



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604534

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 28/05/ 2019

Αριθμός απόφασης: 1788

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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 υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 28/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά α) της υπ' αριθμ. /2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, οικονομικού έτους 2013, β) της υπ' αριθμ. /2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012- 31/12/2012, γ) της υπ' αριθμ. /2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012- 31/12/2012, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθμ. /2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, οικονομικού έτους 2013, β) την υπ' αριθμ. /2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012- 31/12/2012, γ) την υπ' αριθμ.

/2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012- 31/12/2012, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 14/12/2018 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 28/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία υπεβλήθη 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:

1. Με την υπ' αριθμ. /2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, οικονομικού έτους 2013, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 193.035,19 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 181.067,01 €, και ειδική εισφορά αλληλεγγύης, ποσού 18.291,61 €, ήτοι συνολικό ποσό 392.393,81 €.

2. Με την υπ' αριθμ. /2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012- 31/12/2012, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 27.3836,81 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 25.686,02 €, ήτοι συνολικό ποσό 53.069,83 €.

3. Με την υπ' αριθμ. /2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012- 31/12/2012, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 4.000,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4337/2015, καθόσον δεν εξέδωσε Α.Α.Π. από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. για πωλήσεις συνολικής αξίας 103.319,65 €, πλέον Φ.Π.Α., χωρίς ωστόσο να μπορεί να προσδιοριστεί το πλήθος των συναλλαγών.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

Α. Τυπικές πλημμέλειες

1. Επειδή οι πράξεις αυτές κοινοποιήθηκαν μετά την 31/12/2018 αν και φέρουν επί του σώματος αυτών κατ' εικόνα και επίφαση επισημείωση περί επίδοσης- θυροκόλλησης αυτών την 31/12/2018 και ώρα 15,15 από τον, δηλαδή από πρόσωπο το οποίο δεν μνημονεύει επί αυτών την ιδιότητά του, με αποτέλεσμα το Δημόσιο να εκπέσει του δικαιώματος για την επιβολή προστίμου και λοιπών φόρου, εισοδήματος και ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2012.

2. Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις αν και φέρουν αριθμό και έτος μεταγραφής, το έτος αυτό δεν αναπληρώνει την ημερομηνία έκδοσης της πράξης ήτοι την ημέρα και μήνα της μεταγραφής αυτού στα οικεία βιβλία της Δ.Ο.Υ..

3. Επειδή απουσιάζουν από το περιεχόμενο των πράξεων φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ:

Οι διατάξεις του νόμου οι οποίες προβλέπουν την έκδοση αυτών (όσον αφορά τις πράξεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ).

Οι ειδικότερες διατάξεις του νόμου που προβλέπουν τον επιβαλλόμενο φόρο επί του φορολογητέου εισοδήματος καθώς και το ύψος αυτούς.

Οι διατάξεις που προβλέπουν την επιβολή του πρόσθετου φόρου και το ύψος αυτού.

4. Επειδή από την πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 7§3 και §5 του Ν. 4337/2015 εκτός των άλλων απουσιάζουν άλλα επιπλέον κρίσιμα και ουσιώδη στοιχεία για την συγκρότηση μιας νόμιμης διοικητικής πράξης, τα οποία δεν αναπληρώνονται και στο περιεχόμενο της έκθεσης ελέγχου.

5. Επειδή με την προσβαλλόμενη πράξη επιβάλλεται ένα (1) ενιαίο πρόστιμο επί πλειόνων της μιας αυτοτελών παραβάσεων.

6. Όσον αφορά τους ισχυρισμούς της Δ.Ο.Υ. Χανίων ότι τα βιβλία και τα στοιχεία της ατομικής του επιχείρησης προσκομίσθηκαν στις 21/8/2018 από την λογίστρια, τούτο δεν επαληθεύεται αφού αν και με την αίτησή του εξήτησε αντίγραφο παραλαβής ή έκθεσης κατάσχεσης η Δ.Ο.Υ. Χανίων, αρνήθηκε την χορήγηση ανάλογου εγγράφου, περίπτωση από την οποία τεκμαίρεται το ανύπαρκτο της απόδειξης παραλαβής ή της έκθεσης κατάσχεσης.

Β. Ουσιαστικές πλημμέλειες

Περαιτέρω και ως προς το ουσιαστικό μέρος της ενδικοφανούς προσφυγής, από το περιεχόμενο της έκθεσης ελέγχου που συνέταξε η Δ.Ο.Υ. Χανίων Κρήτης, ουδόλως αποδεικνύεται η φορολογητέα ύλη που συμπεριελήφθη στις προσβαλλόμενες πράξεις. Ειδικότερα το κεφάλαιο αυτό των ουσιαστικών λόγων της προσφυγής μου θα πρέπει να διαιρεθεί σε τέσσερα τμήματα ήτοι:

- Στο τμήμα που αφορά την επιβολή προστίμων για παραβάσεις του ΚΒΣ ΠΔ 186/92 που ασκούν άμεση επιρροή τόσο στην φορολογία εισοδήματος όσο και στην φορολογία του φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) κατά το μέρος που αφορούν την εμπορική δραστηριότητα ήτοι την εκμετάλλευση εστιατορίου,

- Στο τμήμα που αφορά την προσθήκη στην πράξη φορολογίας εισοδήματος καθαρού εισοδήματος (καθαρό κέρδος) ύψους 64.589,78€. Περίπτωση η οποία στηρίζεται αποκλειστικά στην εφεύρεση από την Δ.Ο.Υ. Χανίων Κρήτης ανύπαρκτων και μη αποδεικνυόμενων παραβάσεων του ΚΒΣ αποσκοπούντων αποκλειστικά και μόνο εις την προσφυγή της προϋσταμένης της Δ.Ο.Υ. Χανίων Κρήτης στον εξωλογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος και εκείθεν εις την επιβολή του ΦΠΑ και

- Στο τμήμα που αφορά την προσθήκη στην πράξη προσδιορισμού του ΦΠΑ ανύπαρκτων εκροών στηριζόμενων σε ανύπαρκτη φορολογητέα ύλη ήτοι σε δήθεν απόκρυψη ακαθαρίστων εσόδων από

την φορολογία εισοδήματος, η οποία απόκρυψη περαιτέρω εδράζεται σε ανύπαρκτες παραβάσεις του ΚΒΣ και

♦ Στο τμήμα που αφορά την προσθήκη στην οριστική πράξη φορολογίας εισοδήματος άλλης προς της φορολογητέας ύλης στηριζόμενη στις τραπεζικές καταθέσεις κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94 όπως αυτό προστέθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 15§3 του Ν. 3888/2010.

Εν συνεχεία, ο προσφεύγων υπέβαλε στην Υπηρεσία μας τα υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2019 ΕΜΠ/18.04.2019 και ΔΕΔ ΕΙ 2019 ΕΜΠ/06.05.2019 Υπομνήματα με τα οποία προσκομίσθηκαν νέα στοιχεία, μεταξύ των οποίων και τραπεζικά παραστατικά.

Στα πλαίσια της εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς, η Υπηρεσία μας ανέπεμψε την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ με την υπ' αριθμ. /10.04.2019 Πράξη του Προϊσταμένου, προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις (ή έρευνες), και να αποστείλει στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών το σχετικό της πόρισμα.

Η Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ απάντησε στην ως άνω αναπομπή με το με αριθμό πρωτοκόλλου /18.04.2019 (ΔΕΔ ΕΙ 2019 ΕΜΠ/02.05.2019) έγγραφό της

Την 10/04/2019, η Υπηρεσία μας απέστειλε στην το υπ' αριθμ. ΔΕΔ ΕΞ2019ΕΜΠ έγγραφο, με το οποίο ζητήθηκαν στοιχεία σχετικά με τον προσφεύγοντα

Η Τράπεζα ανταποκρινόμενη στο ως άνω έγγραφο, μας απέστειλε το υπ' αριθμ. /24.04.2019 (ΔΕΔ ΕΙ2019ΕΜΠ/03.05.2019) έγγραφο

Επίσης, η Υπηρεσία μας, απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ το υπ' αριθμ. ΔΕΔ ΕΞ 2019 ΕΜΠ/07.05.2019 έγγραφο, στο οποίο αναφέρονται τα εξής:

«Στην υπ' αριθ. πρωτ. /28-1-2019 ενδικοφανή προσφυγή του, ο προσφεύγων (ΑΦΜ:), ισχυρίζεται ότι για την παραλαβή και τον έλεγχο των Βιβλίων και στοιχείων βάσει των οποίων διενεργήθηκε ο έλεγχος δεν εστάλη πρόσκληση για προσκόμιση των βιβλίων στη ΔΟΥ και δεν συντάχθηκε απόδειξη παραλαβής ή έκθεση κατασχέσεων όπως προβλέπεται στα άρθρα 25 παρ 6 και 24 παρ 4 Ν 4174/2013. Παρακαλούμε όπως μας αποστείλετε εντός πέντε εργάσιμων ημερών μέσω τηλεομοιοτυπίας (fax) τις απόψεις σας ως προς τον ως άνω ισχυρισμό, αποστέλλοντας και αντίγραφα, της εντολής ελέγχου, της πρόσκλησης, για προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων στη Δ.Ο.Υ, αν εστάλη, του σημειώματος παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, του σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 28 και της απόδειξης παραλαβής ή έκθεση κατασχέσεως αν υπάρχουν στο φάκελο.»

Η Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ απάντησε στο ως άνω με το με αριθμό πρωτοκόλλου /13.05.2019 (ΔΕΔ ΕΙ 2019 ΕΜΠ/17.05.2019) έγγραφό της, στο οποίο αναφέρει ότι τα εξής:

Η εταιρεία, ΑΦΜ, ελέγχθηκε από την Υπηρεσία μας με την υπ' αριθμ. /08.06.2018 εντολή μερικού επιτόπιου ελέγχου, που αφορά έλεγχο στα είδη

φορολογίας εισόδημα, ΦΠΑ, λοιποί φόροι, τέλη και εισφορές, έλεγχος ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων της περιόδου 01/01/2012- 31/12/2012.

Η προσκόμιση- παραλαβή των βιβλίων και στοιχείων ελέγχου έγινε την 21/08/2018 μέσω της λογίστριας (υπάρχει σχετική άτυπη αλληλογραφία), η οποία έχει εξουσιοδοτηθεί από τον φορολογούμενο να παραλάβει και το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και τους προσωρινούς προσδιορισμούς φόρου από τη Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

Εξ' άλλου η φορολογική διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο.

Επειδή με τις διατάξεις των άρθρων 24 και 25 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) προβλέπονται τα εξής:

«Άρθρο 24. Πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπο του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου. [...]

3. Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να **κατάσχει βιβλία και στοιχεία** που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.

4. Για την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου συντάσσεται **έκθεση κατάσχεσης**, η οποία υπογράφεται από το όργανο της Φορολογικής Διοίκησης που ενεργεί την κατάσχεση και τον ίδιο τον φορολογούμενο ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια της κατάσχεσης υπάλληλο ή εκπρόσωπο του ή λογιστή του, ή, στην περίπτωση των νομικών προσώπων και οντοτήτων, εκτός των ανωτέρω προσώπων, από οποιονδήποτε εταίρο ή οποιονδήποτε μέλος της διοίκησης τους ή φορολογικό εκπρόσωπο τους. Αντίγραφο της έκθεσης κατάσχεσης παραδίδεται στον φορολογούμενο ή στα πρόσωπα του προηγούμενου εδαφίου. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω προσώπων να υπογράψουν, η έκθεση θυροκολλείται. Ο φορολογούμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων με δαπάνες του. Για την κατάσχεση βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν.

Άρθρο 25

[...] 6. Ο φορολογούμενος υποχρεούται να συνεργάζεται πλήρως και να διευκολύνει το έργο του οριζόμενου για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου υπαλλήλου της Φορολογικής Διοίκησης. Ο οριζόμενος υπάλληλος δεν δύναται να μετακινεί βιβλία και στοιχεία ή έγγραφα που έχουν τεθεί στη διάθεση του σε άλλο τόπο, εκτός εάν ο φορολογούμενος αδυνατεί να παράσχει αμέσως αληθή και ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται στην

παράγραφο 1 του άρθρου 24. Σε αυτή την περίπτωση, τα έγγραφα και στοιχεία είναι δυνατόν να απομακρυνθούν από τις εγκαταστάσεις έναντι απόδειξης παραλαβής και επιστρέφονται στον φορολογούμενο εντός δέκα (10) ημερών από την παραλαβή. Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζονται ανάλογα τα αναφερόμενα στο άρθρο 24 παρ. 4 του Κώδικα. [...]».

Επειδή, σύμφωνα με πάγια νομολογία «σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάλληλοι δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, κατά τη διάρκεια φορολογικού ελέγχου σε ορισμένο τόπο και δη στην επαγγελματική εγκατάσταση επιτηδευματία, αφαιρούν από αυτήν βιβλία, έγγραφα και λοιπά εν γένει στοιχεία, απαιτείται ως **ουσιώδης τύπος της όλης διαδικασίας** και, συνεπώς, ως προϋπόθεση της νομιμότητας της επακολουθούσης τυχόν και στηριζομένης στα εν λόγω στοιχεία καταλογιστικής πράξεως ή πράξεως περί επιβολής προστίμου της φορολογικής αρχής, η τήρηση της διαγραφομένης στις διατάξεις αυτές διαδικασίας κατασχέσεως, ήτοι απαιτείται να συντάσσεται επί τόπου από τους ελεγκτές σχετική **έκθεση κατασχέσεως** και να υπογράφεται αυτή από τους τελευταίους και από τον επιτηδευματία, στον οποίο πρέπει να επιδίδεται αντίγραφο της εν λόγω εκθέσεως. Περαιτέρω, στην περίπτωση κατά την οποία η προσβληθείσα με την προσφυγή πράξη της φορολογικής αρχής περί επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ. ακυρωθεί από το δικαστήριο ως νομικώς πλημμελής για τον τυπικό λόγο ότι δεν έχει συνταχθεί νόμιμη έκθεση κατασχέσεως, για το νόμιμο της εκδόσεως νέας πράξεως με το ίδιο περιεχόμενο **απαιτείται η εκ νέου τήρηση της κατά τα ανωτέρω διαδικασίας**, ήτοι αναγκαστική αφαίρεση των βιβλίων και στοιχείων στην επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου και σύνταξη της οικείας εκθέσεως κατασχέσεως (ΣτΕ 2458/2015, 3343/2011, 1283-4/2011, 1752/2011, 1119/2010, 274/2010, 283-5/2010, 1295-8/2009, 1375-8/2009, 2039/2008, 1422/2008 επταμ.). Κατ' εξαίρεση, εάν η φορολογική αρχή επικαλεσθεί και αποδείξει τη συνδρομή ειδικών αντικειμενικών λόγων ένεκα των οποίων κατέστη πλέον στη συγκεκριμένη περίπτωση πρακτικώς ανέφικτη η εκ νέου αναγκαστική αφαίρεση των ήδη παραληφθέντων βιβλίων και στοιχείων από την επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία, νομίμως εκδίδεται από τη φορολογική αρχή νέα πράξη επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ. με το αυτό περιεχόμενο, χωρίς να επαναληφθεί η υλική πράξη της ως άνω αφαιρέσεως» (ΣτΕ 424/2017).

Συνεπώς, δεδομένου ότι η σύνταξη έκθεση κατάσχεσης αποτελεί ουσιώδη τύπο της όλης διαδικασίας βάσει της ως άνω νομολογίας και εφόσον η προσφεύγουσα επικαλείται στην υπό κρίση ενδικοφανή της προσφυγή (σελ.8-11) ότι υπέστη βλάβη λόγω της μη τήρησης του ουσιώδους αυτού τύπου, οι εν λόγω πράξεις πρέπει να ακυρωθούν για λόγους τυπικής πλημμελείας.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου που υπάρχει στην Υπηρεσία μας προκύπτει ότι η Φορολογική Αρχή που εξέδωσε τις επίδικες πράξεις, παρέλαβε τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος, από την λογίστρια, την **21/08/2018**, εκδίδοντας αποδείξεις παραλαβής.

Επειδή η Φορολογική Αρχή μετά την επίδοση του σημειώματος ελέγχου με την από **14/03/2019** απόδειξη παράδοσης παρέδωσε, στον δικηγόρο του προσφεύγοντος, βάσει εξουσιοδότησης, τα παραληφθέντα την 21/08/2018 βιβλία και στοιχεία χωρίς να συντάξει πέραν της χρονικής προθεσμίας των 10 ημερών την προβλεπόμενη από το άρθρο 24 § 4 του Ν. 4174/13 έκθεση κατάσχεσης.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής περί πλημμελιών της κλήσης σε ακρόαση και των συνταχθέντων εκθέσεων ελέγχου, καθώς η νόμιμη τήρηση της διαδικασίας της κατάσχεσης προηγείται των ανωτέρω.

Επειδή με το άρθρο 4§3 της Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1064/2017 (ΦΕΚ Β 1440/27.4.2017) ορίζεται ότι «[...] Σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους **τυπικής πλημμέλειας**, η αρμόδια φορολογική αρχή **ενεργεί εκ νέου** σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (άρθρο 63 παρ. 6 Κ.Φ.Δ.)».

Επειδή , σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 § 6 του Ν.4174/13 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 § 11 του Ν.4174/13 διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προϊσχύουσες 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. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοση τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 § 6 του Ν.2238/94 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 δεν έχει τηρηθεί ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας, έχουν εφαρμογή οι συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 72 § 11 και 63 § 6 του Ν.4174/13, καθώς και του άρθρου 84 § 6 του Ν.2238/94.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 28/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και την ακύρωση των υπ' αριθμ. /2018, /2018 και /2018 πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ λόγω **τυπικής πλημμέλειας** (μη σύνταξη έκθεσης κατάσχεσης) και όπως ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. προβεί στις απαραίτητες ενέργειες βάσει των ανωτέρω.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

- α) υπ' αριθμ. /2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, οικονομικού έτους 2013: **0,00 €**
- β) υπ' αριθμ. /2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012- 31/12/2012: **0,00 €**
- γ) υπ' αριθμ. /2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012- 31/12/2012: **0,00 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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