



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 03-03-2020

Αριθμός απόφασης: **460**

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 ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.)», 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 1069/4-3-2014 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 « Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/03-12-2019 ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αρ., κατά της υπ' αριθμ./2019 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ, οικονομικού έτους 2002 (εισοδήματα 01/01/2001- 31/12/2001) και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ, οικονομικού έτους 2002 (εισοδήματα 01/01/2001- 31/12/2001), της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ .

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/04-11-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη

μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος οικονομικού έτους 2002 (εισοδήματα 01/01/2001- 31/12/2001) ποσού 36.523,14€ πλέον πρόστιμο ανακρίβειας ποσού 36.924,89€, ήτοι συνολικό ποσό **73.448,03€**.

Η ως άνω προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην από 05-11-2019 έκθεση επανάληψης διαδικασίας φορολογίας εισοδήματος, της ελεγκτού της ίδιας Δ.Ο.Υ.

I. ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με το υπ' αρ. .../2006 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΙΔ' Αθηνών, προσδιορίσθηκε ο φόρος εισοδήματος, που αφορούσε την ατομική επιχείρηση που διατηρούσε ο προσφεύγων με αντικείμενο εργασιών «.....», για τη διαχειριστική περίοδο 1-1-2001 έως 31-12-2001 (οικονομικό έτος 2002), στο ποσό των 122.138,90 ευρώ. Η επίδοση του ως άνω υπ' αρ./2006 φύλλου ελέγχου είχε γίνει σε εκείνον στις 20.07.2006 στο Δήμαρχο, ως αγνώστου διαμονής. Το ανωτέρω ποσό βεβαιώθηκε ταμειακώς σε βάρος του από τη Δ.Ο.Υ. ΙΔ' Αθηνών με την υπ' αρ./2006 **ταμειακή βεβαίωση (αρ. γραμμ. 1)**. Κατά της ταμειακής αυτής βεβαίωσης άσκησε στις **05.07.2007 ανακοπή** ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών και επ' αυτής εκδόθηκε η **υπ' αρ./2009 απόφαση του δικαστηρίου αυτού**, με την οποία **ακυρώθηκε η ανωτέρω ταμειακή βεβαίωση** για το λόγο ότι το προαναφερόμενο φύλλο ελέγχου δεν είχε επιδοθεί νόμιμα σ' εκείνον. Η απόφαση αυτή κοινοποιήθηκε στην Φορολογική Αρχή στις 02.03.2010 και κατέστη τελεσίδικη, λόγω της μη άσκησης έφεσης από το Δημόσιο κατά αυτής. Συμμορφούμενη, ωστόσο, η Φορολογική Αρχή στην εν λόγω απόφαση προέβη σε επανάληψη διαδικασίας προκειμένου να εκδοθεί νέα πράξη απαλλαγμένη από τις διαπιστωθείσες τυπικές πλημμέλειες της ακυρωθείσας πράξης (και δη ασχέτως αν έχει ασκηθεί και εκκρεμεί έφεση ή αναίρεση του Δημοσίου (βλ. ΣτΕ 52, 2683/1982, ΓνωμΝΣΚ 167/1993, 405/1978 κ.α.).

Ακολουθώντας, μετά την έκδοση της ανωτέρω υπ' αρ./2009 απόφασης, η Δ.Ο.Υ. ΙΔ' Αθηνών προέβη σε επανάληψη διαδικασίας, με βάση τη διάταξη του άρθρου 87 παρ. 4 του ν. 2362/1995 «Περί Δημοσίου Λογιστικού» και επέδωσε σ' εκείνον, στις 22.11.2010, το με αριθμό/2010 οριστικό φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της ΙΔ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών, με το οποίο προσδιορίσθηκε φόρος εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2002 (χρήση 1-1-2001 έως 31-12-2001), ποσόν 46.617,90 ευρώ, πλέον προσαυξήσεων ποσού 75.521,00 ευρώ και συνολικά ποσόν 122.138,90 ευρώ. Κατά του ανωτέρω νέου υπ' αρ./2010 οριστικού φύλλου ελέγχου ο προσφεύγων άσκησε την από 12.01.2011 προσφυγή του ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αρ./2018 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Με την απόφασή του αυτή το δέχτηκε την προσφυγή του αντιδίκου και ακύρωσε την πράξη, κρίνοντας ότι η υπ' αρ. πρωτ./2005 πρόσκληση της ΔΟΥ ΙΔ' Αθηνών προς εκείνον να προσκομίσει τα

βιβλία και στοιχεία του που αφορούσαν τη χρήση 2001 δεν επεδόθη νομίμως στον ελεγχόμενο και προσφεύγοντα και, επομένως, αφού εκείνος δεν έλαβε γνώση της πρόσκλησης αυτής δεν υπέπεσε στην παράβαση της μη επίδειξης στον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων του, εξαιτίας της οποίας κρίθηκαν τα βιβλία του ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα και τα καθαρά κέρδη του προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά και κατόπιν αυτού εξεδόθη το προσβαλλόμενο φύλλο ελέγχου, το οποίο ακυρώθηκε εν τέλει για τους λόγους αυτούς με την υπ' αρ./2018 απόφαση του 4^{ου} Τριμελούς Τμήματος του Διοικητικού Εφετείου με την οποία ακυρώθηκε αυτό, για τους αναφερόμενους στην απόφαση αυτή λόγους. Αναφέρεται, ότι η απόφαση αυτή κρίθηκε στις 28.02.2019 **μη αναιρετέα** από το ΝΣΚ, διότι δεν παρέχονταν παραδεκτός και βάσιμος λόγος αναιρέσεως ενόψει των αναιρετικώς ανέλεγκτων πραγματικών περιστατικών, σε συνδ. με την πάγια νομολογία περί του κύρους της επιδόσεως ως αγνώστου διαμονής (ενδεικτικώς ΣτΕ 101/2012) και του παραδεκτού των λόγων ανακοπής των αρ. 217 επ. του Ν. 2717/1999 (Κ.Δ.Δ.)-(ΣτΕ 2085/2014, 290/2011, 1967/2013).

Κατόπιν των ανωτέρω και μετά και την έκδοση της υπ' αρ./2018 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ εξέδωσε την υπ' αρ./....../2019 νέα εντολή μερικού (ελέγχου) στο πλαίσιο επανάληψης διαδικασίας, για τις φορολογίες εισοδήματος, ΦΠΑ και ΚΒΣ, σύμφωνα –ειδικότερα- με το σκεπτικό των υπ' αρ./2018 αποφάσεων του Διοικητικού Εφετείου για το εισόδημα και τον ΚΒΣ, αντιστοίχως, και της υπ' αρ./2019 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου για τον ΦΠΑ.

Κατόπιν της εντολής αυτής, και λόγω διακοπής εργασιών της ατομικής επιχείρησης του ελεγχόμενου και νυν προσφεύγοντος κοινοποιήθηκε στη **δ/ση κατοικίας του επί της**- στη , η ως άνω εντολή Ελέγχου με τη με αρ. πρωτ./2019 συστημένη επιστολή, & παράλληλα γνωστοποιήθηκε στον ίδιο η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων Φορολογικών Δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού. Στις 09/09/2019 υπάλληλος της ως άνω Δ.Ο.Υ. θυροκόλλησε λόγω απουσίας του ελεγχόμενου την αριθ. πρωτ./2019 Πρόσκληση Προσκόμισης Βιβλίων & Στοιχείων. Σημειώνεται ότι σύμφωνα με το αποδεικτικό θυροκόλλησης, στη συγκεκριμένη διεύθυνση υφίστανται τρία συγκροτήματα κατοικιών, και καθ' υπόδειξη έτερου ενοίκου του συγκροτήματος το κουδούνι του ελεγχόμενου αναγράφει, το δε κουτί του ταχυδρομείου γράφει «.....-.....». **Της ως άνω εντολής Ελέγχου & της Πρόσκλησης έλαβε γνώση ο Ελεγχόμενος, όπως αποδεικνύεται από την με αριθμό πρωτ./2019 Αίτηση-Υπόμνημα που κατέθεσε στην ως άνω Δ.Ο.Υ..**

Σύμφωνα με τα προαναφερόμενα & δεδομένου ότι, ο ελεγχόμενος **δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα της ως άνω Δ.Ο.Υ. και δεν έθεσε** στην διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα φορολογικά αρχεία και στοιχεία της Χρήσης 2001, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 5 § 14 του ν. 4308/2014 – Ε.Λ.Π. και του άρθρου 14 του Ν.4174/2013 – Κ.Φ.Δ., εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ η υπ' αρ./2019 Πράξη καταλογισμού Προστίμου του αρ. 54 ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος-χρήση 2019. Η πράξη αυτή μαζί με την οικεία έκθεση ελέγχου της Υπηρεσίας μας (ιδιαίτερη έκθεση επιβολής προστίμου) κοινοποιήθηκε δια θυροκόλλησης στις 04.10.2019 στον προσφεύγοντα στην ως άνω αναφερόμενη διεύθυνση κατοικίας του. Κατά της πράξης αυτής, ο ελεγχόμενος έχει προσφύγει ήδη με την υπ' αρ. πρωτ./04.11.2019 ενδικοφανή προσφυγή του.

Με τη με αριθμό/03-03-2020 **Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας** η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή απορρίφθηκε στο σύνολό της.

Από τον έλεγχο του ηλεκτρονικού συστήματος elenxis, διαπιστώθηκε από την Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ ότι ο ελεγχόμενος δεν υπέβαλλε Συγκεντρωτικές Καταστάσεις Πελατών-Προμηθευτών για τις πράξεις που διενήργησε στο ημερολογιακό έτος 01/01 - 31/12/2001, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1 και άρθρο 20 παρ.1 του ΠΔ. 186/92. **Για το λόγο αυτό καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος παράβαση Κ.Β.Σ. για μη υποβολή Συγκεντρωτικών Καταστάσεων Πελατών-Προμηθευτών για τις πράξεις που διενήργησε στο ημερολογιακό έτος 01/01 - 31/12/2001, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1 και άρθρο 20 παρ. 1 του ΠΔ. 186/92, συντάχθηκε η από 05.11.2019 έκθεση επανάληψης διαδικασίας ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992) της ίδιας Δ.Ο.Υ. και εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της ίδιας Δ.Ο.Υ. η υπ' αρ./2019 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 7 παρ. 3 και 5 του Ν. 4337/2015 της ΔΟΥ ΙΓ' Αθηνών. Η πράξη αυτή μαζί με την οικεία έκθεση ελέγχου ΚΒΣ κοινοποιήθηκε δια θυροκόλλησης στις 05.11.2019 στον προσφεύγοντα στην ως άνω αναφερόμενη διεύθυνση κατοικίας του. Κατά της πράξης αυτής, ο ελεγχόμενος έχει προσφύγει ήδη με την υπ' αρ. πρωτ./2019 **ενδικοφανή προσφυγή του**. Με τη με αριθμό/2020 **Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας** η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή απορρίφθηκε στο σύνολό της.**

Κατόπιν των ανωτέρω και επειδή ο ελεγχόμενος

α. δεν προσκόμισε στον έλεγχο το θεωρημένο Βιβλίο Εσόδων Εξόδων.

β. δεν προσκόμισε στον έλεγχο κανένα από τα θεωρημένα Στοιχεία

γ. Επειδή δεν προσκομίσθηκαν από τον ελεγχόμενο τα παραστατικά Εσόδων & Εξόδων για τη Χρήση 2001, με αποτέλεσμα να είναι αδύνατον να γίνουν οι απαραίτητες ελεγκτικές ενέργειες,

ο έλεγχος έκρινε τα Βιβλία της ελεγχόμενης επιχείρησης του προσφεύγοντος για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο 01/01/2001 – 31/12/2001 ως **ΑΝΑΚΡΙΒΗ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 30 § 4 περ. β' του Κ.Β.Σ (Π.Δ.186/1992) και προέβη σε προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της, σύμφωνα με τα αναλυτικά αναφερόμενα στην από 05.11.2019 έκθεση επανάληψης διαδικασίας φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ .

Ενόψει των ανωτέρω και ύστερα από την παραπάνω εντολή της Προϊσταμένης της ΙΓ'. Δ.Ο.Υ. Αθηνών, ο έλεγχος προέβη σε επανάληψη διαδικασίας, σύμφωνα με το σκεπτικό και διατακτικό των υπ αριθ./2018 και/2018 του Διοικητικού Εφετείου & της υπ' αρ./2019 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Σύμφωνα με το σκεπτικό των ως άνω αποφάσεων συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε εκ νέου το με αρ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Σημείωμα Διαπιστώσεων της ίδιας Δ.Ο.Υ. με σχετικές,

α. Προσωρινή Πράξη επιβολής προστίμου για μη προσκόμιση των Βιβλίων και Στοιχείων για τακτικό έλεγχο ύστερα από Πρόσκληση, κατά παράβαση του άρθρου 36 του ΠΔ.186 /92. Την παράβαση αυτή καταλογίζουμε στην χρήση 2001 (τελευταία ελεγχόμενη χρήση).

β. Προσωρινή Πράξη επιβολής προστίμου για μη υποβολή Συγκεντρωτικών Καταστάσεων Πελατών Προμηθευτών για τις Πράξεις που διενήργησε από 01/01/2001 έως 31/12/2001, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρ. 2 § 1 και άρθ. 20 § 1 του Π.Δ. 186/1992.

γ. Προσωρινή Πράξη Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Χρήσης 2001 &

δ. Προσωρινή Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α. 2001

Εν προκειμένω, εκδόθηκε και η με αρ./...../2019 Πράξη προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2002 (χρήσης 2001) που μαζί με το Σημείωμα Διαπιστώσεων κοινοποιήθηκαν στον ελεγχόμενο σύμφωνα με το συνημμένο αποδεικτικό επίδοσης - θυροκόλλησης. Με το σημείωμα αυτό, η ίδια Δ.Ο.Υ. καλούσε τον ελεγχόμενο εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση του εν λόγω σημειώματος να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τις διαπιστωθείσες παραβάσεις που αναφέρονται στο ως άνω Σημείωμα Διαπιστώσεων και στην προαναφερόμενη Προσωρινή Πράξη. Ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο, προς ανταπόδειξη των όσων ο έλεγχος κατέγραψε στο ως άνω Σημείωμα Διαπιστώσεων και στην εκδοθείσα για τη Χρήση 2001 Προσωρινή Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2002. Κατόπιν τούτου, ο έλεγχος προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης υπ' αρ./2019 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2002 (Χρήση 2001). Η πράξη αυτή μαζί με την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ίδιας Δ.Ο.Υ. κοινοποιήθηκε δια θυροκόλλησης στις 05.11.2019 στον προσφεύγοντα στην ως άνω αναφερόμενη διεύθυνση κατοικίας του.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης Πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, ισχυριζόμενος τα εξής:

Α. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου, που συμπληρώθηκε στις 31.12.2007, να προβεί σε έλεγχο της ατομικής επιχείρησης που διατηρούσε τη χρήση 2001 και στην επιβολή φόρων και προστίμων για την ίδια χρήση (2001). Ισχυρίζεται, επιπλέον, ότι ακολούθως μη νόμιμα εξεδόθη η προαναφερόμενη υπ' αρ./2019 εντολή ελέγχου, εν συνεχεία η υπ' αρ. πρωτ./2019 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων χρήσεων 2000 και 2001, ότι δεν υφίσταται δικαίωμα του Δημοσίου για επανάληψη της διαδικασίας και διενέργεια φορολογικού ελέγχου της χρήσης 2001 και ότι μη νόμιμα καταλογίστηκε σε βάρος του φόρος εισοδήματος για τη χρήση 2001.

Β. Η έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ως συνέχεια της υπ' αρ./...../2019 εντολής μερικού (ελέγχου) της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών και της υπ' αρ. πρωτ./2019 πρόσκλησης προσκόμισης δικαιολογητικών (βιβλίων και στοιχείων) χρήσεων 2000 και 2001, **είναι μη νόμιμη**, διότι δεν είναι νόμιμη η επανάληψη διαδικασίας και στο πλαίσιο αυτής η έκδοση της ως άνω εντολής ελέγχου και της ως άνω πρόσκλησης, δοθέντος δεν παρέχεται στην αντίδικο φορολογική αρχή τέτοια δυνατότητα σύμφωνα με το σκεπτικό και το διατακτικό των ανωτέρω δικαστικών αποφάσεων (υπ' αρ./2018,/2018,/2019), όπως αβασίμως και εσφαλμένως αναφέρεται στην από 5-11-2019 έκθεση επανάληψης διαδικασίας φορολογίας εισοδήματος.

Σε κάθε περίπτωση, όπως έχει κριθεί, το δικαίωμα της φορολογικής αρχής να κοινοποιήσει νομίμως ή να εκδώσει νέα καταλογιστική του φόρου πράξη ή πρόστιμο, σε περίπτωση ακύρωσης των προηγούμενων για τυπικούς λόγους, μέσα σε έναν χρόνο από την κοινοποίηση της οικείας δικαστικής απόφασης, έστω και εάν η κοινοποίηση αυτή γίνει μετά τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής, προϋποθέτει ότι οι ακυρωθείσες πράξεις είχαν κοινοποιηθεί νόμιμα μέσα στην προθεσμία της παραγραφής, ή την τυχόν παράτασή της, και είχε διακοπεί με τον τρόπο αυτό η παραγραφή του σχετικού δικαιώματος του Δημοσίου (βλ. ΔΕΦ/2013 και ΔΕΦ/2013).

Στην προκειμένη περίπτωση, όμως, το ακυρωθέν/2010 οριστικό φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος της ΙΔ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα μετά τη συμπλήρωση της προθεσμίας της παραγραφής, ενώ το αρχικό υπ' αρ./2006 φύλλο ελέγχου είχε επιδοθεί άκυρα εντός του χρόνου της παραγραφής. Συνεπώς, και εξ αυτού του λόγου δεν είναι νόμιμη η παρούσα επανάληψη διαδικασίας και η προσβαλλόμενη πράξη, που εκδόθηκε στο πλαίσιο αυτής.

Γ. Η προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος εσφαλμένως και μη νόμιμα θεώρησε ανακριβή τα βιβλία της επιχείρησής του, για το λόγο ότι δεν ανταποκρίθηκε στην υπ' αρ. πρωτ./2019 πρόσκληση προσκόμισης δικαιολογητικών (βιβλίων και στοιχείων) χρήσεων 2000 και 2001, διότι κατά το χρόνο που κλήθηκε να προσκομίσει τα βιβλία και στοιχεία της ατομικής επιχείρησης που διατηρούσε, **ήτοι το 2019, δεν είχε υποχρέωση διατήρησης και φύλαξης αυτών, λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου, από 31.12.2007, να προβεί σε φορολογικό έλεγχο και επιβολή φόρων και προστίμων σε βάρος του για τη χρήση του 2001.**

Δ. Επικουρικώς, για την περίπτωση που δεν γίνουν δεκτοί οι ανωτέρω βάσιμοι λόγοι προσφυγής του, η φορολογική αρχή εσφαλμένως και χωρίς αιτιολογία προσαύξησε τα ακαθάριστα έσοδα χρήσης 2001 (127.950.146 δρχ. ή 375.495,66 ευρώ) κατά 8%, με αποτέλεσμα να προσαυξηθούν αυτά κατά 30.039,65 ευρώ. Στην από 5-11-2019 έκθεση επανάληψης διαδικασίας φορολογίας εισοδήματος δεν αιτιολογείται πουθενά η ανωτέρω προσαύξηση σε ποσοστό 8% και επομένως θα πρέπει να μη ληφθεί υπόψη η προσαύξηση αυτή κατά τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων και κατ' επέκταση των καθαρών κερδών χρήσης 2001.

Περαιτέρω η φορολογική αρχή εσφαλμένως και χωρίς αιτιολογία προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη της επιχείρησής του λαμβάνοντας υπόψη ως μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.) το συντελεστή 14%, που αντιστοιχεί στη δραστηριότητα «Έμπορος ανταλλακτικών & εξαρτημάτων ραδιοφώνων & τηλεοράσεων και συναφών ειδών» (ΚΑΕ 2353), ενώ εάν ορθώς αξιολογούσε το αντικείμενο της δραστηριότητάς μου θα έπρεπε να λάβει υπόψη ως μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.) το συντελεστή 10%, που αντιστοιχεί στη δραστηριότητα «Έμπορος ραδιοφώνων, βίντεο και συναφών ειδών» (ΚΑΕ 2330).

Επιπροσθέτως, εσφαλμένως και χωρίς αιτιολογία προσαύξησε το συντελεστή καθαρού κέρδους κατά ποσοστό 80%, ενώ εάν εφάρμοζε ορθώς το νόμο θα έπρεπε να εφαρμόσει, ως επιεικέστερη κύρωση, προσαύξηση κατά ποσοστό 50% ($10 \times 50\% = 15\%$).

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

Επειδή, στο αρ. 11 εδ. α' του Ν. 4174/2013 προβλέπεται 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.».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο αρ. 36 του Ν. 4174/2013 (Παραγραφή) «1. 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». ... 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: ... α) ...,β) ...,γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης «επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης» και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο αρ. 84 παρ. 1 και 6 του Ν. 2238/1994 «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. Το δικαίωμα του Δημοσίου για Επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας... 6. Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της Παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της Παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο αρ. 87 παρ. 4 του Ν. 2362/1995 (αναστολή παραγραφής απαιτήσεων του Δημοσίου) «4. Σε περίπτωση δικαστικής αμφισβήτησας από οποιονδήποτε είτε του νόμιμου τίτλου γενικά της απαιτήσεως του Δημοσίου είτε της νομιμότητας της βεβαιώσεως αυτής εν στενή εννοία είτε της για οποιονδήποτε λόγο εγκυρότητας πράξεως της αναγκαστικής εκτελέσεως προς είσπραξη απαιτήσεως του Δημοσίου (διοικητικής εκτελέσεως), η προβλεπόμενη παραγραφή της απαιτήσεως του Δημοσίου προς βεβαίωση (εν ευρεία εννοία) ή προς είσπραξη της βεβαιωμένης απαιτήσεως του αναστέλλεται μέχρι της εκδόσεως επί της δικαστικής ταύτης διενέξεως τελεσίδικης δικαστικής αποφάσεως και δεν συμπληρώνεται αυτής σε κάθε περίπτωση προ της παρόδου ενός έτους από την επιμελεία των αντιδίκων του Δημοσίου κοινοποιήσεως με δικαστικό επιμελητή στον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας και τον Υπουργό Οικονομικών της τελεσίδικης δικαστικής αποφάσεως».

Επειδή, κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων, στην περίπτωση που δεν έγινε κοινοποίηση της πράξης καταλογισμού του φόρου, ή αν η κοινοποίηση της πράξης αυτής ήταν άκυρη, το δικαίωμα του Δημοσίου **δεν θεωρείται ότι παρεγράφη** αν από τον φορολογούμενο ασκήθηκε ανακοπή κατά της ταμειακής βεβαίωσης, κατά το χρόνο δε άσκησης της ανακοπής δεν είχε συμπληρωθεί ο χρόνος παραγραφής (ΣτΕ 5470/1996, 2101/2001, 1260/2011, 101/2012).

Συνεπώς, εφόσον ο προσφεύγων άσκησε εν προκειμένω, στις 05.07.2007, ανακοπή κατά της υπ' αρ./2006 ταμειακής βεβαίωσης του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΙΔ' Αθηνών, με την οποία, εκτός των άλλων, βεβαιώθηκαν σε βάρος του ταμειακά τα ποσά του κύριου και πρόσθετου –λόγω της ανακρίβειας της δήλωσης- φόρου, που είχαν καταλογισθεί με το με αρ./2006 αρχικό φύλλο προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2002 (χρήση 2001), **η παραγραφή του δικαιώματος του**

Δημοσίου να βεβαιώσει εν ευρεία εννοία την πιο πάνω απαίτησή του, η οποία είχε αρχίσει στις 01.01.2003, στη συνέχεια ανεστάλη από την άσκηση της προαναφερθείσας από **05.07.2007 ανακοπής** και μέχρι την έκδοση της υπ' αρ./2009 επ' αυτής απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου (23.01.2009) –η οποία έγινε τελεσίδικη, καθόσον κοινοποιήθηκε στο Δημόσιο στις 02.03.2010 και δεν ασκήθηκε επ' αυτής έφεση- δεν είχε συμπληρωθεί στις 22.11.2010, ημερομηνία κατά την οποία το υπ' αρ./08.11.2010 οριστικό φύλλο ελέγχου κατ' επανάληψη διαδικασίας για τη χρήση 2001 επιδόθηκε στον προσφεύγοντα, **καθόσον δεν είχε περάσει ένα έτος από την κοινοποίηση στο Δημόσιο της υπ' αρ./2009 τελεσίδικης απόφασης (02.03.2010)** και τούτο ανεξάρτητα από το εάν η κοινοποίηση αυτή έγινε επιμελεία του προσφεύγοντος ή όχι, σύμφωνα και με τα αναφερόμενα άλλωστε στην υπ' αρ./2018 απόφαση του 4^{ου} Τριμελούς Τμήματος του Διοικητικού Εφετείου (σχετική και η ΠΟΛ 1140/2002 και η με αρ./2001 Γνωμ. ΝΣΚ).

Αντίστοιχα αναφέρονται στην υπ' αρ. 10 σκέψη της υπ' αρ./2018 απόφασης του 4^{ου} Τριμελούς Τμήματος του Διοικητικού Εφετείου, που αφορά την ακύρωση της υπ' αρ./2010 απόφασης επιβολής προστίμου ΚΒΣ της ΔΟΥ ΙΔ' Αθηνών για τη χρήση 2001 (η αρχική πράξη βεβαιώθηκε με την υπ' αρ./2006 ταμειακή βεβαίωση της ΔΟΥ ΙΔ' Αθηνών, κατά της οποίας ασκήθηκε η από 05.07.2007 ανακοπή που ανέστειλε την παραγραφή για τη χρήση 2001), και στην υπ' αρ. 9 σκέψη της υπ' αρ./2019 απόφασης του 27^{ου} Μονομελούς Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου, που αφορά την ακύρωση της υπ' αρ./2011 οριστικής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ της ΔΟΥ ΙΔ' Αθηνών για τη χρήση 2001 (η αρχική πράξη βεβαιώθηκε με την υπ' αρ./2006 –.....- ταμειακή βεβαίωση της ΔΟΥ ΙΔ' Αθηνών, κατά της οποίας ασκήθηκε η από 03.07.2007 ανακοπή που ανέστειλε την παραγραφή για τη χρήση 2001).

Επισημαίνεται, μάλιστα, ότι οι υπ' αρ. και/2018 αποφάσεις του κοινοποιήθηκαν στην Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ στις 21.01.2019, η υπ' αρ./2019 απόφαση του κοινοποιήθηκε στην ίδια Δ.Ο.Υ. στις 09.04.2019, η υπ' αρ./2008 απόφαση του κοινοποιήθηκε στη Φορολογική Αρχή στις 25.01.2010 και η υπ' αρ./2012 απόφαση του κοινοποιήθηκε στη Φορολογική Αρχή στις 30.11.2012.

Επειδή, για τους λόγους αυτούς και συμμορφούμενη απόλυτα στις ως άνω αναφερόμενες υπ' αρ. και/2018 αποφάσεις του ΔΕΑ και στην υπ' αρ./2019 απόφαση του ΔΠΑ, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ προχώρησε καθόλα νόμιμα ως όφειλε και εμπρόθεσμα σε επανάληψη διαδικασία, και οι περί αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί παραγραφής είναι καθόλα αβάσιμοι και απορριπτέοι.

Η Διοίκηση έχει υποχρέωση, άλλωστε, να συμμορφώνεται προς τις δικαστικές αποφάσεις σύμφωνα με τα οριζόμενα στο αρ. 1 εδ. α' και β' του Ν. 3068/2002 και κατ' αρ. 95 παρ. 5 του αρ. του Συντάγματος, η επανάληψη δε της διαδικασίας διενεργείται κατόπιν μελέτης του σκεπτικού των δικαστικών αποφάσεων και προκειμένου να θεραπευθούν τυπικές/νομικές πλημμέλειες της ακυρωθείσας πράξης, **χωρίς να απαιτείται ιδιαίτερη μνεία για την επανάληψη αυτή.**

Στο σημείο αυτό αναφέρεται ότι ο προσφεύγων με την υπ' αρ. πρωτ./2019 αίτηση-υπόμνημά του προς τη Δ/ση Ελέγχων της ΑΑΔΕ-Τμήμα Β', αιτήθηκε την ακύρωση-ανάκληση της με αρ./2019 εντολής της ως άνω Προϊσταμένης επικαλούμενος μη νόμιμη και εσφαλμένη έκδοσή της και

επίσης μη νόμιμη και εσφαλμένη επανάληψη διαδικασίας, λόγω παραγραφής. Η Διεύθυνση Ελέγχων απάντησε στην αίτησή του αυτή με το υπ' αρ. πρωτ. ΔΕΛ Β ΕΞ 2019 έγγραφό της, στο οποίο επισημάνθηκε η υποχρέωση συμμόρφωσης της Διοίκησης προς τις δικαστικές αποφάσεις, η διενέργεια επανάληψης της διαδικασίας κατόπιν μελέτης του σκεπτικού των εν λόγω δικαστικών αποφάσεων και η δυνατότητα του φορολογούμενου να προσφύγει κατά των νέων καταλογιστικών πράξεων.

Ο έλεγχος αναφέρει, τέλος, ότι προέβη σε επανάληψη διαδικασίας μόνο για την Χρήση 2001, για την οποία επήλθε αναστολή της παραγραφής λόγω του παραδεκτού των λόγων της ανακοπής που κατατέθηκε. Για την Χρήση 2000 ο έλεγχος αναφέρει ότι η ανακοπή της Ταμειακής βεβαίωσης κατατέθηκε μετά την συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής και επομένως η κοινοποίηση του νέου Φύλλου Ελέγχου δεν διέκοψε την παραγραφή, όπως αναφέρεται και στις αριθ./2018,/2018 &/2018 του Τμήμα 4^ο Τριμελές.

Επειδή, εν προκειμένω, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ όφειλε να συμμορφωθεί προς τις προαναφερόμενες δικαστικές αποφάσεις -σύμφωνα με τα οριζόμενα στο αρ. 1 εδ. α' και β' του Ν. 3068/2002 και κατ' αρ. 95 παρ. 5 του αρ. του Συντάγματος-, και να προβεί στη διενεργηθείσα επανάληψη της διαδικασίας προκειμένου να θεραπεύσει τις διαπιστωθείσες τυπικές/νομικές πλημμέλειες που οδήγησαν στην ακύρωση της υπ' αρ./2010 απόφασης επιβολής προστίμου ΚΒΣ, του υπ' αρ./2010 οριστικού φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων και της υπ' αρ./2011 οριστικής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ που αφορούν τη χρήση 2001.

Επειδή τα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης δεν έχουν προσκομιστεί μέχρι σήμερα.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ ορθά και νόμιμα προχώρησε σε επανάληψη διαδικασίας για τη χρήση 2001, συμμορφούμενη στις ως άνω αναφερόμενες δικαστικές αποφάσεις, και περαιτέρω ορθά και νόμιμα εξέδωσε την υπ' αρ./2019 εντολή ελέγχου, την υπ' αρ. πρωτ./2019 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων και εν τέλει την προσβαλλόμενη καταλογιστική πράξη και οι περί αντιθέτου ισχυρισμοί του προσφεύγοντος πρέπει ακολούθως να απορριφθούν ως αβάσιμοι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στην από 05-11-2019 έκθεση επανάληψης διαδικασίας φορολογίας εισοδήματος, της Δ.Ο.Υ. ΙΓ ΑΘΗΝΩΝ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/03-11-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Οικονομικό έτος 2002 (εισοδήματα 01/01/2001- 31/12/2001)

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ (εισοδήματα 01/01/2001- 31/12/2001)	2002
Διαφορά φόρου εισοδήματος	36.523,14€
Πρόστιμο ανακρίβειας	36.924,89€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	73.448,03€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
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.