



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 534
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 13/07/2017

Αριθμός απόφασης: 3874

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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 31.03.2017 και αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ «.....», εδρεύουσας στην Κηφισιά Αττικής, οδός «.....», νόμιμα εκπροσωπούμενης από το Διαχειριστή της «.....», κάτοικο Κηφισιάς Αττικής, οδός «.....», κατά της υπ' αριθ. «.....» Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 1996 (διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/1995) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ. «.....» Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 1996 (διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/1995) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 01.03.2017 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 31.03.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. «.....» Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ οικονομικού έτους 1996 (διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/1995) επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ομόρρυθμης εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 4.444,08 €, πλέον 5.890,95 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών), ήτοι συνολικού ποσού 10.335,02 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθώς από τον έλεγχο, τα βιβλία της προσφεύγουσας ομόρρυθμης εταιρείας για την ως άνω διαχ/κή περίοδο κρίθηκαν ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ.30 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) και τα ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη προσδιορίστηκαν εξωλογιστικώς σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/94 αντίστοιχα.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. *Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας – Μη σύνταξη έκθεσης κατάσχεσης.* Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατόπιν επεξεργασίας κατασχεθέντων φορολογικών στοιχείων για τα οποία δεν συντάχθηκε έκθεση κατάσχεσης και άρα, η πράξη είναι ακυρωτέα.
2. *Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας – Σύνταξη της έκθεσης ελέγχου από ελεγκτές που δεν είχαν διενεργήσει τον έλεγχο.* Εφόσον μία καταλογιστική πράξη ακυρωθεί για λόγους τυπικής πλημμέλειας και διαταχθεί επανάληψη διαδικασίας, δεν χρειάζεται να γίνει νέος έλεγχος, αλλά να επαναληφθεί ο αρχικός έλεγχος από τα ίδια ελεγκτικά όργανα, καθώς μόνο στον επανέλεγχο επιτρέπεται να εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου και να γίνει έλεγχος από διαφορετικό υπάλληλο.
3. *Παράβαση του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας – Έλλειψη προηγούμενης ακρόασης.* Δεν κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα η κλήση σε ακρόαση ώστε να μπορεί να διατυπώσει τις απόψεις της, ενώ η αρμόδια Δ.Ο.Υ., κατά παράβαση του άρθρ.28 του ν. 4174/2013 που ορίζει προθεσμία 20 ημερών, εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη πριν την εκπνοή της ως άνω προθεσμίας και ενώ η προσφεύγουσα προσπαθούσε να ανασυντάξει τα ζητηθέντα βιβλία όπου δεν πρόλαβε να προσκομίσει.

1.

Επειδή, σύμφωνα με την οικεία από 01.03.2017 Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (Επανάληψη Διαδικασίας) της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, ο παρών έλεγχος διενεργήθηκε βάσει της υπ' αριθ. «.....» εντολής ελέγχου, η οποία εκδόθηκε κατόπιν της υπ' αριθ. «.....» απόφασης του 14^{ου} Μονομελούς Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών που κοινοποιήθηκε στην ως άνω Δ.Ο.Υ. στις 01.03.2016.

Επειδή, με την ως άνω δικαστική απόφαση κρίθηκαν τα εξής:

«1. Επειδή, με την κρινόμενη προσφυγή, [...], επιδιώκεται παραδεκτώς η ακύρωση της «.....» πράξης προσδιορισμού αποτελεσμάτων και επιβολής φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.) Κηφισιάς, οικονομικού έτους 1996 (διαχειριστική περίοδος από 1.1.1995 έως 31.12.1995) [...].

6. Επειδή, περαιτέρω, στο άρθρο 4 παρ.4 του ν.δ.4600/1966 «Περί ρυθμίσεως θεμάτων τινών των Φορολογικών Δικαστηρίων» (ΦΕΚ Α' 242) ορίζεται ότι: «4. Όπου εν τη κειμένη νομοθεσία προβλέπεται κοινοποίησης κατά τας περί επιδόσεων διατάξεις της Πολιτικής Δικονομίας πράξεων καταλογισμού φόρου ως και αποφάσεων, προκλήσεων, ειδοποιήσεων ή άλλων συναφών

εγγράφων, η κοινοποίηση των εγγράφων τούτων ενεργείται κατά τας διατάξεις των άρθρων 57 – 67 του Κώδικος Φορολογικής Δικονομίας. ...». Εξάλλου, στην παρ.1 του άρθρου 285 του, εν προκειμένω, εφαρμοστέου, κυρωθέντος με το άρθρο πρώτο του ν. 2717/1999 (ΦΕΚ Α΄ 97), Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, ορίζεται ότι: «1. Από την έναρξη της ισχύος του Κώδικα καταργείται κάθε γενική ή ειδική διάταξη η οποία αναφέρεται σε θέμα ρυθμιζόμενο από αυτόν», στη δε παρ.2 του άρθρου 284, ορίζεται ότι: «2. Όπου από την κείμενη νομοθεσία γίνεται παραπομπή σε οικονομικές διατάξεις που καταργούνται σύμφωνα με το άρθρο 285, η παραπομπή θεωρείται ότι γίνεται στις αντίστοιχες διατάξεις του Κώδικα». Εξάλλου στο άρθρο 50 παρ.1 του παραπάνω Κώδικα, ορίζεται ότι: «1. Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας, κατά περίπτωση, προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους ή στους δικαστικούς πληρεξουσίους ή στους αντικλήτους τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ειδικότερες αντίστοιχες διατάξεις» και στο άρθρο 52 παρ.1 του ίδιου Κώδικα ορίζεται ότι: «Αν τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 50 απουσιάζουν από το κατάστημα, το γραφείο ή το εργαστήριο όπου εργάζονται, το έγγραφο παραδίδεται σε συνέταιρο ή συνεργάτη ή υπάλληλο, που εργάζεται στον ίδιο χώρο. Αν τα πρόσωπα αυτά είναι δημόσιοι υπάλληλοι ή υπάλληλοι άλλων νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, το έγγραφο παραδίδεται στο διευθυντή της υπηρεσίας ή στον προϊστάμενο του τμήματος στο οποίο αυτά εργάζονται». Στο άρθρο 56 του παραπάνω Κώδικα ορίζεται ότι: «1. Για κάθε επίδοση, το όργανο που τη διενεργεί συντάσσει έκθεση. 2. Η έκθεση, εκτός από τα στοιχεία που ορίζονται στην παρ.3 του άρθρου 44, πρέπει να μνημονεύει: α) την παραγγελία προς επίδοση, β) σαφή προσδιορισμό του επιδοτού εγγράφου και των προσώπων τα οποία αφορά, γ) την ημέρα και την ώρα της επίδοσης, δ) το πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο και την ιδιότητα με την οποία το παρέλαβε, καθώς και ε) τους λόγους που προκάλεσαν τη θυροκόλληση. 3. Η έκθεση υπογράφεται από το όργανο της επίδοσης καθώς και από το πρόσωπο στο οποίο παραδόθηκε το έγγραφο.».

7. Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας συνάγεται ότι τα απευθυνόμενα προς την ομόρρυθμη εταιρεία έγγραφα επιδίδονται στον, κατά το νόμο ή καταστατικό, νόμιμο εκπρόσωπο αυτής. Η επίδοση ενεργείται με την εγχείρηση του εγγράφου που επιδίδεται στον εκπρόσωπο, είτε στην κατοικία του είτε στο χώρο εργασίας του. Στη δεύτερη αυτή περίπτωση, αν αυτός απουσιάζει, κατά την ημερομηνία και ώρα της επίδοσης, από το κατάστημα, το γραφείο ή το εργαστήριο, όπου εργάζεται, η επίδοση γίνεται σε κάποιο από τα αναφερόμενα στην παρ.1 του άρθρου 52 του ανωτέρω Κώδικα πρόσωπα, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνεται και ο υπάλληλος της εταιρείας. Στην περίπτωση όμως αυτή **επιβάλλεται στην έκθεση επίδοσης να βεβαιώνεται ότι ο νόμιμος εκπρόσωπος αναζητήθηκε και δεν βρέθηκε στην έδρα του νομικού προσώπου, καθώς και η βεβαίωση αυτή συνιστά ουσιώδες στοιχείο του κύρους του αποδεικτικού επίδοσης [...].**

8. Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία της δικογραφίας, μεταξύ των οποίων η από 29.12.2005 έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος των αρμοδίων υπαλλήλων της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, προκύπτουν τα εξής: Η προσφεύγουσα «.....», συστάθηκε με το από 20.8.1992 εταιρικό, δημοσιευθέν στο Πρωτοδικείο Αθηνών με α/α «.....», με αντικείμενο εργασιών την «.....» και έδρα την Κηφισιά Αττικής, επί της οδού «.....». Για την παρακολούθηση των εργασιών της τηρούσε, κατά την ένδικη διαχειριστική περίοδο, βιβλία Β΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Δυνάμει της «.....» εντολής της Προϊσταμένης της διάδικης φορολογικής αρχής, διενεργήθηκε τακτικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, στα πλαίσια του οποίου κλήθηκε η προσφεύγουσα, με την «.....» πρόσκληση του άρθρου 66 παρ.1 του ν. 2238/1994 και 36 του π.δ. 186/1992, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στη σχετικώς συνταχθείσα ανωτέρω έκθεση ελέγχου, να θέσει στη διάθεση του ελέγχου: α) τα τηρηθέντα βιβλία, χρήσεων 1995 και επόμενων, β) τα στοιχεία

πωλήσεων αγορών – δαπανών, των χρήσεων 1994 και επόμενων και γ) τα υπ' αριθ. «.....» Δελτία Αποστολής με αριθ. «.....», εντός ταχθείσας προθεσμίας δύο ημερών, η οποία παρήλθε άπρακτη. Κατόπιν τούτων, ο Προϊστάμενο της καθ'ης η προσφυγή Δ.Ο.Υ. θεωρώντας η μη επίδειξη των βιβλίων και στοιχείων εξομοιώνεται ως προς τις συνέπειες με τη μη τήρηση αυτών, δηλαδή καθιστά εξ αντικειμένου αδύνατη τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων και ανέφικτο το λογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος της επιχείρησης της προσφεύγουσας, κατά την κρινόμενη διαχειριστική χρήση από 1.1.1995 έως 31.12.1995, και αφού έλαβε υπόψη του [...], προέβη στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της επιχείρησης [...]. Ήδη, με την κρινόμενη προσφυγή, όπως αναπτύσσεται με το επ' αυτής κατατεθέν υπόμνημα, η προσφεύγουσα αμφισβητεί τη νομιμότητα της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας μεταξύ άλλων, ότι μη νομίμως η φορολογική αρχή προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων της επιχείρησής της, καθώς δεν αρνήθηκε να επιδείξει τα βιβλία και στοιχεία της στον έλεγχο, κατόπιν πρόσκλησης, κατ' άρθρο 66 παρ.1 του ν. 2238/1994. Και τούτο, διότι, κατά τους ισχυρισμούς της, τέτοια πρόσκληση ουδέποτε επιδόθηκε στην ίδια ή στο νόμιμο εκπρόσωπό της.

[...]

10. Επειδή, με τα δεδομένα αυτά και ενόψει των διατάξεων που προπαρατέθηκαν, όπως αυτές ερμηνεύθηκαν, λαμβάνοντας υπόψη ότι: α) τα απευθυνόμενα προς την ομόρρυθμη εταιρεία έγγραφα επιδίδονται, καταρχήν, στον, κατά το νόμο ή το καταστατικό, νόμιμο εκπρόσωπο αυτής και μόνον εάν ο τελευταίος απουσιάζει, κατά την ημερομηνία και ώρα της επίδοσης, από το κατάστημα, το γραφείο ή το εργαστήριο, όπου εργάζεται (στην περίπτωση επίδοσης στο χώρο εργασίας), δύναται η επίδοση να γίνει σε κάποιο από τα αναφερόμενα στην παρ.1 του άρθρου 52 του Κ.Δ.Δ. πρόσωπα, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνεται και ο υπάλληλος της εταιρείας, της αναζήτησης του νομίμου εκπροσώπου και απουσίας αυτού βεβαιουμένης στη σχετικώς συντασσόμενη έκθεση επίδοσης, καθόσον η βεβαίωση αυτή συνιστά ουσιώδες στοιχείο του κύρους του αποδεικτικού επίδοσης, β) στην προκειμένη περίπτωση, στο από 12.12.2005 αποδεικτικό επίδοσης της «.....» πρόσκλησης περί προσκόμισης των αιτηθέντων με αυτήν βιβλίων και στοιχείων της προσφεύγουσας, αναφέρεται ότι η επίδοση έλαβε χώρα στην, επί της οδού «.....», στην Κηφισιά, έδρα της προσφεύγουσας, **η δε πρόσκληση επιδόθηκε «στην «.....», υπάλληλο της επιχείρησης», χωρίς, ωστόσο, να βεβαιώνεται, όπως απαιτείται για το κύρος της γενόμενης επίδοσης, ότι αναζητήθηκε προηγουμένως ο νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας, στη δηλωθείσα διεύθυνση, και δεν ανευρέθηκε, ώστε να δύναται να παραδοθεί η πρόσκληση, στη συνέχεια, σε συνέταιρο ή συνεργάτη ή υπάλληλο της επιχείρησης όπου εργάζεται στον ίδιο χώρο, το Δικαστήριο κρίνει ότι, εφόσον η επίδοση της παραπάνω πρόσκλησης παρίσταται μη νόμιμη, δεν στοιχειοθετείται άρνηση της προσφεύγουσας εταιρείας να υποβληθεί σε έλεγχο με την προσκόμιση στη φορολογική αρχή των αιτηθέντων βιβλίων και στοιχείων της και, συνεπώς, μη νομίμως, με την αιτιολογία τούτη, κρίθηκαν αυτά ανακριβή και εχώρησε, με την προσβαλλόμενη «.....» πράξη προσδιορισμού αποτελεσμάτων και επιβολής φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.) Κηφισιάς, εξωλογιστικός προσδιορισμός των οικονομικών αποτελεσμάτων της για την ένδικη χρήση.**

11. Επειδή, κατ' ακολουθία των ανωτέρω, πρέπει η κρινόμενη προσφυγή να γίνει δεκτή, να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού αποτελεσμάτων και επιβολής φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.) Κηφισιάς [...].»

Επειδή, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου (επανάληψη διαδικασίας), ο παρών έλεγχος στις 17.01.2017 θυροκόλλησε το υπ' αριθ. «.....» Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθρ. 14 του ν. 4174/2013 ζητώντας από τον διαχειριστή – μέλος της προσφεύγουσας, κ. «.....» να

προσκομίσει τα βιβλία και στοιχεία της εταιρείας για τη χρήση 01/01 – 31/12/1995 εντός πέντε (5) ημερών. Κατόπιν της μη ανταπόκρισης της προσφεύγουσας, ο έλεγχος στις 27.01.2017 επέδωσε στον ως άνω διαχειριστή το υπ' αριθ. «.....» δεύτερο Αίτημα Παροχής Πληροφοριών του άρθρ. 14 του ν. 4174/2013 ζητώντας τα ίδια. Στις 06.02.2017, η προσφεύγουσα ανταποκρινόμενη μερικώς στα ως άνω αιτήματα προσκόμισε μόνο παραστατικά εσόδων – εξόδων για τη χρήση 1995, αλλά όχι τα τηρηθέντα βιβλία. Ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψιν την μη προσκόμιση των βιβλίων και την υφιστάμενη υπ' αριθ. «.....» Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της για την επίδικη χρήση.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 1996 δεν βασίσθηκε στην επεξεργασία κατασχεθέντων φορολογικών στοιχείων ή βιβλίων της προσφεύγουσας, συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η εν λόγω πράξη είναι άκυρη διότι στηρίχθηκε σε κατασχεθέντα στοιχεία για τα οποία δεν συντάχθηκε έκθεση κατάσχεσης από τη φορολογική αρχή κρίνεται αβάσιμος.

2.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.7 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «7. Σε περίπτωση ακύρωσης με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, για τυπικούς λόγους ή λόγω νομικής πλημμέλειας, οποιασδήποτε πράξης καταλογισμού, η Φορολογική Διοίκηση, σε συμμόρφωση με τη δικαστική απόφαση, εκδίδει, από το χρόνο ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας τις προβλεπόμενες από αυτόν πράξεις προσδιορισμού του φόρου, ανεξαρτήτως του χρόνου έκδοσης της δικαστικής απόφασης».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.11 του ίδιου ως άνω άρθρου ορίζεται ότι: «11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί. [...]».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «6. Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της Παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της Παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης».

Επειδή, εν προκειμένω και βάσει των ανωτέρω διατάξεων, η ως άνω υπ' αριθ. «.....» απόφαση του 14^{ου} Μονομελούς Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών κοινοποιήθηκε στη Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς στις 01.03.2016 και εκδόθηκε η υπ' αριθ. «.....» εντολή ελέγχου για «Επανάληψη διαδικασίας βάσει δικαστικής απόφασης», συνεπώς ορθώς διενεργήθηκε εντός του προβλεπόμενου χρονικού διαστήματος ο υπό κρίση έλεγχος από τους αρμόδιους κατά το χρόνο αυτό υπαλλήλους της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η επανάληψη διαδικασίας έπρεπε να γίνει από τους υπαλλήλους που διενήργησαν τον αρχικό έλεγχο κατά το 2005 προβάλλεται αβάσιμα.

3.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η

Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση 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.**».

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με την από **01.03.2017** οικεία έκθεση έλεγχου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς (σελ.8) προκύπτει ότι στις **14.02.2017** κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα με θυροκόλληση το υπ' αριθ. «.....» Σημείωμα Διαπιστώσεων με συνημμένη την υπ' αριθ. «.....» Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 1996 όπου μέχρι τη σύνταξη της εν λόγω έκθεσης, η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε. Συνεπώς, ο έλεγχος προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης υπ' αριθ. «.....» πράξης και κοινοποίηση αυτής την ίδια ημέρα, ήτοι στις 01.03.2017 όπου και συμπληρώθηκε το ένα (1) έτος εντός του οποίου η Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς όφειλε να ενεργήσει βάσει της δικαστικής απόφασης που ακύρωσε την αρχική καταλογιστική πράξη της Διοίκησης λόγω τυπικής πλημμέλειας.

Ωστόσο, δεν τηρήθηκε η προθεσμία των είκοσι (20) ημερών που ορίζεται βάσει του άρθρου 28 του ν. 4174/2013, καθώς η πράξη εκδόθηκε την 15^η ημέρα από της κοινοποίησής του Σημειώματος Διαπιστώσεων με αποτέλεσμα να προκύπτει περιστολή δικαιώματος και άρα, **δεν τηρήθηκε επαρκώς το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης της προσφεύγουσας**, όπως ισχυρίζεται στην υπό κρίση ενδικοφανή της προσφυγή, καθώς θα μπορούσε να προσκομίσει τα ζητηθέντα βιβλία. Συνεπώς, **η προσβαλλόμενη πράξη καθίσταται άκυρη για λόγους τυπικής πλημμέλειας.**

Επειδή, με τις διατάξεις της παρτ.6 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «6. Αν με την απόφαση 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. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού. **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, με τις διατάξεις της παρ. 2γ' του άρθρου 36 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «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.**».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 31.03.2017 και με αριθμ. πρωτ. «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της «.....» με την επωνυμία «.....» (ΑΦΜ «.....») και την ακύρωση της υπ' αριθ. «.....» Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 1996 (διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/1995) και όπως ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ προβεί στις απαραίτητες ενέργειες βάσει των ανωτέρω.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:
Υπ' αριθ. «.....» Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ.
έτους 1996 (διαχ/κής χρήσης 01/01 – 31/12/1995): Μηδέν**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.