



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ

Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 26/11/ 2019

Αριθμός Απόφασης 3222

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ. όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ.Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών « Παροχής εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **04-07-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε της ήδη κατόπιν περάτωσης πτώχευσης λυθείσας ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία και διακριτικό τίτλο με ΑΦΜ/Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, με έδρα τον νόμιμα εκπροσωπούμενης κατά:

Της υπ' αριθμ./**31-05-2019**(...../2019 elenxis) Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 7§ §3&5 ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών, για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/1996

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, του Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **04-07-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε της ήδη κατόπιν περάτωσης πτώχευσης λυθείσας ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία και διακριτικό τίτλο με ΑΦΜ 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

A. Το ΠΕΚ Αθηνών πραγματοποίησε τακτικό έλεγχο στην επιχείρηση με ΑΦΜ για την χρήση 1996, συντάσσοντας την από 20-11-2006 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ (ΠΔ 186/92) και ο προϊστάμενος της ίδιας υπηρεσίας εξέδωσε της κατωτέρω πράξεις:

-Την υπ' αριθ.//**21-11-2006** απόφαση επιβολής προστίμου για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/1996, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο συνολικού ποσού 41.180.000δρχ (120.851,00€), διότι:

εξέδωσε τέσσερα (4) εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο τους προς την επιχείρηση, ΑΦΜ συνολικής καθαρής αξίας 20.590.000δρχ (60.425,53€) πλέον ΦΠΑ 3.706.200δρχ (10.876,60€), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 12§1 ΠΔ 186/92 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 5 ν. 2523/97.

-Την υπ' αριθ.//**21-11-2006** απόφαση επιβολής προστίμου για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2006, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο συνολικού ποσού 1.760,00€ (880,00€x 2), διότι:

δεν επέδειξε στον τακτικό έλεγχο τα βιβλία τα στοιχεία και τα παραστατικά των εγγράφων τα οποία ζητήθηκαν με την αριθ.//09-12-2005 πρόσκληση, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36§ 1 του ΠΔ 186/92(ΚΒΣ).

Κατά των προαναφερόμενων αποφάσεων [α)//21-11-2006 Απόφαση Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.) &//21-11-2006 Απόφαση Επιβολής Προστίμου (Α.Ε.Π.)] ασκήθηκαν προσφυγές από την επιχείρηση και εκδόθηκαν οι υπ' αριθ.//2018 &//2018 αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών/Τμήμα 32^ο Τριμελές, σύμφωνα με τις οποίες το δικαστήριο ακύρωσε τις ανωτέρω πράξεις και ανέπεμψε την υπόθεση στην Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ (λόγω αρμοδιότητας) διότι : « **α)** οι προσβαλλόμενες &//21-11-2006 πράξεις επιβολής προστίμου υπογράφονται από τον Υποδιευθυντή του ΠΕΚ Αθηνών βάσει της//10-04-2006 Ημερήσιας Διαταγής του Διευθυντή του ΠΕΚ αυτού, **β)** από την εν λόγω Ημερήσια Διαταγή προκύπτει ότι αυτή αφορά τόσο μεταβίβαση αρμοδιοτήτων, όσο και μεταβίβαση του δικαιώματος

υπογραφής του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής και ως εκ τούτου η διαταγή αυτή του Διευθυντή του ΠΕΚ έχει κανονιστικό χαρακτήρα, γ) στο/10-02-2017 έγγραφο της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, αναφέρεται ότι η εν λόγω Ημερήσια Διαταγή δεν έχει δημοσιευτεί, καθώς κατά την άποψη του φορολογικού οργάνου, κατά τον επίμαχο χρόνο, δεν υπήρχε υποχρεωτικός τύπος δημοσίευσης αυτής στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως και δ) λόγω του κανονιστικού χαρακτήρα της ως άνω Ημερήσιας Διαταγής έπρεπε για να λάβει νόμιμη υπόσταση, να έχει δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθότι κατά τον κρίσιμο χρόνο τόσο της έκδοσης αυτής όσο και των προσβαλλόμενων πράξεων δεν υπήρχε ειδική διάταξη νόμου, η οποία να προβλέπει άλλο πρόσφορο τρόπο δημοσίευσής, έκρινε ότι οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις που υπογράφονται αναρμοδίως από όργανο, το οποίο δεν είχε εγκύρως εξουσιοδοτηθεί προς τούτων, πρέπει να ακυρωθούν κατ'άρθρο 79 παρ. 3 περ. α' του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ».

Β. Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ.ΦΑΕ Αθηνών, εξέδωσε την υπ' αριθ. εντολή/27-03-2019 ελέγχου για την επανάληψη της διαδικασίας, προκειμένου να τηρηθεί ο τύπος όπως ορίζουν οι ανωτέρω αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών.

Επακολούθησε έλεγχος από τον ελεγκτή της ίδιας Δ.Ο.Υ. ο οποίος αρχικά συνέταξε και επέδωσε (με θυροκόλληση) στις 02-04-2019 στη δηλωθείσα στο μητρώο της Δ.Ο.Υ. διεύθυνση του νομίμου εκπροσώπου της επιχείρησης,, στην οδό, την με αριθ. πρωτ./01-04-2019 πρόσκληση αρ. 14 του ν. 4174/2013 και την με αριθ. πρωτ./01-04-2019 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, με συνημμένο αντίγραφο της υπ' αριθ./27-03-2019 εντολής ελέγχου.

Η ανωτέρω πρόσκληση και γνωστοποίηση επιδόθηκε την ίδια ημέρα (02-04-2019) και στο Δήμο Κηφισιάς.

Με την πρόσκληση αυτή καλούνταν η επιχείρηση, μέσω του νομίμου εκπροσώπου της όπως εντός πέντε (5) ημερών να θέσει στη διάθεση του ελέγχου για την επιχείρηση με ΑΦΜ τα εξής:

- Τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία και τις οικονομικές καταστάσεις για τη χρήση 1996.
- Τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος και την εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ χρήσεως 1996.
- Τις Προσωρινές Δηλώσεις και την Οριστική Δήλωση ΦΜΥ για τη χρήση 1996.
- Αναλυτικό καθολικό του πελάτη με ΑΦΜ για τη χρήση 1996
- Συμβάσεις, εργολαβικά, συμφωνητικά για τον παραπάνω πελάτη
- Τις εγγραφές που έχουν πραγματοποιηθεί στα τηρούμενα από την εταιρεία βιβλία, καθώς και όλα τα δικαιολογητικά εγγραφών (τιμολόγια, δικαιολογητικά μεταφοράς, δικαιολογητικά εξόφλησης, extrait τραπεζών, παραστατικά αγοράς υλικών, κλπ), για τον παραπάνω πελάτη

Επί της ανωτέρω πρόσκληση ο νόμιμος εκπρόσωπος της επιχείρησης δεν ανταποκρίθηκε και δεν υπέβαλε κανένα από τα αιτούμενα στοιχεία.

Ο νόμιμος εκπρόσωπος της επιχείρησης, υπέβαλε στο Μητρώο της Δ.Ο.Υ. την με αριθ./04.04.2019 δήλωση μεταβολής, με την οποία δήλωσε διεύθυνση κατοικίας στην οδό

Βάση του ανωτέρου, ο έλεγχος συνέταξε και επέδωσε (με θυροκόλληση) στις 09-04-2019 στην νέα διεύθυνση του νομίμου εκπροσώπου της επιχείρησης,, στην οδό, την με αριθ. πρωτ./09-04-2019 δεύτερη πρόσκληση αρ. 14 του ν. 4174/2013 και την με αριθ. πρωτ./09-04-2019 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, με συνημμένο αντίγραφο της υπ' αριθ./27-03-2019 εντολής ελέγχου.

Η ανωτέρω πρόσκληση και γνωστοποίηση επιδόθηκε την ίδια ημέρα (09-04-2019) και στο Δήμο Γαλασίου.

Επί της ανωτέρω πρόσκληση ο νόμιμος εκπρόσωπος της επιχείρησης δεν ανταποκρίθηκε και δεν υπέβαλε κανένα από τα αιτούμενα στοιχεία.

Εν συνεχεία ο έλεγχος συνέταξε και επέδωσε (με θυροκόλληση) στις 23-04-2019 στην νέα διεύθυνση του νομίμου εκπροσώπου της επιχείρησης,, στην οδό, το υπ' αριθ./23-04-2019 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου άρθρο 28 Ν. 4174/2013, μαζί με την προσωρινή πράξη και δόθηκε 20ημερη προθεσμία προκειμένου να εκθέσει τις απόψεις της.

Το ανωτέρω σημείωμα επιδόθηκε την ίδια ημέρα (09-04-2019) και στο Δήμο Γαλασίου.

Παράλληλα στις 30-04-2019 κοινοποιήθηκε στην κ. η οποία εκπροσωπεί νόμιμα τον νόμιμο εκπρόσωπο της επιχείρησης σύμφωνα με το υπ. αριθ./05-12-2017 πληρεξούσιο του συμβολαιογράφου, το υπ' αριθ./23-04-2019 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου άρθρο 28 Ν. 4174/2013, μαζί με την προσωρινή πράξη.

Επί του ως άνω Σημειώματος η επιχείρηση στις 13-05-2019 υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ. τις αντιρρήσεις της.

Εν συνεχεία ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του:

-Το με αριθ. πρωτ./12-06-2002 Δελτίο Πληροφοριών του ΠΕΚ Αθηνών, από το οποίο προκύπτει ότι: «μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε στην επιχείρηση ΑΦΜ διαπιστώθηκε ότι ο προμηθευτής της με ΑΦΜ, για την χρήση 1996, εξέδωσε προς την ΑΦΜ τέσσερα (4) εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο τους συνολικής καθαρής αξίας 20.590.000δρχ (60.425,53€) πλέον ΦΠΑ 3.706.200δρχ (10.876,60€)».

- Ότι η επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε στις ανωτέρω προσκλήσεις.

.- Ότι σύμφωνα με το ηλεκτρονικό αρχείο της Δ.Ο.Υ. στο σύστημα ELENXiS προκύπτει ότι για τη χρήση 1996, η επιχείρηση δεν υπέβαλε δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος. Από τα αρχεία του Εθνικού Τυπογραφείου, προκύπτει ότι η επιχείρηση για τη χρήση 1996 δεν δημοσίευσε οικονομικές καταστάσεις (όπως είχε υποχρέωση), από τις οποίες να προκύπτει ότι προέβη σε αγορές και ότι διαθέτει την απαραίτητη υλικοτεχνική υποδομή, τα μέσα και τον κατάλληλο εξοπλισμό για να προβαίνει στην πώληση των τιμολογηθέντων αγαθών.

- Ότι δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο η Οριστική Δήλωση και οι Προσωρινές Δηλώσεις Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών, αποδεικτικά μισθοδοσίας και ΙΚΑ για τη χρήση 1996, ώστε να προκύπτει η απασχόληση προσωπικού, απαραίτητου για την εκτέλεση των δραστηριοτήτων της.

Η δραστηριότητα της επιχείρησης, όπως προκύπτει από τα εκδοθέντα στοιχεία και την αξία τους, προϋποθέτει την ύπαρξη απασχολούμενου προσωπικού, γεγονός που η επιχείρηση δεν απέδειξε, εξέδωσε το πόρισμα το οποίο περιλαμβάνεται στην από 31-05-2019 έκθεση μερικού ελέγχου περί εφαρμογής των διατάξεων ΚΒΣ (ΠΔ 186/92) σε επανάληψη διαδικασίας με την οποία ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

-Την υπ' αριθμ./**31-05-2019**(...../2019 elenxis) Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 7§ 3&5 ν.4337/2015) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/1996 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 24.170,21€ (60.425,53€χ 40%), διότι:
εξέδωσε τέσσερα (4) εικονικά φορολογικά στοιχεία στο σύνολο τους (Δ.Α.Τ.), προς την επιχείρηση, ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 20.590.000δρχ (60.425,53€) πλέον ΦΠΑ 3.706.200δρχ (10.876,60€), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 11 &12 του ΠΔ 186/92(ΚΒΣ) και των διατάξεων του άρθρου 31 του ν. 1591/1986 σε συνδυασμό με το άρθρο 19§4 του Ν.2523/97 και επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου7§3 περ.β' του Ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του Ν 2523/97.

-Την υπ' αριθμ./**31-05-2019** (...../2019 elenxis) Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο54 ν.4174/2013) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2019 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 500,00€, διότι:
δεν ανταποκρίθηκε στην με αρ. πρωτ./01-04-2019 και με αρ. πρωτ./09-04-2019 πρόσκληση άρθρου 14 ν. 4174/2013 και δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα βιβλία και στοιχεία που τηρήθηκαν κατά τη διαχειριστική περίοδο 01-0131-1201996, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5§14 &του άρθρου 7 §§1,2 του ν. 4308/2014 (περί ΕΛΠ), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 13§2 ,14§§1,2 του ν. 4174/2013(ΚΦΔ).

Με την αρ. πρωτ./**04-07-2019** ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε της ήδη κατόπιν περάτωσης πτώχευσης λυθείσας ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία και διακριτικό τίτλο με ΑΦΜ, ζητείται η ακύρωση της υπ' αριθμ./**31-05-2019** (...../2019 elenxis) Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 7§ 3&5 ν.4337/2015) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/1996 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΦΑΕ Αθηνών, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

-Παράβαση του δικαιώματος ακρόασης, σύμφωνα με το άρθρο 28 ν.4174/2013 και μη διενέργεια νέου φορολογικού ελέγχου.

-Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή προστίμου τόσο για την αρχική πράξη η οποία ακυρώθηκε από το Δικαστήριο, όσο και για την νέα πράξη που εκδόθηκε σε επανάληψη διαδικασίας από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, καθώς και μη υποχρέωση διαφύλαξης των βιβλίων & στοιχείων για την χρήση 1996

-Η εφαρμογή του προστίμου να γίνουν με τις επιεικέστερες διατάξεις.

Επειδή όπως έχει κριθεί, το δικαίωμα της φορολογικής αρχής να εκδώσει την επίδικη πράξη επιβολής προστίμου, μετά την ακύρωση, με δικαστική απόφαση, της αρχικής πράξης που είχε εκδοθεί, τελεί υπό την προϋπόθεση της εμπρόθεσμης έκδοσης και κοινοποίησης της αρχικής πράξης που ακυρώθηκαν **ΣτΕ 187/2003, το δικαίωμα της φορολογικής αρχής να εκδώσει νέο φύλλο ελέγχου μετά την ακύρωση του αρχικού, τελεί υπό την προϋπόθεση της εμπρόθεσμης** (πριν από τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής) **έκδοσης και κοινοποίησης της αρχικής πράξης που ακυρώθηκε. ΣτΕ 3474/2004.**

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 36 § 1 του ν. 4174/2013** (Α' 170), ορίζεται ότι «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 προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης», με τις διατάξεις του **άρθρου 72 § 11** του ίδιου νόμου, ότι «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, 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», και με τις διατάξεις **του άρθρου 67** του ίδιου νόμου, ότι «ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις»,

Περαιτέρω με τις διατάξεις του **άρθρου 84 του ν. 2238/1994** (Α' 151) ορίζεται μεταξύ άλλων ότι: «1) Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, ..., 5) αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης,

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» και με τις διατάξεις του άρθρου 9§5 του ν.

2523/1997 (Α' 179), ότι: «Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος».

Επειδή, όπως έχει κριθεί, διατάξεις που παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων ετών, αντίκειται στα άρθρα 2§1, 25§1 και 78 του Συντάγματος **ΣτΕ 1738/2017, ΣτΕ 172/2018, ΣτΕ 172/2018**.

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθμό/2018 Απόφαση του 32^ο Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας ακυρώθηκε η υπ' αριθμ./21-11-2006 πράξη επιβολής προστίμου που αφορά τη χρήση 2006 και αναπέμφθηκε η υπόθεση στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, προκειμένου να ενεργήσει τα νόμιμα. Επομένως επαναλήφθηκε η διαδικασία και διενεργήθηκε εκ νέου έλεγχος και ακολουθήθηκαν όλα τα βήματα που προβλέπονται (σύνταξη και επίδοση πρόσκλησης προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, έκδοση και επίδοση σημειώματος διαπιστώσεων και προσωρινής πράξης επιβολής προστίμου, έκδοση και επίδοση οριστικής πράξης επιβολής προστίμου).

Επειδή, η επιχείρηση για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12-1996, δεν υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω διατάξεων και συγκεκριμένα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ 5 του ν. 2238/1994, λόγω της μη υποβολής δήλωσης στην χρήση 1996, το δικαίωμα του δημοσίου παραγράφεται μετά πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από την λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης, ήτοι εν προκειμένω παραγράφεται μετά την 31-12-2012, δεδομένου δε ότι η έκδοση και η κοινοποίηση της εύλογης πράξης (αριθ. πράξη/2006) έγινε μέσα στο έτος 2006, η υπόθεση δεν έχει παραγραφή και συνεπώς είχε υποχρέωση να τηρεί τα βιβλία και στοιχεία και να τα επιδείξει στον έλεγχο και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση η υπ' αριθ./2018 απόφαση από το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών, Τμήμα 32^ο Τριμελές, αναπέμφθηκε στον αρμόδιο προϊστάμενο της ΔΟΥ στις 12-04-2018 και η προσβαλλόμενη πράξη [αριθ. πράξη/31-05-2019 (...../2019 elenxis)] κοινοποιήθηκε (νόμιμα) δια θυροκολλήσεως, στις 04-07-2019 στον ως πρόεδρο και διευθύνοντα σύμβουλο της επιχείρησης, πριν δηλαδή από την παρέλευση έτους από την κοινοποίηση της Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών και επομένως ο λόγος που επικαλείται η προσφεύγουσα, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ν.4174/2013**, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 40 του ν.4410/2016:

«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, ο έλεγχος ο οποίος συνέταξε και επέδωσε (με θυροκόλληση) στις 02-04-2019 στη δηλωθείσα στο μητρώο της Δ.Ο.Υ. διεύθυνση του νομίμου εκπροσώπου της επιχείρησης,, στην οδό, την με αριθ. πρωτ./01-04-2019 πρόσκληση αρ. 14 του ν. 4174/2013 και την με αριθ. πρωτ./01-04-2019 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, με συνημμένο αντίγραφο της υπ' αριθ./27-03-2019 εντολής ελέγχου.

Η ανωτέρω πρόσκληση και γνωστοποίηση επιδόθηκε την ίδια ημέρα (02-04-2019) και στο Δήμο Κηφισιάς.

Με την πρόσκληση αυτή καλούνταν η επιχείρηση, μέσω του νομίμου εκπροσώπου της όπως εντός πέντε (5) ημερών να θέσει στη διάθεση του ελέγχου για την επιχείρηση με ΑΦΜ τα εξής:

-Τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία και τις οικονομικές καταστάσεις για τη χρήση 1996.

-Τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος και την εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ χρήσεως 1996.
-Τις Προσωρινές Δηλώσεις και την Οριστική Δήλωση ΦΜΥ για τη χρήση 1996.
- Αναλυτικό καθολικό του πελάτη με ΑΦΜ για τη χρήση 1996
- Συμβάσεις, εργολαβικά, συμφωνητικά για τον παραπάνω πελάτη
- Τις εγγραφές που έχουν πραγματοποιηθεί στα τηρούμενα από την εταιρεία βιβλία, καθώς και όλα τα δικαιολογητικά εγγραφών (τιμολόγια, δικαιολογητικά μεταφοράς, δικαιολογητικά εξόφλησης, extrait τραπεζών, παραστατικά αγοράς υλικών, κλπ), για τον παραπάνω πελάτη
Επί της ανωτέρω πρόσκληση ο νόμιμος εκπρόσωπος της επιχείρησης δεν ανταποκρίθηκε και δεν υπέβαλε κανένα από τα αιτούμενα στοιχεία.

Ο νόμιμος εκπρόσωπος της επιχείρησης, υπέβαλε στο Μητρώο της Δ.Ο.Υ. την με αριθ./04.04.2019 δήλωση μεταβολής, με την οποία δήλωσε διεύθυνση κατοικίας στην οδό στο Γαλάτσι Αττικής.

Βάση του ανωτέρου, ο έλεγχος συνέταξε και επέδωσε (με θυροκόλληση) στις 09-04-2019 στην νέα διεύθυνση του νομίμου εκπροσώπου της επιχείρησης,, στην οδό, την με αριθ. πρωτ./09-04-2019 δεύτερη πρόσκληση αρ. 14 του ν. 4174/2013 και την με αριθ. πρωτ./09-04-2019 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, με συνημμένο αντίγραφο της υπ'αριθ./27-03-2019 εντολής ελέγχου.

Η ανωτέρω πρόσκληση και γνωστοποίηση επιδόθηκε την ίδια ημέρα (09-04-2019) και στο Δήμο Γαλασίου.

Επί της ανωτέρω πρόσκληση ο νόμιμος εκπρόσωπος της επιχείρησης δεν ανταποκρίθηκε και δεν υπέβαλε κανένα από τα αιτούμενα στοιχεία.

Εν συνεχεία ο έλεγχος συνέταξε και επέδωσε (με θυροκόλληση) στις 23-04-2019 στην νέα διεύθυνση του νομίμου εκπροσώπου της επιχείρησης,, στην οδό, το υπ'αριθ./23-04-2019 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου άρθρο 28 Ν. 4174/2013, μαζί με την προσωρινή πράξη και δόθηκε 20ημερη προθεσμία προκειμένου να εκθέσει τις απόψεις της.

Το ανωτέρω σημείωμα επιδόθηκε την ίδια ημέρα (09-04-2019) και στο Δήμο Γαλασίου.

Παράλληλα στις 30-04-2019 κοινοποιήθηκε στην κ. η οποία εκπροσωπεί νόμιμα τον νόμιμο εκπρόσωπο της επιχείρησης σύμφωνα με το υπ. αριθ./05-12-2017 πληρεξούσιο του συμβολαιογράφου, το υπ'αριθ. 23-04-2019 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου άρθρο 28 Ν. 4174/2013, μαζί με την προσωρινή πράξη.

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα στις 13-05-2019 υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ. τις αντιρρήσεις της και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί παράβαση του δικαιώματος ακρόασης(άρθρο 28 ν.4174/2013) και μη διενέργεια νέου ελέγχου είναι απορριπτέοι ως ουσιαστικά και νομικά αβάσιμοι.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 7 §3περ.β&§ 5 του Ν. 4337/2015 (ισχύ από 17-10-2015)** ορίζεται ότι: «3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ. Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του

Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

.....
β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.
.....

5. Οι παράγραφοι 3 και 4 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/ 2013 (Α'170) ».

Στην προκείμενη περίπτωση η παράβαση που διαπιστώθηκε αφορά την χρήση 1996 και επομένως πρέπει να υπαχθεί στις ανωτέρω διατάξεις (άρθρο 7§3β του Ν. 4337/2015), ήτοι σωστά επιβλήθηκε αυτό το πρόστιμο.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 20-11-2006 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ (ΠΔ 186/92) του ΠΕΚ Αθηνών και στην από 31-05-2019 έκθεση μερικού ελέγχου περί εφαρμογής των διατάξεων ΚΒΣ (ΠΔ 186/92) της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών σε επανάληψη διαδικασίας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμ. πρωτ./04-07-2019 ενδικοφανούς προσφυγής που υπέβαλε της ήδη κατόπιν περάτωσης πτώχευσης λυθείσας ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία και διακριτικό τίτλο με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :

Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/1996

- Πρόστιμο άρθρου 7§3 περιπτ. β' Ν. 4337/2015 ποσού: 24.170,21€ (60.425,53€x40%).

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 Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ 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 .