



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604576

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα, 02-12-2019

Αριθμός Απόφασης:3264

### 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 τροποποιήθηκε.

β. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α'69).

γ. 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.

δ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/Τ.Β'/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 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου ...../04-07-2019 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», με ΑΦΜ ....., που εδρεύει στο ....., κατά των κάτωθι περιγραφόμενων σε πίνακα πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων :

| ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ |                |               |                                    |                         |                 |                            |
|----------------------------------|----------------|---------------|------------------------------------|-------------------------|-----------------|----------------------------|
| A/A                              | Αριθμός πράξης | Ημ/νία πράξης | Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης | Είδος φόρου ή προστίμου | Φορολογικό έτος | Συνολικό ποσό καταλογισμού |

|   |               |            |            |                                     |      |                     |
|---|---------------|------------|------------|-------------------------------------|------|---------------------|
|   |               |            |            |                                     |      |                     |
| 1 | .....         | 20/05/2019 | 04-06-2019 | πρόστιμο αρ.54 Ν.4174/2015          | 2019 | 500,00 €            |
| 2 | .....         | 20/05/2019 | 04-06-2019 | πρόστιμο αρ.7 ΠΑΡ.3 & 5 Ν.4337/2015 | 2010 | 586,66 €            |
| 3 | .....         | 20/05/2019 | 04-06-2019 | ΕΙΣΟΔΗΜΑ                            | 2003 | 92.610,14 €         |
| 4 | .....         | 20/05/2019 | 04-06-2019 | ΕΙΣΟΔΗΜΑ                            | 2004 | 69.548,95 €         |
| 5 | .....         | 20/05/2019 | 04-06-2019 | ΕΙΣΟΔΗΜΑ                            | 2005 | 32.258,89 €         |
| 6 | .....         | 20/05/2019 | 04-06-2019 | ΦΠΑ                                 | 2003 | 62.879,26 €         |
| 7 | .....         | 20/05/2019 | 04-06-2019 | ΦΠΑ                                 | 2004 | 26.211,80 €         |
| 8 | .....         | 20/05/2019 | 04-06-2019 | ΦΠΑ                                 | 2005 | 28.587,76 €         |
| 9 | .....         | 08/04/2019 | 04-06-2019 | ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡ. 36 Ν.2859/2000ΦΠΑ      | 2010 | 300,00 €            |
|   | <b>ΣΥΝΟΛΟ</b> |            |            |                                     |      | <b>313.483,46 €</b> |

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω περιγραφόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων και τις από 20-05-2019 οικείες εκθέσεις ελέγχου - κατ' επανάληψη διαδικασίας, ως οι με αρ. ....../2018, ....../2018, ....../2018, ....../2018, ....../2018, ....../2018, ....../2018 και ....../2018, δικαστικών αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, Τμήμα 22<sup>ο</sup> μονομελές.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων.

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

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου ...../04-07-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», 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:

1) Με την υπ' αρ. ....../2019 Πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 παρ. 2 περ. δ' του Ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2019, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 500,00€, λόγω μη ανταπόκρισης σε αίτημα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων.

2) Με την υπ' αρ. ....../2019 Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 & 5 Ν/4337/2015, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 586,66€, λόγω μη επίδειξη των βιβλίων και στοιχείων μετά από προηγούμενη πρόσκληση.

- 3) Με την υπ' αρ. ....../2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Αγίων Αναργύρων, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 45.348,28€, πλέον 1.554,8 € τέλη χαρτοσήμου κερδών και εισφορά υπέρ ΟΓΑ, πλέον 45.707,06 € πρόστιμο άρθρου 58 και άρθρου 53 Ν.4174/2013 (επί κύριου φόρου και τελών χαρτοσήμου και εισφορά υπέρ ΟΓΑ), ήτοι συνολικού ποσού 92.610,14€ για τη διαχειριστική περίοδο 2003 (οικονομικό έτος 2004).
- 4) Με την υπ' αρ. ....../2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Αγίων Αναργύρων, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 34.055,94€, πλέον 1.167,64 € τέλη χαρτοσήμου κερδών και εισφορά υπέρ ΟΓΑ, πλέον 34.325,37 € πρόστιμο άρθρου 58 και άρθρου 53 Ν.4174/2013 (επί κύριου φόρου και τελών χαρτοσήμου και εισφορά υπέρ ΟΓΑ), ήτοι συνολικού ποσού 69.548,95€ για τη διαχειριστική περίοδο 2004 (οικονομικό έτος 2005).
- 5) Με την υπ' αρ. ....../2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Αγίων Αναργύρων, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 16.337,75€, πλέον 15.921,14 € πρόστιμο άρθρου 58 και άρθρου 53 Ν.4174/13 ήτοι συνολικού ποσού 32.258,89€ για τη διαχειριστική περίοδο 2005 (οικονομικό έτος 2006).
- 6) Με την υπ' αρ. ....../2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Αγίων Αναργύρων, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά ΦΠΑ ύψους 31.845,66€, πλέον 31.033,60 € πρόστιμο άρθρου 58 και άρθρου 53 Ν.4174/13, ήτοι συνολικού ποσού 62.879,26 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2003.
- 7) Με την υπ' αρ. ....../2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Αγίων Αναργύρων, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά ΦΠΑ ύψους 13.275,16€, πλέον 12.936,64 € πρόστιμο άρθρου 58 και άρθρου 53 Ν.4174/13, ήτοι συνολικού ποσού 26.211,80 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2004.
- 8) Με την υπ' αρ. ....../2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Αγίων Αναργύρων, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά ΦΠΑ ύψους 14.110,49€, πλέον 14.477,27 € πρόστιμο άρθρου 58 και άρθρου 53 Ν.4174/13, ήτοι συνολικού ποσού 28.587,76 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2005.
- 9) Με την υπ' αρ. ....../2019 Πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ άρθρου 4 Ν. 2523/97 με τον περιορισμό του άρθρου 72 του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2010, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 1.000,00€, λόγω μη υποβολή δήλωσης αλλαγής του τόπου επαγγελματικής εγκατάστασης.

### **Σύντομο Ιστορικό**

**Οι ανωτέρω πράξεις** εδράζονται επί των από 20/05/2019 οικείων εκθέσεων ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000), προστίμων ΦΠΑ αρ. 36 Ν.2859/2000, προστίμου αρ. 7

παρ.3, 5 Ν.4337/2015, προστίμου αρ. 54 Ν.4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων. Εκδόθηκαν σε εκτέλεση της υπ' αριθ. ....../2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ανωτέρω φορολογικής αρχής και αφορούν σε **επανάληψη διαδικασίας βάσει των** υπ' αριθμ.: ....../2018, ....../2018, ....../2018, ....../2018, ....../2018, ....../2018, ....../2018, ....../2018, δικαστικών αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, Τμήμα 22<sup>ο</sup> μονομελές, σύμφωνα με τις οποίες ακυρώθηκαν τα υπ' αριθμ...../2010, ...../2010 και ...../2010 οριστικά φύλλα ελέγχου φόρου εισοδήματος οικ. Ετών 2004, 2005 και 2006, οι υπ' αρ...../2010, ....../2010 και ....../2010 οριστικές πράξεις προσδιορισμού ΦΠΑ για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2003-31/12/2003, 01/01/2004-31/12/2004 και 01/01/2005-31/12/2005, η με αρ...../2010 απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. για τη διαχειριστική περίοδο 2010 και η με αρ. ....../2010 απόφαση επιβολής προστίμου ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 2010 αντίστοιχα, **διότι το δικαστήριο έκρινε** ότι οι ανωτέρω πράξεις υπογράφηκαν αναρμοδίως από όργανο, το οποίο δεν είχε εγκύρως εξουσιοδοτηθεί για την σχετική υπογραφή (ήτοι με εντολή του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Α' Περιστερίου- από την Υποδιευθύντρια Ελέγχου της Δ.Ο.Υ Α' Περιστερίου Αττικής) **και ανέπεμψε** την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. προκειμένου να διορθωθεί η πλημμέλεια.

**Η προσφεύγουσα** με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή **αιτείται την ακύρωση** των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενη τα εξής :

1. Η επανάληψη, όμως, αυτή της διαδικασίας δεν είναι νόμιμη αφού από το διατακτικό των αποφάσεων αυτών συνάγεται, χωρίς αμφιβολία, ότι το δικαστήριο δεν διέγνωσε τυπική πλημμέλεια, υπό την έννοια της παραβιάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας αλλά νομική πλημμέλεια, ήτοι ότι οι αρχικώς εκδοθείσες πράξεις υπογράφονταν από όργανο, το οποίο δεν είχε εγκύρως εξουσιοδοτηθεί προς υπογραφή αυτών. Συνεπώς, δεν πρόκειται για περίπτωση εκδόσεως πράξεως από αναρμόδιο όργανο, ώστε να υπάγεται στην περίπτωση α) της παρ.3 του άρθρου 79 ΚΔΔ, και επομένως δεν μπορεί να αναπεμφθεί στη Διοίκηση για επανάληψη διαδικασίας (ΔΕΦΑΘ 1176/2015).
2. Από την επισκόπηση των συνοδευουσών τις προσβαλλόμενες πράξεις εκθέσεως ελέγχου, συνάγεται ότι ουδέν νέο στοιχείο έχει προκύψει που να δικαιολογεί τον επανέλεγχο στην εταιρεία μου, στην οποία διενεργήθηκε πλήρης έλεγχος.**2.4** Εν όψει των ανωτέρω, η φορολογική αρχή μη νομίμως διενήργησε τον παρόντα φορολογικό έλεγχο και ως εκ τούτου οι προσβαλλόμενη πράξεις είναι νομικώς πλημμελείς και ακυρωτές.
3. Το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει φόρους και πρόστιμα έχει υποκύψει στην κατά νόμον παραγραφή, για τη διαχειριστική περίοδο 2003 στις 31-12-2009, για τη διαχειριστική περίοδο 2004 στις 31-12-2010, για τη διαχειριστική περίοδο 2005 στις 31-12-2011 και για τη διαχειριστική περίοδο 2010 στις 31-12-2016. Συνεπώς το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση καταλογιστικής πράξεως εις βάρος της εταιρείας μας έχει υποκύψει σε παραγραφή.

4. Κατ' εφαρμογήν της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της επιεικεστέρας κυρώσεως, σύμφωνα με την οποίαν προκειμένου για διαδοχικές φορολογικές κυρωτικές ρυθμίσεις, εφαρμοστέα είναι ευνοϊκότερη, ήτοι η ρύθμιση η εφαρμογή της οποίας έχει ως αποτέλεσμα την οικονομικά λιγότερο επαχθή κύρωση ή την πλήρη απαλλαγή του φορολογουμένου σε περίπτωση πλήρους καταργήσεώς της και κατόπιν συγκρίσεως των ως άνω νομοθετημάτων, πρέπει να γίνει δεκτό ότι, εν προκειμένω, πρέπει να εφαρμοσθεί το άρθρο 3 παρ.4 του ν.4337/2015 η αποδοθείσα στην εταιρεία μου παράβαση, ως καταργηθείσα, να κριθεί ατιμώρητη και να ακυρωθεί η προσβαλλομένη πράξη επιβολής προστίμου.
5. Λόγω της πρόδηλης ακυρότητας των επιδόσεων (με θυροκόλληση αυτών) – της *πρόσκλησης για προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων* αφού στο μεν αποδεικτικό επιδόσεως στην έδρα της εταιρείας μου δεν αναγράφεται αν αναζητήθηκε ο νόμιμος εκπρόσωπος ή άλλο δεκτικό επιδόσεως πρόσωπο, στο δε αποδεικτικό επιδόσεως για την φερόμενη επίδοση στην κατοικία του νομίμου εκπροσώπου μου δεν περιλαμβάνονται τα απαραίτητα κατά νόμον στοιχεία - ουδέποτε έλαβα γνώση των προαναφερομένων προσκλήσεων (ΣτΕ 2648/2012, ΣτΕ 1038/2011, 1260/2011). **Ενόψει των ανωτέρω η διαπίστωση της παράβασης της μη επίδειξης των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησής μου και η συνεπεία αυτής διενέργεια εξωλογιστικού προσδιορισμού για τις υπό κρίσιν χρήσεις, δεν είναι νόμιμη.** Εν όψει των ανωτέρω, οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει και για τον λόγο αυτό να ακυρωθούν.
6. Δεν τηρήθηκε νομίμως η διαδικασία ελέγχου και, ειδικότερα, ο ουσιώδης τύπος της προηγούμενης ακροάσεως, όπως αυτός κατοχυρώνεται συνταγματικώς στο άρθρο 20 παρ.2 και νομοθετικώς στο άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας.
7. Η Φορολογική Αρχή δεν βεβαιώνει ότι εξήντησε, όπως υποχρεούτο, κάθε προσπάθεια, προκειμένου να ανεύρει στην επαγγελματική εγκατάσταση της εταιρείας μου τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία, μη νομίμως προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων της επιχείρησής μου.
8. Η εκδούσα τις προσβαλλόμενες πράξεις φορολογική αρχή, έκρινε τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησής μου (Γ' κατηγορίας) ανακριβή και προχώρησε σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων της εταιρείας μου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Ν.2238/1994, χωρίς, προηγουμένως, να τηρηθεί η προβλεπόμενη στο άρθρο 30 παρ.5 Κ.Β.Σ. διαδικασία περί γνωστοποίησης των διαπιστώσεων του ελέγχου, ώστε, προ της εκδόσεως των προσβαλλομένων πράξεων για τα επίδικα έτη, να μπορώ να ζητήσω την παραπομπή του θέματος στην ως άνω αρμόδια Επιτροπή.....
9. Οι συμπροσβαλλόμενες πράξεις κατά το μέρος που αφορούν στην επιβολή ΦΠΑ είναι άκυρες ενόψει του ότι δεν συνετάγη διακριτή έκθεση ελέγχου για το ΦΠΑ.
10. Ο τρόπος υπολογισμού των αποτελεσμάτων του εξωλογιστικού προσδιορισμού στο πεδίο της φορολογίας εισοδήματος και του ΦΠΑ δεν είναι νόμιμος.
11. Η επιβολή των εις βάρος της εταιρείας μου φόρων δεν είναι νόμιμη. Όμως, και υπό την

εκδοχήν ότι είναι νόμιμη η επιβολή του κυρίου φόρου, τη νομιμότητα της οποίας βεβαίως αρνούμαι, δεν είναι νόμιμη η επιβολή των προσδιορισθέντων με τις προσβαλλόμενες πράξεις προσθέτων φόρων, κατά τα ακόλουθα.

12. κατ' εφαρμογήν της αρχής της εφαρμογής της επιεικεστέρας κυρώσεως, δέον όπως αναζητηθεί ο ευμενέστερος κυρωτικός κανόνας δικαίου καθ' όλο το χρονικό άνυσμα από της διαπράξεως των φερομένων παραβάσεων έως την εκδίκαση της υπό κρίσιν υποθέσεως.

### **Ως προς τον πρώτο δεύτερο και τρίτο προβαλλόμενο λόγο**

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 79 του 2717/1999**, **ορίζεται ότι**. «**Σε περίπτωση προσφυγής** 1. Το δικαστήριο ελέγχει την προσβαλλόμενη πράξη ή παράλειψη κατά το νόμο και την ουσία, μέσα στα όρια της προσφυγής, τα οποία προσδιορίζονται από τους λόγους και το αίτημά της. Κατ' εξαίρεση, ο κατά το νόμο έλεγχος της προσβαλλόμενης πράξης ή παράλειψης, κατά περίπτωση, χωρεί και αυτεπαγγέλτως, εκτεινόμενος στο σύνολό της, προκειμένου να διακριβωθεί: α) αν συντρέχουν οι λόγοι της περ. α' της παρ. 3 ή β) αν η πράξη είναι πλημμελής κατά τη νόμιμη βάση της, ή γ) αν υπάρχει παράβαση δεδिकाσμένου. 2. Αν η προσφυγή στρέφεται κατά ρητής πράξης, το δικαστήριο, κατά την επίλυση της διαφοράς, είτε δέχεται την προσφυγή εν όλω ή εν μέρει και ακυρώνει ολικώς ή μερικώς την πράξη ή την τροποποιεί, είτε απορρίπτει την προσφυγή. 3. Το δικαστήριο ακυρώνει την πράξη και αναπέμπει την υπόθεση στη Διοίκηση για να ενεργήσει τα νόμιμα: α) αν η πράξη έχει εκδοθεί από αναρμόδιο όργανο ή από συλλογικό όργανο που δεν έχει νόμιμη συγκρότηση ή σύνθεση, ή β) αν συντρέχει παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, που έχει ταχθεί για την έκδοση της πράξης, ή γ) αν η Διοίκηση δεν έχει ασκήσει τη διακριτική της εξουσία.».

**Επειδή**, σύμφωνα με το **άρθρο 95 παρ. 5 του Συντάγματος** ορίζεται ότι: «Η διοίκηση έχει υποχρέωση να συμμορφώνεται προς τις δικαστικές αποφάσεις. Η παράβαση της υποχρέωσης αυτής γεννά ευθύνη για κάθε αρμόδιο όργανο, όπως ο νόμος ορίζει».

**Επειδή**, σύμφωνα με το **άρθρο 196 του Ν.2717/1999** του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ορίζεται ότι :

«Άρθρο 196 Ισχύς έναντι όλων

Οι αποφάσεις, με τις οποίες απαγγέλεται η ακύρωση ή η τροποποίηση εκτέλεσης ατομικής διοικητικής πράξης ή η ακύρωση παράλειψης οφειλόμενης νόμιμης ενέργειας, ισχύουν έναντι όλων.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το **άρθρο 198 του Ν.2717/1999** του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ορίζεται ότι:

«Άρθρο 198 Υποχρέωση συμμόρφωσης 1. Οι διοικητικές αρχές οφείλουν, με θετικές ενέργειες ή με αποχή από κάθε αντίθετη ενέργεια, να συμμορφώνονται προς το περιεχόμενο των αποφάσεων, οι οποίες εκδίδονται για διαφορές που άγονται προς επίλυση με άσκηση προσφυγής. 2. Η παράλειψη

διοικητικής αρχής προς συμμόρφωση σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, έχει ως συνέπεια, για τον παραβάτη, εκτός από την κατ' άρθρο 259 του Ποινικού Κώδικα ποινική του δίωξη, και την προσωπική του ευθύνη προς αποζημίωση».

**Επειδή**, σύμφωνα με το **άρθρο 1 του Ν. 3068/2002** ορίζεται ότι : «Το Δημόσιο, οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης και τα λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου έχουν υποχρέωση να συμμορφώνονται χωρίς καθυστέρηση προς τις δικαστικές αποφάσεις και να προβαίνουν σε όλες τις ενέργειες που επιβάλλονται για την εκπλήρωση της υποχρέωσης αυτής και για την εκτέλεση των αποφάσεων. Δικαστικές αποφάσεις κατά την έννοια του προηγούμενου εδαφίου είναι όλες οι αποφάσεις των διοικητικών, πολιτικών, ποινικών και ειδικών δικαστηρίων που παράγουν υποχρέωση συμμόρφωσης ή είναι εκτελεστές κατά τις οικείες δικονομικές διατάξεις και τους όρους που κάθε απόφαση τάσσει.».

**Επειδή**, στο **άρθρο 72 παρ.7 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι : « 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**, επίσης περαιτέρω, **στην παρ.11 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)** ορίζεται ότι: «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. 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 έκδοσή 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** στην **παρ. 6 του άρθρου 84 του ν.2238/1994**, ορίζεται ότι : «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**, οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν της υπ' αριθμ. ....../2018 Εντολής Ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων και **σε συμμόρφωση των** υπ' αριθμ.: ....../2018, ....../2018, ....../2018, ....../2018, ....../2018, ....../2018, ....../2018, ....../2018, ....../2018, δικαστικών αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, Τμήμα 22<sup>ο</sup> μονομελές, **με τις οποίες ακυρώθηκαν** τα υπ' αριθμ. ....../2010, ....../2010 και ....../2010 οριστικά φύλλα ελέγχου φόρου εισοδήματος οικ. Ετών 2004, 2005 και 2006, οι υπ' αρ. ....../2010, ....../2010 και ....../2010 οριστικές πράξεις προσδιορισμού ΦΠΑ για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2003-31/12/2003, 01/01/2004-31/12/2004 και 01/01/2005-31/12/2005, η με αρ. ....../2010 απόφαση επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. για τη διαχειριστική περίοδο 2010 και η με αρ. ....../2010 απόφαση επιβολής προστίμου ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 2010 αντίστοιχα, **καθώς το δικαστήριο έκρινε** ότι οι ανωτέρω πράξεις υπογράφηκαν αναρμοδίως από όργανο, το οποίο δεν είχε εγκύρως εξουσιοδοτηθεί για την σχετική υπογραφή (ήτοι με εντολή του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Α΄ Περιστερίου- από την Υποδιευθύντρια Ελέγχου της Δ.Ο.Υ Α΄ Περιστερίου Αττικής), **και ανέπεμψε την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων «προκειμένου να ενεργήσει τα νόμιμα σύμφωνα με όσα ορίζονται στο σκεπτικό (άρθρο 79 παρ. 3 σ .α΄ του Κ. Διοικ. Δικ.)»**

**Επειδή**, εν προκειμένω καθόσον οι ανωτέρω πράξεις κρίθηκαν νομικώς πλημμελής ορθώς έγινε επανάληψη διαδικασίας, αφού προηγήθηκε η διαγραφή των καταλογιζόμενων φόρων και προσαυξήσεων, **έτσι ώστε με την επανάληψη διαδικασίας, να θεραπευτεί η πλημμέλεια.**

**Επειδή**, περαιτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η φορολογική αρχή μη νομίμως διενήργησε τον παρόντα φορολογικό έλεγχο καθώς ουδέν νέο στοιχείο της περ. 5 του άρθρου 25 του ν.4174/2013 έχει προκύψει που να δικαιολογεί τον επανέλεγχο αλυσιτελώς προβάλλεται, διότι δεν διενεργήθηκε επανέλεγχος βάση νέων στοιχείων, αλλά διενεργήθηκε επανάληψη διαδικασίας σε συμμόρφωση των ανωτέρω δικαστικών αποφάσεων, οι διατάξεις των οποίων αναφέρονται ρητά στις εκθέσεις που συντάχθηκαν.

**Επειδή**, οι ανωτέρω αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, Τμήμα 22<sup>ο</sup> μονομελές, επιδόθηκαν στην Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων στις 02-10-2018 και σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις όφειλε να διενεργήσει την επανάληψη διαδικασίας, να εκδώσει εκ νέου και να κοινοποιήσει στην προσφεύγουσα μέσα σε ένα έτος, ήτοι έως τις 02-10-2019, τις εκθέσεις ελέγχου και τις πράξεις προσδιορισμού φόρου και προστίμων αντίστοιχα.

**Επειδή**, εν προκειμένω, οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν στις 20/05/2019 και κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα στις 04-06-2019, ήτοι εντός της προβλεπόμενης από το άρθρο 84 παρ. 6 του ν. 2238/1994 προθεσμίας.

#### **Ως προς τον τέταρτο προβαλλόμενο λόγο**

**Επειδή**, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι: «..... οι αποδοθείσες στην εταιρεία μου παραβάσεις για τις οποίες επεβλήθησαν τα επίδικα πρόστιμα, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 55 παρ.2 του ν.4174/2013, **έχουν πλέον καταργηθεί αναδρομικώς, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 3 παρ.4**



**του ν.4337/2015.** Εξάλλου, οι μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 7 παρ.8 του ν.4337/2015, δεν εφαρμόζονται καθώς είναι μεν ευμενέστερες των προϋφισταμένων, αλλά βαρύτερες εν σχέσει με τα ισχύοντα από της εισαγωγής του ν.4337/2015. Επομένως, σύμφωνα με τα προρρηθέντα και νομολογιακώς δεχθέντα, κατ' εφαρμογήν της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της επιεικεστέρας κυρώσεως, σύμφωνα με την οποίαν προκειμένου για διαδοχικές φορολογικές κυρωτικές ρυθμίσεις, εφαρμοστέα είναι ευνοϊκότερη, ήτοι η ρύθμιση η εφαρμογή της οποίας έχει ως αποτέλεσμα την οικονομικά λιγότερο επαχθή κύρωση ή **την πλήρη απαλλαγή του φορολογουμένου σε περίπτωση πλήρους καταργήσεώς της** και κατόπιν συγκρίσεως των ως άνω νομοθετημάτων, πρέπει να γίνει δεκτό ότι, εν προκειμένω, πρέπει να εφαρμοσθεί το άρθρο 3 παρ.4 του ν.4337/2015 η αποδοθείσα στην εταιρεία μου παράβαση, ως καταργηθείσα, να κριθεί ατιμώρητη και να ακυρωθεί η προσβαλλομένη πράξη επιβολής προστίμου.»

**Επειδή,** στα πλαίσια της επανάληψης διαδικασίας που διενεργήθηκε , σε εκτέλεση των με αριθμ. ....../2018, ....../2018, ....../2018, ....../2018, ....../2018, ....../2018, ....../2018, ....../2018 δικαστικών αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (22<sup>ο</sup> Μονομελές Τμήμα), δεν επιβλήθηκαν πρόστιμα της παρ. 2 του άρθρου 55 του Ν. 4174/2013 και ο παραπάνω λόγος προβάλετε αλυσιτελώς.

**Επειδή,** Ειδικότερα, τα πρόστιμα που επιβλήθηκαν αφορούν:

α) Στο άρθρο 4 του ν. 2523/97 για την μη δήλωση μεταβολής – μετάταξης με την οποία να δηλώνεται η αλλαγή του τόπου επαγγελματικής εγκατάστασης – αλλαγή έδρας από την οδό .....- ..... σε άγνωστη διεύθυνση. Κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 36 παρ.1 του ν. 2859/2000 και των άρθρων 5 παρ. 1 και 7 παρ. 1 της ΑΥΟ ΠΟΛ.1102/2005. ( Αρ. πράξης ...../2019). Για την παραπάνω παράβαση επιβλήθηκε το πρόστιμο του άρθρου 4 παρ. 1 και 9 παρ. 6 του ν. 2523/1997, με τον περιορισμό του άρθρου 72 παρ. 19 του Ν. 4174/2013 και β) Στην μη επίδειξη των βιβλίων και στοιχείων, μετά από προηγούμενη πρόσκληση, (αριθμ. Πρωτ.: ...../2010), κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2, 36§1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.). Για την παραπάνω παράβαση επιβλήθηκε το πρόστιμο του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν. 4334/2015.

**Ως προς τον πέμπτο προβαλλόμενο λόγο**

**Επειδή,** η προσφεύγουσα προβάλλει λόγους ακυρότητας των επιδόσεων (με θυροκόλληση αυτών) - της πρόσκλησης για προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων αφού στο μεν αποδεικτικό επιδόσεως στην έδρα της εταιρείας μου δεν αναγράφεται αν αναζητήθηκε ο νόμιμος εκπρόσωπος ή άλλο δεκτικό επιδόσεως πρόσωπο, στο δε αποδεικτικό επιδόσεως για την φερόμενη επίδοση στην κατοικία του νομίμου εκπροσώπου μου δεν περιλαμβάνονται τα απαραίτητα κατά νόμον στοιχεία - ουδέποτε έλαβα γνώση των προαναφερομένων προσκλήσεων (ΣΤΕ 2648/2012, ΣΤΕ 1038/2011, 1260/2011).

**Επειδή**, στην ΠΟΛ.1073/2018 ορίζεται ότι: Αναφορικά με την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της εντολής φορολογικού ελέγχου προς τον σκοπό εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 49 του ν.4509/2017 και των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν.4512/2018, διευκρινίζεται ότι η εντολή ελέγχου κοινοποιείται στον φορολογούμενο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ., πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου και σε κάθε περίπτωση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την έκδοσή της.

**Επειδή**, ο έλεγχος απέστειλε την με αριθμό ...../2018 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων στην έδρα της προσφεύγουσας πριν την έναρξη του ελέγχου, όπως ορίζουν οι διατάξεις, δεδομένου ότι δεν έχει δηλώσει την αλλαγή έδρας ή διακοπή των εργασιών της.

**Επειδή**, κατόπιν της επιστροφής στην φορολογική αρχή της ως άνω γνωστοποίησης ως αζήτητη και με την έναρξη του ελέγχου, όπου και διαπιστώθηκε η αποχώρησή του από την έδρα του προς άγνωστη διεύθυνση, ο έλεγχος απέστειλε με συστημένη επιστολή την με αριθμό πρωτ. ....../2019 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων στην κατοικία του νόμιμου εκπρόσωπου επί της οδού ..... στην ..... Η παραπάνω διεύθυνση κατοικίας του νόμιμου εκπροσώπου ..... – ..... του ..... με ΑΦΜ: ....., προκύπτει από το σύστημα taxis (τμήμα Μητρώου)της ΑΑΔΕ καθώς και από τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων που έχει υποβάλει τα τελευταία έτη.

**Επειδή**, η ημερομηνία αποστολής αναγράφεται μαζί με τον αριθμό πρωτοκόλλου που έλαβε χώρα για την αποστολή ήτοι:29-10-2018 και 26-03-2019 αντίστοιχα. Ως ημερομηνία παραλαβής θεωρείται η παρέλευση των 15 ημερών από την ημέρα αποστολής σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 5 του ν. 4174/2013.

**Επειδή**, προκειμένου να εκτελεστούν οι ανωτέρω αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών και κατόπιν της ανωτέρω Εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, ο έλεγχος:

1. Απέστειλε με συστημένη επιστολή τη με αριθμό πρωτ.: ....../2019 Πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων στο υποκατάστημά του επί της οδού ..... στα ..... εφόσον έχει αποχωρήσει από την έδρα του όπως διατυπώνεται στην από 18.3.2010 έκθεση ελέγχου του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Α' Περιστεριού ..... , η οποία επισυνάπτεται στο τέλος της παρούσης και αποτελεί αναπόσπαστο στοιχείο της έκθεσης αυτής. Η παραπάνω πρόσκληση επέστρεψε στην φορολογική αρχή ως αζήτητη.

2. Ταυτόχρονα μετέβη στην οδό ..... στην ..... , η οποία είχε δηλωθεί από τον μοναδικό εταίρο και διαχειριστή της Εταιρείας ..... – .....

..... του ..... με ΑΦΜ:..... ως δ/νση κατοικίας, **όπου και θυροκολλήθηκε στις 21-03-2019** η με αριθμ. Πρωτ.: ...../2019 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, παρουσία μάρτυρα, λόγω απουσίας του διαχειριστή.

**Επειδή**, στην με αριθμό ...../2019 πρόσκληση, αναφέρεται ο νόμιμος εκπρόσωπος της προσφεύγουσας εταιρείας καθώς και ο λόγος που διενεργείται ο έλεγχος (αναφέρονται οι δικαστικές αποφάσεις) και ο αριθμός της εντολής βάση της οποίας διενεργήθηκε η επανάληψη διαδικασίας.

**Επειδή** για την κοινοποίηση της με αριθμό ...../2019 πρόσκλησης βιβλίων και στοιχείων, έχει συνταχθεί έκθεση επίδοσης στην οποία αναγράφονται τα απαραίτητα κατά το νόμο στοιχεία.

**Επειδή**, όπως προκύπτει και από τις εκθέσεις μερικού ελέγχου που συντάχθηκαν στα πλαίσια της επανάληψης διαδικασίας, η προσφεύγουσα έλαβε γνώση της με αριθμό ...../2019 πρόσκλησης βιβλίων και στοιχείων. Ειδικότερα: Η παραπάνω πρόσκληση θυροκολλήθηκε λόγω απουσίας στις 21-03-2019 στην κατοικία του νόμιμου εκπροσώπου όπως ορίζουν οι διατάξεις του άρθρου 5 παρ.3 περ. δ' του Ν. 4174/2013.

**Επειδή**, ο νόμιμος εκπρόσωπος και διαχειριστής της μονοπρόσωπης εταιρείας ..... με ΑΦΜ: ....., ..... – ..... του ..... με ΑΦΜ: ....., στις 01-04-2019 κατέθεσε στην φορολογική αρχή, με δικαστικό επιμελητή εξώδικη διαμαρτυρία η οποία έλαβε αριθμό πρωτ..... από την υπηρεσία μας. Στην ως άνω διαμαρτυρία μεταξύ άλλων αναγράφει και τα ακόλουθα: «...Για τους λόγους αυτούς και με την ρητή επιφύλαξη κάθε νομίμου δικαιώματος μου διαμαρτύρομαι για την μη συμμόρφωση της Υπηρεσίας σας στην παραπάνω απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικράτειας και την αποστολή προς εμένα ως νόμιμο εκπρόσωπο της ..... της υπ' αριθμ. ....../2019 πρόσκλησης για να τεθούν στην διάθεση του ελέγχου τα βιβλία και στοιχεία καθώς και όλα τα δικαιολογητικά εγγραφών, που τήρησε η εταιρεία, για τις χρήσεις 1.1.2003 έως 31.12.2005, με σκοπό τη διενέργεια μερικού φορολογικού ελέγχου με βάση την υπ' αριθμ. ....../2018 εντολή.»

**Επομένως** ο ισχυρισμός του νόμιμου εκπροσώπου ότι ουδέποτε έλαβε γνώση των προσκλήσεων προβάλλεται αλυσιτελώς.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα όχι μόνο δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της φορολογικής αρχής για προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων, στα πλαίσια της επανάληψης διαδικασίας που διενεργήθηκε, σε εκτέλεση των με αριθμ. ....../2018, ....../2018, ....../2018, ....../2018, ....../2018, ....../2018, ....../2018, ....../2018 δικαστικών αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (22<sup>ο</sup> Μονομελές Τμήμα), αλλά ούτε και υπέδειξε τόπο και χρόνο διενέργειας του ελέγχου ως όφειλε.

## Ως προς τον έκτο και όγδοο προβαλλόμενο λόγο

**Επειδή**, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι: «Σε κάθε δε περίπτωση, κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων με την ενδικοφανή προσφυγή πράξεων, δεν τηρήθηκε νομίμως η διαδικασία ελέγχου και, ειδικότερα, ο ουσιώδης τύπος της προηγούμενης ακρόασης, όπως αυτός κατοχυρώνεται συνταγματικώς στο άρθρο 20 παρ.2 και νομοθετικώς στο άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας. ...» Περαιτέρω δεν τηρήθηκε η διαδικασία περί γνωστοποίησης των διαπιστώσεων του ελέγχου, ώστε, προ της εκδόσεως των προσβαλλομένων πράξεων για τα επίδικα έτη, να μπορώ να ζητήσω την παραπομπή του θέματος στην ως άνω αρμόδια Επιτροπή

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 28 του ν.4174/2013**: «Η φορολογική διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο 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 την δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογουμένου 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 εμπειριστατωμένα 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** η φορολογική αρχή πριν την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, εξέδωσε το **με αριθ. ..../2019** Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου βάση των άρθρων 28 και 62 του Ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ. (το οποίο αντικατέστησε την κλήση προς ακρόαση του άρθρου 6 ν.2690/1999) **με τα αποτελέσματα του ελέγχου**, τα οποία θυροκολλήθηκαν λόγω απουσίας, στην κατοικία του νόμιμου εκπροσώπου επί της οδού ..... στην ..... στις 23/04/2019.

**Επειδή** με το ανωτέρω Σημείωμα διαπιστώσεων η ελεγχόμενη επιχείρηση, καλείτο εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση του Σημειώματος διαπιστώσεων και των σχετικών προσωρινών πράξεων, να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της σχετικά με τα αποτελέσματα του ελέγχου. Παρότι παρήλθε το οριζόμενο χρονικό διάστημα των είκοσι (20) ημερών, η ελεγχόμενη δεν ανταποκρίθηκε στο ως άνω Σημείωμα Διαπιστώσεων, προκειμένου να εκθέσει τις απόψεις της για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις.

**Επειδή** με βάση λοιπόν τα παραπάνω νομικά και πραγματικά περιστατικά οι προβαλλόμενοι λόγοι

της έλλειψης γνωστοποίησης των αποτελεσμάτων ελέγχου και προηγούμενης ακροάσεως, είναι παντελώς αβάσιμοι ως αναπόδεικτοι και ανυποστήρικτοι καθώς οι φορολογικές διατάξεις, αποτυπώνονται με κάθε λεπτομέρεια στις επισυναπτόμενες οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου που συντάχθηκαν και κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα.

### **Ως προς τον έβδομο προβαλλόμενο λόγο**

**Επειδή**, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι: «...ότι ο ένδικος έλεγχος εις βάρος μου δεν είναι νόμιμος. Σε κάθε περίπτωση, όμως, από μόνη την τυχόν παράλειψη της επιχείρησής μου να ανταποκριθεί στην πρόσκληση της Φορολογικής Αρχής και να προσκομίσει για έλεγχο τα βιβλία και στοιχεία στην έδρα της Δ.Ο.Υ., δεν τεκμαίρεται άρνησή της να υποστεί τον έλεγχο. Και τούτο, διότι, ενόψει του ότι κατά το ένδικο οικονομικό έτος τηρούσα βιβλία και στοιχεία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., ο φορολογικός έλεγχος έπρεπε, σύμφωνα με όσα ειδικότερα εκτίθενται, να λάβει χώρα στην έδρα της επιχείρησής μου, όπου όφειλε να μεταβεί το αρμόδιο ελεγκτικό όργανο, προκειμένου να ελέγξει τα τηρηθέντα από αυτήν βιβλία και στοιχεία, οπότε, εφόσον διαπιστωνόταν το ανέφικτο του εκεί ελέγχου, θα μπορούσε, ενδεχομένως, να δικαιολογηθεί η διενέργειά του στην έδρα της Δ.Ο.Υ. Στην προκειμένη περίπτωση, όμως, όπως αναλυτικώς ανωτέρω εκτέθηκε, η φορολογική αρχή, έχουσα το βάρος της αποδείξεως τόσο της μεταβολής της έδρας του φορολογούμενου, όσο και της εξαντλήσεως της προσπάθειας ανεύρεσης της έδρας αυτού, προχώρησε σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της επιχείρησής μου, χωρίς, όχι μόνον να αποδείξει τα ανωτέρω, αλλά αντιθέτως, ενώ ο έλεγχος συνομολογεί ότι η επιχείρησή μου δεν λειτουργούσε κατά το χρονικό εκείνο διάστημα στην δηλωθείσα αυτής έδρας αλλά ούτε και στο φερόμενο ως δηλωθέν υποκατάστημα.

Ενόψει αυτών, εφόσον η Φορολογική Αρχή δεν βεβαιώνει ότι εξήντησε, όπως υποχρεούτο, κάθε προσπάθεια, προκειμένου να ανεύρει στην επαγγελματική εγκατάσταση της εταιρείας μου τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία, μη νομίμως προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων της επιχείρησής μου.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 περ. στ' ορίζεται ότι :

Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν. Δεν εμπίπτει στην περίπτωση αυτή η μη διαφύλαξη και επίδειξη, η οποία οφείλεται σε λόγους αποδεδειγμένης ανωτέρας βίας, εφαρμοζομένων αναλόγως των οριζομένων στις διατάξεις της παραγράφου 3,

**Επειδή** σύμφωνα με την από 30-03-2010 Αρχική έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ Α΄ Περιστερίου, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο στοιχείο των εκθέσεων που συντάχθηκαν, κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε κατόπιν της με αριθμό ...../2009 εντολής ελέγχου, ο έλεγχος μετέβηκε στις 13-01-10 στην έδρα της επιχείρησης στην οδό .....-....., όπου διαπιστώθηκε ότι δεν υφίσταται - επιχείρηση. Κατόπιν επικοινωνίας με τον ιδιοκτήτη του μισθωμένου ακινήτου, έγινε γνωστό στον έλεγχο ότι λόγω αδυναμίας πληρωμής των ενοικίων από πλευράς της προσφεύγουσας επιχείρησης, έγινε έξωση αυτής, η οποία έπαυσε να λειτουργεί στο χώρο αυτό από το Φεβρουάριο του 2009 . Στη συνέχεια, ο έλεγχος μετέβηκε στη διεύθυνση κατοικίας του μοναδικού εταίρου και διαχειριστή της εταιρίας .....-..... του ..... στην οδό .....-..... και θυροκόλλησε παρουσία μάρτυρα, λόγω απουσίας του διαχειριστή, την με αρ. πρωτ. ....../2010 πρόσκληση για προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων της εταιρίας που αφορούν τις χρήσεις για τις οποίες διενεργείται ο έλεγχος. Η προσφεύγουσα εταιρία δεν ανταποκρίθηκε στην παραπάνω πρόσκληση και συντάχθηκε ιδιαίτερη έκθεση ελέγχου και της επιβλήθηκε πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2523/97.

**Επειδή** επίσης, όπως αναφέρθηκε και παραπάνω και στα πλαίσια της επανάληψης διαδικασίας, η προσφεύγουσα εταιρεία ..... με ΑΦΜ: ..... δεν ανταποκρίθηκε μέσω του νόμιμου εκπροσώπου της , ώστε να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2003, 2004 και 2005 κατόπιν των με αριθμό πρωτ.: ..... και ...../2019 προσκλήσεων.

**Επειδή,** όπως προκύπτει και από τις εκθέσεις μερικού ελέγχου που συντάχθηκαν στα πλαίσια της επανάληψης διαδικασίας , η προσφεύγουσα έλαβε γνώση των προσκλήσεων προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων και αρνήθηκε να τα προσκομίσει ως όφειλε.

**Επειδή,** από την προαναφερόμενη εξώδικη διαμαρτυρία προκύπτει σαφώς ότι η προσφεύγουσα, όχι μόνο δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της φορολογικής αρχής για προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων, στα πλαίσια της επανάληψης διαδικασίας που διενεργήθηκε , σε εκτέλεση των δικαστικών αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (22<sup>ο</sup> Μονομελές Τμήμα), αλλά ούτε και υπέδειξε στην φορολογική αρχή τόπο και χρόνο διενέργειας του ελέγχου ως όφειλε.

**Επειδή,** η μη προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων εκ μέρους της εταιρίας συνεπάγεται ότι δεν ήταν στην διάθεση του ελέγχου τα δεδομένα των βιβλίων και των στοιχείων πωλήσεων, αγορών και δαπανών των ελεγχόμενων χρήσεων 2003, 2004 και 2005 της προσφεύγουσας και κατά συνέπεια **το βιβλία κρίθηκαν ανακριβή,** σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 3, 4, 6 και 7 του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92 (Κ.Β.Σ) και τα αποτελέσματα προσδιορίστηκαν **εξωλογιστικά.**

Επιπλέον σύμφωνα με **το Άρθρο 36 § 1 περ. β΄ Ν.2859/2000** κατά τη φορολογική περίοδο 2010 που διαπιστώθηκε η αποχώρηση της προσφεύγουσας από την έδρα της οριζόταν ότι:

Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις:

A).....B) Δήλωση μεταβολών-μετάταξης , με την οποία δηλώνει οποιαδήποτε μεταβολή, όπως αλλαγή της επωνυμίας, του τόπου επαγγελματικής εγκατάστασης, του αντικειμένου εργασιών, την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών που απαλλάσσονται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22<sup>α</sup>, την ίδρυση ή κατάργηση υποκαταστημάτων, την αλλαγή των τηρούμενων βιβλίων ΚΒΣ και του καθεστώτος φόρου προστιθέμενης αξίας που ανήκει.

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από το χρόνο που έγιναν οι μεταβολές αυτές.

**Επειδή**, περαιτέρω σύμφωνα με την **ΑΥΟ ΠΟΛ 1102/2005 « Άρθρο 5 § 1** Κάθε Φυσικό ή Νομικό Πρόσωπο ή Ένωση Προσώπων, όπως αυτά αναφέρονται στις διατάξεις του άρθρου 29 Ν.1642/86 όπως ισχύει, για οποιαδήποτε μεταβολή όπως, αλλαγή της επωνυμίας, του τόπου επαγγελματικής εγκατάστασης, του αντικειμένου εργασιών ,αλλαγής μελών ή εταίρων, πραγματοποίησης ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και παραδόσεων αγαθών, ίδρυσης ή κατάργησης υποκαταστημάτων – γραφείων – αποθηκών, κ.λπ., υποχρεούται να υποβάλλει στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ την αντίστοιχη, κατά περίπτωση, δήλωση μεταβολής εργασιών. Η Δήλωση μεταβολής υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία μεταβολής και πάντως πριν από την πραγματοποίηση οποιασδήποτε συναλλαγής, εκτός της μίσθωσης ακινήτου για επαγγελματική στέγη. **Άρθρο 7 § 1** Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποχρεούται, με την υποβολή της δήλωσης έναρξης ή μεταβολής εργασιών και σε κάθε περίπτωση αλλαγής της επαγγελματικής εγκατάστασης, να εκδίδει εντολή ελέγχου για τη διαπίστωση της ύπαρξης ή μη της δηλούμενης από την επιχείρηση επαγγελματικής εγκατάστασης. Ο έλεγχος ολοκληρώνεται μέσα σε τρεις (3) εργάσιμες ημέρες, εκτός εάν αντικειμενικά δυσχερεί συνθήκες δεν το επιτρέπουν, από την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης έναρξης ή μεταβολής, με τη συμπλήρωση του εντύπου «Ειδική Έκθεση Αυτοψίας». Στις περιπτώσεις που αρμόδια Δ.Ο.Υ., για τη διαπίστωση της ύπαρξης ή μη επαγγελματικής εγκατάστασης είναι άλλη από αυτή στην οποία υποβάλλονται οι δηλώσεις έναρξης μεταβολής, τότε τον έλεγχο αυτό διενεργεί η Δ.Ο.Υ. της επαγγελματικής εγκατάστασης.»

**Επειδή**, Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η προσφεύγουσα όφειλε να γνωστοποιήσει με δήλωσή της στην φορολογική αρχή, την ΜΕΤΑΒΟΛΗ-ΜΕΤΑΤΑΞΗ , με την οποία να δηλώνει την αλλαγή του τόπου επαγγελματικής εγκατάστασης ή την αλλαγή της έδρας της, κάτι το οποίο δεν. Για τον λόγο αυτό της επιβλήθηκε το πρόστιμο του άρθρου 4 του ν. 2523/97 όπως ίσχυε κατά το χρόνο διαπίστωσης της παράβασης.

#### **Ως προς τον ένατο προβαλλόμενο λόγο**

**Επειδή**, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι :«...οι συμπεροβαλλόμενες πράξεις κατά το μέρος που αφορούν στην επιβολή ΦΠΑ είναι άκυρες ενόψει του ότι δεν συνετάγη διακριτή έκθεση ελέγχου για το ΦΠΑ..... έχει συνταχθεί έκθεση ελέγχου για τον ΦΠΑ τιλοφορούμενη «ΕΚΘΕΣΗ ΜΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ Φ.Π.Α.», στη σελ.17 αυτής αναγράφεται επί λέξει, ότι : «....12. ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ

ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Ν.2238/94..» και ακολουθούν οι πίνακες προσδιορισμού αποτελεσμάτων, ως διαλαμβάνονται στην έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, χωρίς να αιτιολογείται αυτοτελώς η συνδρομή των προϋποθέσεων της διενέργειας εξωλογιστικού προσδιορισμού στον ΦΠΑ και στον τρόπο υπολογισμού των προσδιορισθέντων ποσών...».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν.2859/2000 : «3.Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως: α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες, β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 1 του Ν.2859/2000: «1.Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης ατής παραγράφου 1 του άρθρου 36, β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν, γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά, δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.».

**Επειδή**, όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου, οι φορολογητέες εκροές προσδιορίστηκαν σύμφωνα με το άρθρο 48 του Ν.2859/2000 ενώ ο φόρος των εισροών απορρίφθηκε γιατί δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 32 του Ν.2859/2000.

**Επειδή**, στην από 20/05/2019 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας ΦΠΑ, προκύπτουν αναλυτικά με συγκεκριμένη, σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και οι περιστάσεις που θεμελιώνουν τον επαναπροσδιορισμό των φορολογητέων εισροών και εκροών βάσει των εξωλογιστικώς προσδιορισθέντων αποτελεσμάτων στη φορολογία εισοδήματος. Συγκεκριμένα



**Επειδή**, επιπροσθέτως, στην εν λόγω έκθεση αναγράφονται οι διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων γίνεται η υπαγωγή των πραγματικών περιστατικών, ενώ, παράλληλα, εκτίθεται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπεριστατωμένα. (σελ. 3- 9 και 16-19 της οικίας έκθεσης)

**Επειδή**, συνεπώς, τεκμηριώνεται επαρκώς η συνδρομή των κατά νόμο προϋποθέσεων που απαιτούνται για την έκδοση των κρινόμενων καταλογιστικών πράξεων, επί των οποίων γίνεται ο προσδιορισμός των εισροών και εκροών σε συνέχεια των διαπιστώσεων του ελέγχου.

Επομένως, βάσει των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί έλλειψης αιτιολογίας στο σώμα των προσβαλλόμενων πράξεων είναι αβάσιμος.

#### **Ως προς τον δέκατο προσβαλλόμενο λόγο**

**Επειδή**, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι : «....πέραν των προαναφερθεισών πλημμελειών, ο τρόπος υπολογισμού των αποτελεσμάτων του εξωλογιστικού προσδιορισμού στο πεδίο της φορολογίας εισοδήματος και του ΦΠΑ δεν είναι νόμιμος.....»

**Επειδή**, στις από 20-05-2019 εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ αναφέρεται ρητά ότι τα ακαθάριστα έσοδα για τις εν λόγω χρήσεις προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν.2238/94 και ότι ο έλεγχος προσαύξησε τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα κατά 8%.

**Επειδή**, τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα και οι φορολογητέες εκροές προκύπτουν από τις οικίες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ που υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα.

**Επειδή**, αναφέρεται επίσης ότι η προσαύξηση των ακαθάριστων εσόδων κατά 8% έγινε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30§2 περ. γ' του Ν. 2238/94. Η ανάλυση των ακαθάριστων εσόδων απεικονίζεται για κάθε ελεγχόμενη χρήση σε πίνακες ανά κωδικό επαγγέλματος και ανά δραστηριότητα.

**Επειδή**, επιπλέον αναφέρεται ρητά ότι λογιστικός προσδιορισμός των καθαρών κερδών της ελεγχόμενης δεν μπορεί να διεξαχθεί σύμφωνα με το άρθρο 31 του ν.2238/94, λόγω μη προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων που τηρήθηκαν από την ελεγχόμενη επιχείρηση και κατά συνέπεια τα αποτελέσματα προσδιορίστηκαν μόνο εξωλογιστικά.

Συνεπώς ο ισχυρισμός τα προσφεύγουσας ότι τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται αντιφατικώς εξωλογιστικά και λογιστικά είναι αβάσιμος.

#### **Ως προς τον ενδέκατο προσβαλλόμενο λόγο**

**Επειδή**, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι : «.... δεν είναι νόμιμη η επιβολή των προσδιορισθέντων με τις προσβαλλόμενες πράξεις προσθέτων φόρων...

**Επειδή**, το ποσό του προστίμου που επιβλήθηκε με τις προσβαλλόμενες Οριστικές πράξεις

Προσδιορισμό Φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ για τα ελεγχόμενα έτη προέκυψε κατόπιν εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017, όπου και αντικατέστησε την παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και ισχύει για πράξεις που εκδίδονται από 01/01/2018 σύμφωνα με την παράγραφο 6 του ιδίου άρθρου 49.

**Επειδή**, οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 ορίζουν ότι:

*«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**, για τις διαφορές που προέκυψαν μεταξύ δηλώσεων που υποβλήθηκαν και ελέγχου στα πλαίσια της επανάληψης διαδικασίας, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ, με τις οποίες καταλογίστηκαν πλέον της διαφοράς του κύριου φόρου, και πρόστιμο του άρθρου 58 παρ.1 του ΚΦΔ το οποίο ανήλθε σε ποσοστό 50% της διαφοράς του φόρου, εφόσον τα εν λόγω ποσά υπερέβαιναν σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προέκυπτε με βάση τις φορολογικές δηλώσεις που είχαν υποβληθεί.

Επιπλέον επί της διαφοράς του φόρου που προέκυψε, καταλογίστηκαν οι τόκοι του άρθρου 53 του ΚΦΔ, οι οποίοι υπολογίστηκαν σε ποσοστό 0,73% ανά μήνα εκπρόθεσμης καταβολής δηλαδή (65 μήνες \* 0,73% = 47,45%).

Οι κυρώσεις που προέκυψαν και καταλογίστηκαν είναι ευμενέστερες του άρθρου 1 παρ. 1 του Ν. 2523/97 όπως ίσχυαν.

Σημειώνεται ότι στις εκθέσεις ελέγχου που συντάχθηκαν και κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα γίνεται αναφορά και αιτιολογείται η εφαρμογή του καθεστώτος επιεικέστερης μεταχείρισης του φορολογούμενου, σύμφωνα με το άρθρο 49 του ν. 4509/2017. Η ανάλυση του προστίμου του άρθρου 72§17 του Κ.Φ.Δ., διατυπώνεται αναλυτικά και στις οριστικές πράξεις στις οποίες επισυνάφτηκε το σημείωμα του άρθρου 49 του ν. 4509/2017, τα οποία επιδόθηκαν νομότυπα στην προσφεύγουσα.

**Επειδή**, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ..

Συνεπώς, η φορολογική αρχή εφήρμοσε ορθώς τους μειωμένους συντελεστές κατά τον προσδιορισμό των πρόσθετων φόρων λόγω ανακρίβειας.

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στις από 20/05/2019 εκθέσεις

ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000), προστίμων ΦΠΑ αρ. 36 Ν.2859/2000, προστίμου ΦΠΑ αρ. 7 παρ.3,5 Ν.4337/2015, προστίμου αρ. 54 Ν.4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με αρ. πρωτ. ....../04-07-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», με ΑΦΜ .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Επί οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος**

**Οικονομικό έτος 2004 (χρήση2003)**

|                                                                                                       | Βάσει ελέγχου      | Βάσει παρούσας απόφασης |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------|-------------------------|
| Διαφορά φόρου                                                                                         | 45.348,28 €        | 45.348,28 €             |
| Τέλη χαρτοσήμου κερδών & εισφορά υπέρ ΟΓΑ επί των τελών                                               | 1554,8             | 1554,8                  |
| Πρόστιμο φόρου (άρθρων 58 και 53 του Ν.4174/2013)                                                     | 44191,9            | 44191,9                 |
| Πρόστιμο (άρθρων 58 και 53 του Ν.4174/2013) επί χαρτοσήμου κερδών και εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των τελών | 1515,16            | 1515,16                 |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>                                                                            | <b>92.610,14 €</b> | <b>92.610,14 €</b>      |

**Οικονομικό έτος 2005 (χρήση2004)**

|                                                                                                       | Βάσει ελέγχου    | Βάσει παρούσας απόφασης |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|-------------------------|
| Διαφορά φόρου                                                                                         | 34.055,94        | 34.055,94               |
| Τέλη χαρτοσήμου κερδών & εισφορά υπέρ ΟΓΑ επί των τελών                                               | 1.167,64         | 1.167,64                |
| Πρόστιμο φόρου (άρθρων 58 και 53 του Ν.4174/2013)                                                     | 33.187,51        | 33.187,51               |
| Πρόστιμο (άρθρων 58 και 53 του Ν.4174/2013) επί χαρτοσήμου κερδών και εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των τελών | 1.137,86         | 1.137,86                |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>                                                                            | <b>69.548,95</b> | <b>69.548,95</b>        |

**Οικονομικό έτος 2006 (χρήση2005)**

|                                                   | Βάσει ελέγχου    | Βάσει παρούσας απόφασης |
|---------------------------------------------------|------------------|-------------------------|
| Διαφορά φόρου                                     | 16.337,75        | 16.337,75               |
| Πρόστιμο φόρου (άρθρων 58 και 53 του Ν.4174/2013) | 15.921,14        | 15.921,14               |
| <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ</b>                        | <b>32.258,89</b> | <b>32.258,89</b>        |

**Επί οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ**

**Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2003**

| ΑΝΑΛΥΣΗ                                   | ΔΗΛΩΣΗΣ              | ΕΛΕΓΧΟΥ          | 15102,86         | ΑΠΟΦΑΣΗΣ         | ΔΙΑΦΟΡΑ<br>ΑΠΟΦΑΣΗΣ |
|-------------------------------------------|----------------------|------------------|------------------|------------------|---------------------|
| Αξία φορολογητέων εκροών                  | 306.182,76           | 321.285,62       | 176.922,44       | 321.285,62       | 176.922,44          |
| Αξία φορολογητέων εισροών                 | 176.922,44           | 883.781,22       | 2.718,52         | 883.781,22       | 2.718,52            |
| Φόρος εκροών                              | 55.112,89            | 57.831,41        | 29.901,33        | 57.831,41        | 29.901,33           |
| Υπόλοιπο φόρου εισροών                    | 55.887,08            | 25.975,75        | 774,19           | 25.975,75        | 774,19              |
| Πιστωτικό υπόλοιπο                        | 774,19               |                  |                  |                  |                     |
| Χρεωστικό υπόλοιπο                        |                      | 31.845,66        | 31.845,66        | 31.845,66        | 31.845,66           |
| Πρόστιμο άρθρου 58/58α ΚΦΔ                |                      | 31.033,60        | 31.033,60        | 31.033,60        | 31.033,60           |
| Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα        |                      |                  |                  |                  |                     |
| <b>Σύνολο για βεβαίωση ή για καταβολή</b> |                      | <b>62.879,26</b> | <b>62.879,26</b> | <b>62.879,26</b> | <b>62.879,26</b>    |
| Υπόλοιπο φόρου                            | για έκ-<br>πτωση     |                  |                  |                  |                     |
|                                           | για επισ-<br>τροφή η |                  |                  |                  |                     |
| Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά             |                      |                  |                  |                  |                     |

**Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2004**

| ΑΝΑΛΥΣΗ                                   | ΔΗΛΩΣΗΣ              | ΕΛΕΓΧΟΥ          | ΔΙΑΦΟΡΑ          | ΑΠΟΦΑΣΗΣ         | ΔΙΑΦΟΡΑ<br>ΑΠΟΦΑΣΗΣ |
|-------------------------------------------|----------------------|------------------|------------------|------------------|---------------------|
| Αξία φορολογητέων εκροών                  | 158.387,52           | 171.058,52       | 12.671,00        | 171.058,52       | 12.671,00           |
| Αξία φορολογητέων εισροών                 | 65.979,68            |                  | 65.979,68        |                  | 65.979,68           |
| Φόρος εκροών                              | 28.509,75            | 30.790,53        | 2.280,78         | 30.790,53        | 2.280,78            |
| Υπόλοιπο φόρου εισροών                    | 28.520,58            | 17.515,37        | 11.005,21        | 17.515,37        | 11.005,21           |
| Πιστωτικό υπόλοιπο                        | 10,83                |                  | 10,83            |                  | 10,83               |
| Χρεωστικό υπόλοιπο                        |                      | 13.275,16        | 13.275,16        | 13.275,16        | 13.275,16           |
| Πρόστιμο άρθρου 58/58α ΚΦΔ                |                      | 12.936,64        | 12.936,64        | 12.936,64        | 12.936,64           |
| Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα        |                      |                  |                  |                  |                     |
| <b>Σύνολο για βεβαίωση ή για καταβολή</b> |                      | <b>26.211,80</b> | <b>26.211,80</b> | <b>26.211,80</b> | <b>26.211,80</b>    |
| Υπόλοιπο φόρου                            | για έκ-<br>πτωση     |                  |                  |                  |                     |
|                                           | για επισ-<br>τροφή η |                  |                  |                  |                     |
| Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά             |                      |                  |                  |                  |                     |

**Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2005**

| ΑΝΑΛΥΣΗ                   | ΔΗΛΩΣΗΣ   | ΕΛΕΓΧΟΥ    | ΔΙΑΦΟΡΑ   | ΑΠΟΦΑΣΗΣ   | ΔΙΑΦΟΡΑ<br>ΑΠΟΦΑΣΗΣ |
|---------------------------|-----------|------------|-----------|------------|---------------------|
| Αξία φορολογητέων εκροών  | 84.533,58 | 123.998,23 | 39.444,65 | 123.998,23 | 39.444,65           |
| Αξία φορολογητέων εισροών | 35.858,26 |            | 35.858,26 |            | 35.858,26           |
| Φόρος εκροών              | 15.702,41 | 23.027,71  | 7.325,29  | 23.027,71  | 7.325,29            |

|                                           |                      |                  |                  |                  |                  |
|-------------------------------------------|----------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|
| Υπόλοιπο φόρου εισροών                    | 14.956,81            | 8.171,61         | 6.785,20         | 8.171,61         | 6.785,20         |
| Πιστωτικό υπόλοιπο                        | 10,83                |                  | 10,83            |                  | 10,83            |
| Χρεωστικό υπόλοιπο                        | 745,61               | 14.856,10        | 14.110,49        | 14.856,10        | 14.110,49        |
| Πρόστιμο άρθρου 58/58α ΚΦΔ                |                      | 14.477,27        | 14.477,27        | 14.477,27        | 14.477,27        |
| Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα        |                      |                  |                  |                  |                  |
| <b>Σύνολο για βεβαίωση ή για καταβολή</b> | <b>745,61</b>        | <b>29.333,37</b> | <b>28.587,76</b> | <b>29.333,37</b> | <b>28.587,76</b> |
| Υπόλοιπο φόρου                            | για έκ-<br>πτωση     |                  |                  |                  |                  |
|                                           | για επισ-<br>τροφή η |                  |                  |                  |                  |
| Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά             |                      |                  |                  |                  |                  |

### Επί πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ

**Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010**

Πρόστιμο ΦΠΑ ΑΡ.7 παρ. 3,5 ν.4337/2015: 586,66 €.

### Επί πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 36 ν.2859/2000 (ΦΠΑ)

**Διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2010**

Πρόστιμο αρ.36 ν.2859/2000 (ΦΠΑ) : 300,00 €.

### Επί πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013

**Φορολογικό έτος 2019**

Πρόστιμο αρ.54 ν.4174/2013 : 500,00 €.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο**  
**Η Υπάλληλος του Τμήματος**  
**Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ**  
**ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**  
**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ**  
**ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**  
**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

**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.