δελτίο ταυτότητάς του και την εντολή φορολογικού ελέγχου πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου. .... 4. Η διάρκεια του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου που προβλέπεται στην παράγραφο 1, δύναται να παραταθεί άπαξ κατά έξι (6) μήνες. Περαιτέρω παράταση μέχρι έξι (6) ακόμη μήνες είναι δυνατή σε εξαιρετικές περιπτώσεις».

**Επειδή**, στην **ΔΕΛ Α 1069048 ΕΞ 2-5-2014** ορίζονται τα εξής: «Με την παράγραφο 1 του άρθρου 25 προβλέπονται τα στοιχεία που πρέπει να φέρει η εντολή διενέργειας του φορολογικού ελέγχου. Μεταξύ των στοιχείων που φέρει η ως άνω εντολή είναι η διάρκεια του φορολογικού ελέγχου καθώς και ο χαρακτηρισμός (είδος) πλήρης ή μερικός έλεγχος. Για τα στοιχεία αυτά σημειώνουμε τα εξής : Η διάρκεια του ελέγχου που θα τίθεται συναρτάται άμεσα τόσο με το χαρακτηρισμό (είδος) ελέγχου πλήρης ή μερικός όσο και με τα δεδομένα της κάθε υπόθεσης όπως είναι το μέγεθος της επιχείρησης, το αντικείμενο των εργασιών, ο βαθμός δυσκολίας κλπ. Σε κάθε περίπτωση, η διάρκεια που θα τεθεί, πρέπει να εξασφαλίζει τη διενέργεια του ελέγχου με σχετική άνεση χρόνου δεδομένου ότι μπορεί να παραταθεί μία φορά κατά έξι (6) μήνες και περαιτέρω παράταση για ακόμη έξι (6) μήνες είναι δυνατή μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις....».

**Επειδή**, το άρθρο **10 παρ. 5 του Ν. 2690/1999** «Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας» ορίζει ότι : «Οι προθεσμίες για τη Διοίκηση είναι ενδεικτικές, εκτός αν από τις διατάξεις που τις προβλέπουν προκύπτει ότι είναι αποκλειστικές».

**Επειδή**, κατά πάγια νομολογία του ΣτΕ, οι προθεσμίες που τάσσονται στη διοίκηση από διάφορους διοικητικούς νόμους έχουν κατά κανόνα απλώς το σκοπό να πιέσουν τα διοικητικά όργανα ώστε να διεκπεραιώσουν γρήγορα ορισμένες ενέργειες. Γι αυτό το λόγο, η σημασία τους είναι κατά κανόνα ενδεικτική (**ΣτΕ 3762/2009, 4876/2012**).

**Επειδή**, η προβλεπόμενη από το αρ. 25 παρ.3 του Ν. 4174/2013 και τη ΔΕΛ Α 1069048 ΕΞ 2-5-2014 προθεσμία και διάρκεια του φορολογικού ελέγχου δεν είναι αποκλειστική, υπό την έννοια ότι η υπέρβασή της καθιστά την οικεία αρχή αναρμόδια κατά χρόνο να προβεί στην έκδοση οριστικών πράξεων, αλλά ενδεικτική, αποσκοπούσα στην επιτάχυνση των διοικητικών ενεργειών, σύμφωνα με το άρθρο 10 παρ. 5 & 6 του Ν. 2690/1999 και δεν προβλέπεται ποινή ακυρότητας των εκδιδόμενων διοικητικών πράξεων σε περίπτωση υπέρβασης της εν λόγω προθεσμίας, και κατά συνέπεια ούτε στην περίπτωση μη αναγραφής διάρκειας ελέγχου.

**Συνεπώς ο παραπάνω ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.**

**Αναφορικά με τον πέμπτο προβαλλόμενο λόγο περί έλλειψης ειδικής και εμπειριστατωμένης αιτιολογίας – παράβασης της αρχής της χρηστής Διοίκησης**

**Επειδή**, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

**Επειδή**, σύμφωνα με το **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**, σύμφωνα με το **άρθρο 65 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: *«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».*

**Επειδή**, σύμφωνα με το **άρθρο 62 παρ. 3 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: *«3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».*

**Επειδή**, σύμφωνα με το **άρθρο 171 του Ν. 2717/1999** «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζεται ότι: *«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο*

εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

**Επειδή**, περαιτέρω, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (**ΣΤΕ 2695/1993 και ΣΤΕ 962/2012**).

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση στην από ... /2017 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. **Ε΄ Θεσσαλονίκης** αποτυπώνονται αναλυτικώς και εμπειριστατωμένως αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και οι διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για την επιβολή του εν λόγω προστίμου, καθώς σε κάθε περίπτωση οι προσφεύγοντες δεν προσκόμισαν με την παρούσα τα αιτούμενα σύμφωνα με το με αριθ. πρωτ. ... /2017 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. **Ε΄ Θεσσαλονίκης** αντίγραφα βιβλίων και στοιχείων ή άλλα στοιχεία.

**Συνεπώς**, οι ως άνω ισχυρισμοί των προσφευγόντων απορρίπτονται ως έωλοι και αβάσιμοι.

#### **Αναφορικά με τον έκτο προβαλλόμενο λόγο περί πλημμέλειας κατά την εφαρμογή του εξωλογιστικού προσδιορισμού**

**Επειδή**, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσβάλλεται πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2017 και δεν αφορά προσδιορισμό του ακαθάριστου εισοδήματος βάσει των διατάξεων του άρθρου 32 του Ν.2238/1994 με αποτέλεσμα ο ισχυρισμός των προσφευγόντων περί πλημμέλειας κατά την εφαρμογή του εξωλογιστικού προσδιορισμού να **απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος**.

#### **Αναφορικά με τον έβδομο προβαλλόμενο λόγο περί παράνομης και εσφαλμένης μη αναδρομικής εφαρμογής της ευνοϊκότερης κυρώσεως**

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 49 του νόμου 4509/2017 ορίζεται ότι: «1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013 (Α΄ 170) αντικαθίσταται ως εξής: «17. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

**Επειδή**, η προσβαλλόμενη πράξη αφορά διαδικαστική παράβαση του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, δε δύναται να τύχει εφαρμογής το άρθρο 49 του νόμου 4509/2017.

**Συνεπώς ο αντίστοιχος ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.**

**Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της από .../2018 και με αριθ. πρωτ. ... ενδικοφανούς προσφυγής των κάτωθι:  
α) της ήδη λυθείσας ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «... » με **Α.Φ.Μ.:**..., β) του ... με **Α.Φ.Μ.:**... ομορρύθμου εταίρου και συνεκκαθαριστή της ως άνω εταιρίας και γ) του ... με **Α.Φ.Μ.:**... ομορρύθμου εταίρου και συνεκκαθαριστή της ως άνω εταιρίας.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Φορολογικό Έτος 2017**

- Η με αριθ. .../2017 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης

	Ποσό
Πρόστιμο	500,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ  
Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΚΑΤΕΡΙΝΑ**

**ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

**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.