



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη 09/09/2020

Αριθμός απόφασης: **1404**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333254
Fax : 2313-333258

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 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την Ε. 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού».

5. Την Α. 1122/29-05-2020 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του β' εδαφίου της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού, έως και την 30.09.2020.

6. Την με ημερομηνία κατάθεσης **24-02-2020** με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ... με **ΑΦΜ** ..., κατά: **α)** της με αριθμό .../30-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού

ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, **β)** της με αριθμό **.../30-12-2019** πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008 και **γ)** της με αριθμό **.../30-12-2019** πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

7. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

8. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

9. Την **εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.**

Επί της **από 24-02-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... 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:

-Με την υπ' αριθμ. **.../30-12-2019** πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 350,00 €, λόγω: α) μη ανταπόκρισης του στο με αριθ. πρωτ. **.../14-10-2019** έγγραφο αίτημα της φορολογικής αρχής για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων (τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων), σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 14 του Ν. 4174/2013 ήτοι πρόστιμο 250,00 €, σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ. 1 περ. δ΄ και της παρ. 2 περ. γ΄ του Ν. 4174/2013 και β) μη δήλωσης της μεταφοράς έδρας ή της διακοπής εργασιών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 10 του Ν. 4174/2013, ήτοι πρόστιμο 100,00 €, σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ. 1 περ. α΄ και παρ. 2 περ. γ΄ του Ν. 4174/2013.

-Με την υπ' αριθμ. **.../30-12-2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης, φορολογικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 527.794,19 €, πλέον προστίμου του άρθρου 58Α και τόκων του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 ύψους 541.305,73 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 1.069.099,92 €.

-Με την υπ' αριθ. **.../30-12-2019** πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους **300,00 €**, λόγω μη υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ, για τη φορολογική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008 από την οποία δεν προκύπτει διαφορά φόρου για καταβολή, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 38 παρ 1 περ β΄ του Ν. 2859/2000.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν ερειδόμενες στις από 30/12/2019 εκθέσεις ελέγχου προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, ΦΠΑ και προστίμου του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997, της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης, για τη χρήση 2008, δυνάμει της υπ' αριθμ. .../06-05-2019 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η μη υποβολή από τον προσφεύγοντα εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ για τη φορολογική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008.

Από την φορολογική αρχή δεν κατέστη δυνατό να διενεργηθούν οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που προβλέπονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 της Α.Υ.Ο. 1021681/1120/ΔΕ-Α/ΠΟΛ.1037/1.3.2005 καθώς και των παρ. 1 και 2 της Α.Υ.Ο. 1051402/1782/ΔΕ-Α΄/ΠΟΛ.1081/23.5.2005, καθόσον ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα τηρούμενα βιβλία και τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία.

Κατόπιν τούτου ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση φορολογητέες εισροές ύψους 240.415,94 € και ΦΠΑ εισροών ποσού 30.698,81 € που εξέπεσε ο προσφεύγων από τον αντίστοιχο ΦΠΑ των φορολογητέων εκροών της ατομικής του επιχείρησης, στις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του Ν. 2859/2000, καθόσον δεν διέθετε επαρκή στοιχεία, προκειμένου να ασκηθεί το εν λόγω δικαίωμα από τον προσφεύγοντα. Περαιτέρω έλαβε υπόψη για τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και τον υπολογισμό του ΦΠΑ αυτών, τα ακαθάριστα έσοδα του, όπως δηλώθηκαν (από τον ίδιο) στην με αριθ. καταχώρησης .../26-06-2009 υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Οι φορολογητέες εκροές του προσφεύγοντος για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008, καθόσον δεν προσκόμισε στη φορολογική αρχή αντίγραφα από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία, προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο στο υπό κρίση έτος, λαμβάνοντας υπόψη τα μεγαλύτερα από τις δηλωθείσες εκροές στις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ, τα δεδομένα των υποβληθεισών από τον προσφεύγοντα συγκεντρωτικών καταστάσεων, των συγκεντρωτικών καταστάσεων τρίτων, των δηλωθέντων ακαθαρίστων εσόδων στην οικεία υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ως ακολούθως:

	ΒΑΣΕΙ ΠΕΡΙΟΔΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ	ΒΑΣΕΙ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ	ΒΑΣΕΙ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΤΡΙΤΩΝ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (ΕΙ & Ε3)	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΦΟΡΟΛΟΓ. ΕΚΡΟΕΣ	189.037,57	538.175,34	1.274.242,60	2.805.365,08	2.805.365,08

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου .../24-02-2020 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

- 1) Εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών και παράβαση της αρχής της χρηστής διοίκησης σχετικά με την απόρριψη των βιβλίων και στοιχείων του προσφεύγοντος λόγω μη προσκόμισης αυτών στον έλεγχο και παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, λόγω μη κοινοποίησης σ' αυτόν των πράξεων προσωρινού προσδιορισμού (σχετ. άρθρα 14 και 28 του Ν. 4174/2013). Όπως συνομολογεί η φορολογική αρχή στην οικεία έκθεση, το σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και οι προσωρινοί διορθωτικοί προσδιορισμοί φόρου και προστίμων, διαβιβάστηκαν στη Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου και επιδόθηκαν από τον αρμόδιο δικαστικό επιμελητή στο δήμαρχο Π. Φαλήρου, καθόσον ο προσφεύγων αντιμετωπίστηκε από την ανωτέρω αρχή ως αγνώστου διαμονής. Δεδομένης δε της πλημμελούς επίδοσης, στερήθηκε του δικαιώματος του, να προσκομίσει οποιοδήποτε στοιχείο αφορούσε την επιχείρησή του, αλλά και να καταθέσει, εντός της προβλεπόμενης εκ του νόμου 20ήμερης προθεσμίας, τις απόψεις του επί του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου. Συνεπώς, η μη τήρηση της προβλεπόμενης στην ανωτέρω διάταξη διαδικασίας, ήτοι η μη κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου και των προσωρινών πράξεων προσδιορισμού φόρου και προστίμου, καθιστά τις οριστικές πράξεις που εκδίδονται σε συνέχεια αυτών νομικώς πλημμελείς για τυπικούς λόγους και επιτάσσει την ακύρωσή τους (βλ. και Δ.Ε.Δ. 1779/2019).
- 2) Ο προσφεύγων δεν δύναται να προσκομίσει τα βιβλία και στοιχεία που του ζητήθηκαν από τον έλεγχο, καθώς αυτά τα στοιχεία είχαν καταστραφεί, λόγω παρόδου μεγάλου χρονικού διαστήματος (δώδεκα ετών) από τη θέση της εταιρείας σε αδράνεια, το 2008 και το αρχείο θα έπρεπε να ανασυσταθεί εκ νέου από τον ίδιο, κατόπιν επικοινωνίας με το λογιστή της ατομικής του επιχείρησης.. Η αδυναμία δε αυτή δεν οφείλεται σε δική του πλημμέλεια ή υπαιτιότητα, αφού εύλογα θεώρησε ότι μετά την πάροδο δώδεκα ετών δεν είχε υποχρέωση διαφύλαξής τους σε κάποιο ασφαλές μέρος. Σχετικό είναι το άρθρο 61 του Ν. 4174/2013, που ορίζει ότι ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Από τις διατάξεις του άρθρου 61 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 14 παρ 2 του Ν. 4174/2013, προκύπτει ότι, σε περιπτώσεις αποδεδειγμένης και αντικειμενικής αδυναμίας του φορολογουμένου να συμμορφωθεί με τα αιτήματα της Φορολογικής Διοίκησης και ειδικά για λόγους που συνιστούν ανωτέρα βία, δεν πρέπει να επιβάλλονται σε βάρος του φορολογικές κυρώσεις.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος: *«Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του»*. Με την ανωτέρω διάταξη θεσπίζεται ατομικό δικαίωμα του διοικούμενου-φορολογούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων και συμφερόντων του.

Επειδή, στο άρθρο 6 του ν. 2690/1999 (Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας Α' 45) ορίζεται ότι: «1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικά, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. ... Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. . . . 3 . . . 4. Οι διατάξεις των παρ. 1 και 2 εφαρμόζονται και όταν οι σχετικές με τη δυσμενή διοικητική πράξη διατάξεις προβλέπουν δυνατότητα άσκησης διοικητικής προσφυγής».

Επειδή, στο άρθρο 28 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον 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 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 παρ. 1.....».

Επειδή, με τη με την ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το ως άνω άρθρο του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: «Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και την έκδοση της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση. Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του. Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η

οριστική πράξη του φόρου.». Δυνάμει δε της μεταβατικής διάταξης της παρ. 1 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013, τα ως άνω οριζόμενα έχουν εφαρμογή για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του εν λόγω Κώδικα, ήτοι από 01-01-2014.

Επειδή με την υπ' Αριθ. **Δ6Α 1036682 ΕΞ 25.2.2014** (ΦΕΚ Β' 478/26-02-2014) απόφαση του Γενικού Γραμματέα με θέμα [Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότηση υπογραφής «Με εντολή Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων» σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης] στο άρθρο 1 ορίζεται ότι μεταβιβάστηκε η αρμοδιότητα για την κοινοποίηση: (α) σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, των πράξεων προσδιορισμού φόρου, τελών και εισφορών, των πράξεων επιβολής προστίμων και οποιασδήποτε άλλης καταλογιστικής πράξης, με συνημμένη την έκθεση ελέγχου, όπου προβλέπεται, σε οποιοδήποτε υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 5 παρ. 1, 2 του Ν.4174/2013** «1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. 2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου».

Επειδή, με την **ΠΟΛ.1244/17.10.2001**, του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα «Κοινοποίηση εγγράφων και πράξεων των φορολογικών αρχών σε περιπτώσεις προσώπων αγνώστου διαμονής και δικαίωμα ή μη άσκησης προσφυγής και υποβολής πρότασης διοικητικής επίλυσης της διαφοράς από τον πτωχό, μετά την ισχύ του Ν.2717/99 (Κ.Δ.Δ.)», ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι: «Σας γνωρίζουμε ότι αναφορικά με τα ανωτέρω θέματα, εκδόθηκε η αριθ. 307/2001 Γνωμοδότηση του Γ' Τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, σύμφωνα με την οποία έγιναν δεκτά, κατά περίπτωση, τα ακόλουθα:

α. Ομόφωνα, ότι οι κοινοποιήσεις των πράξεων των φορολογικών αρχών σε πρόσωπα άγνωστης διαμονής πρέπει να πραγματοποιούνται αποκλειστικά κατά τη διάταξη της παραγ. 2 του άρθρου 64 του πρώην Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας (Κ.Φ.Δ.), δηλαδή με επίδοση, επί μη ύπαρξης αντικλήτου, στο δήμαρχο της τελευταίας γνωστής κατοικίας ή διαμονής τους ή της έδρας της αρχής που εξέδωσε την πράξη, αν δεν υπάρχει καμιά γνωστή κατοικία ή διαμονή.»

Επειδή, με την **ΠΟΛ.1249/1.12.2014**, όπως τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ.1029/23.1.2015 της ΓΓΔΕ παρασχέθηκαν οδηγίες σχετικά με την τήρηση νομότυπων διαδικασιών κοινοποίησης των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, όπου μεταξύ άλλων στην παρ Δ' ορίζονται τα εξής: «Ειδικότερα, σύμφωνα με τις παραγράφους 2 έως 3, 5 και 6 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι: «2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, [...], β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου. [...] 7. Αν εκείνος στον οποίο πρόκειται να γίνει η επίδοση είναι, κατά το χρόνο της επίδοσης, άγνωστης διαμονής, τότε αυτή γίνεται, όταν δεν υπάρχει αντίκλητος, στον δήμαρχο ή τον πρόεδρο της κοινότητας της τελευταίας γνωστής κατοικίας ή διαμονής του, ενώ, αν δεν υπάρχει γνωστή κατοικία ή διαμονή, στον δήμαρχο ή τον πρόεδρο της κοινότητας της έδρας της αρχής που εξέδωσε την πράξη. Σημειώνεται ότι για να είναι νόμιμη η κοινοποίηση με τη διαδικασία της άγνωστης διαμονής, το όργανο που είναι αρμόδιο για τη διενέργεια της επίδοσης θα πρέπει να βεβαιώνει στην έκθεση επίδοσης (ή σε ιδιαίτερη βεβαίωση) ότι καταβλήθηκε κάθε δυνατή προσπάθεια (π.χ. έρευνα στα αρχεία της Υπηρεσίας, πληροφορίες από το σύστημα TAXIS, έρευνα προς περιοίκους, το Αστυνομικό Τμήμα της περιοχής, τον τηλεφωνικό κατάλογο του Ο.Τ.Ε. και το διαδίκτυο) για την ανεύρεση της κατοικίας ή προσωρινής διαμονής του προσώπου στο οποίο γίνεται η επίδοση και αυτή απέβη άκαρπη, διαφορετικά η επίδοση είναι άκυρη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.[..]».

Επειδή στο **άρθρο 50** του Ν. 2717/1999 (ΚΔΔ) ορίζεται ότι: «1. Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας, κατά περίπτωση, προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους ή στους δικαστικούς πληρεξουσίους ή στους αντικλήτους τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ειδικότερες αντίστοιχες διατάξεις. 2. Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα, νοείται, ως κατοικία, η οικία, το διαμέρισμα και γενικώς ο στεγασμένος χώρος που προορίζεται για διημέρευση και διανυκτέρευση, ενώ, ως χώρος εργασίας, ο χώρος άσκησης της επαγγελματικής δραστηριότητας. Η τυχόν

προσωρινή μη χρησιμοποίηση των χώρων αυτών για το σκοπό που προορίζονται δεν ασκεί επιρροή.».

Επειδή στο **άρθρο 54** παρ 2 του Ν. 2717/1999(ΚΔΔ), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, ορίζεται ότι: «2. Αν εκείνος στον οποίο πρόκειται να γίνει η επίδοση είναι, κατά το χρόνο της επίδοσης, άγνωστης διαμονής, τότε αυτή γίνεται, όταν δεν υπάρχει αντίκλητος, στον δήμαρχο ή τον πρόεδρο της κοινότητας της τελευταίας γνωστής κατοικίας ή διαμονής του, ενώ, αν δεν υπάρχει γνωστή κατοικία ή διαμονή, στον δήμαρχο ή τον πρόεδρο της κοινότητας της έδρας της αρχής που εξέδωσε την πράξη».

Επειδή, στο **άρθρο 10 παρ 3^α και 4 του Ν. 4174/2013**, ορίζεται ότι: «3α. Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει τη Φορολογική Διοίκηση για μεταβολές στα στοιχεία εγγραφής ή έναρξης του με την υποβολή δήλωσης μεταβολών στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από την πραγματοποίηση της μεταβολής. Ειδικά ο φορολογούμενος, που είναι υποκείμενος στον φόρο προστιθέμενης αξίας, για τη μεταβολή καθεστώτος Φ.Π.Α. στο οποίο υπάγεται, υποβάλλει δήλωση μετάταξης εντός της ίδιας ανωτέρω προθεσμίας, εκτός αν προβλέπεται διαφορετικά από τις διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ (ν. [2859/2000](#)). Η υποχρέωση ενημέρωσης για μεταβολές στα στοιχεία φορολογούμενου φυσικού προσώπου, που δεν αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητά του, δεν υπόκειται σε προθεσμία. Ο φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης τις μεταβολές των στοιχείων του μέχρι τον χρόνο ενημέρωσής της. β. Ο φορολογούμενος που είναι υποκείμενος στον φόρο προστιθέμενης αξίας και πρόκειται να πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές, υποβάλλει δήλωση μεταβολών στο φορολογικό μητρώο για τη διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών. 4. Ο φορολογούμενος που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να ενημερώνει τη Φορολογική Διοίκηση για την οριστική παύση των εργασιών του με την υποβολή στο φορολογικό μητρώο δήλωσης διακοπής εργασιών. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται για τα φυσικά πρόσωπα εντός τριάντα (30) ημερών από την οριστική παύση των εργασιών τους και για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες εντός τριάντα (30) ημερών από τη λύση τους ή από τη λήξη των εργασιών της εκκαθάρισης ή από την ανακοίνωση διαγραφής τους από το Γ.Ε.ΜΗ., κατά περίπτωση.[...]

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση η Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης, διαβίβασε στη Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου το υπ' αριθ. .../28-11-2019 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 με συνημμένους, τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό ΦΠΑ και προσωρινούς προσδιορισμούς προστίμων προκειμένου να κοινοποιηθούν στον προσφεύγοντα τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, λαμβάνοντας υπόψη την τελευταία δηλωθείσα από τον προσφεύγοντα κατοικία στην υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, επί της

Επειδή σύμφωνα με την από 03/12/2019 έκθεση επίδοσης προς αγνώστου διαμονής του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου, στις 03/12/2019 ο εν λόγω υπάλληλος πήγε στην ανωτέρω διεύθυνση κατοικίας του προσφεύγοντος, προκειμένου να του επιδώσει το υπ' αριθ. .../28-11-2019 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 με συνημμένους τους προσωρινούς προσδιορισμούς ΦΠΑ και προστίμων. Αφού διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων δεν κατοικεί επί της οδού ..., μη μπορώντας να εξακριβώσει τη νέα κατοικία του, παρά τις προσπάθειες που κατέβαλε και την επισταμένη έρευνα που διενήργησε (έρευνα στα αρχεία της υπηρεσίας του, στο σύστημα Μητρώου taxis, πληροφορίες από περίοικους, το αστυνομικό τμήμα της περιοχής, τον τηλεφωνικό κατάλογο του Ο.Τ.Ε. και το διαδίκτυο), θεωρώντας πλέον τον προσφεύγοντα ως αγνώστου διαμονής, προσήλθε στο Δημαρχείο της τελευταίας γνωστής κατοικίας-διαμονής του και λόγω απουσίας του Δημάρχου, των Αντιδημάρχων και των διευθυντών, επέδωσε τα ανωτέρω σχετικά στην εντεταλμένη για την παραλαβή εγγράφων υπάλληλο του Δήμου, (κατά δήλωσή της). Η εν λόγω έκθεση επίδοσης προς αγνώστου διαμονής διαβιβάστηκε από τη Δ.Ο.Υ. Παλαιού Φαλήρου, με το υπ' αριθ. πρωτ. .../03-12-2019 έγγραφό της, στη Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης.

Επειδή, στην παρ.1 του άρθρου 171 του ΚΔΔ ορίζεται ότι: *«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.»*.

Επειδή, με τη διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 79 του Κ.Δ.Δ., ορίζεται ότι: *«Η πράξη ακυρώνεται για παράβαση διάταξης που ρυθμίζει τον τύπο ή τη διαδικασία έκδοσης της πράξης, μόνο αν ο προσφεύγων επικαλείται και αποδεικνύει βλάβη, η οποία δεν μπορεί να αποκατασταθεί διαφορετικά παρά μόνο με την ακύρωση της πράξης»*. Ωστόσο, ο προσφεύγων δεν επικαλείται βλάβη, για την αποκατάσταση της οποίας απαιτείται η ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων της φορολογικής αρχής.

Επειδή, επιπροσθέτως, σύμφωνα με την απόφαση 4447/2012 της Ολομέλειας του ΣτΕ, η οποία εκδόθηκε μετά από παραπομπή της 3382/2010 απόφασης της 7μελούς σύνθεσης του ΣτΕ, *«όταν βάσει της συγκεκριμένης ειδικής νομοθεσίας που διέπει την έκδοση της δυσμενούς διοικητικής πράξης προβλέπονται πέραν της αρχικής προηγούμενης ακρόασης και ένα ή περισσότερα στάδια ενδικοφανούς διαδικασίας ενώπιον ανωτέρων οργάνων, η μη τήρηση του προβλεπόμενου τύπου της προηγούμενης ακρόασης κατά τη διαδικασία έκδοσης της αρχικής πράξης καλύπτεται, εφόσον ο ενδιαφερόμενος ασκήσει την ή τις ενδικοφανείς προσφυγές και προβάλλει τους κρίσιμους, κατ' αυτόν, ισχυρισμούς που δεν προέβαλε πριν από την έκδοση της αρχικής πράξης. Στην περίπτωση*

αυτή, θα πρέπει να θεωρηθεί ως εκτελεστή διοικητική πράξη η τελικώς εκδιδόμενη, μετά την άσκηση από τον ενδιαφερόμενο της ή των ενδικοφανών προσφυγών, διότι ως οριστική διοικητική πράξη είναι η τελικώς εκδιδόμενη μετά την εξάντληση της ενδικοφανούς διαδικασίας».

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας λόγω μη άσκησης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με παρ 1 του άρθρου 2 του ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ) (ΦΕΚ Α' 84/26-05-1992), ως ίσχυε, ορίζεται ότι: «1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο. [...]».

Επειδή, με το άρθρο 6 παρ1 του ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ), ορίζεται ότι: «1.Ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας, για την άσκηση του επαγγέλματος του. τηρεί βιβλίο εσόδων - εξόδων, σε ξεχωριστές στήλες του οποίου καταχωρεί: α) το είδος του δικαιολογητικού, τον αύξοντα αριθμό και τη χρονολογία έκδοσης ή λήψης του. καθώς και το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του εκδότη των στοιχείων αγορών και εξόδων. β) τα ακαθάριστα έσοδα από την πώληση εμπορευμάτων, προϊόντων. πρώτων υλών. από την παροχή υπηρεσιών και από λοιπές πράξεις, γ) τις δαπάνες για αγορά αγαθών, διακεκριμένα και ανάλογα με τον προορισμό τους για μεταπώληση ή παραγωγή προϊόντων, τις δαπάνες λήψης υπηρεσιών, τα γενικά έξοδα και λοιπές πράξεις. δ) τις επιστροφές και τις εκπτώσεις που γίνονται με ιδιαίτερο στοιχείο επί των πιο πάνω πράξεων, οι οποίες μπορεί να καταχωρούνται αφαιρετικά από τις αντίστοιχες στήλες. ε) το Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στις πιο πάνω πράξεις. ...5.Μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους στο βιβλίο εσόδων - εξόδων καταχωρείται ανάλυση των ακαθάριστων εσόδων από πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών, με διάκριση λιανικών - χονδρικών πωλήσεων, καθώς και των εξόδων για αμοιβές προσωπικού και τρίτων, για ενοίκια, για τόκους και για λοιπά έξοδα. Η ανάλυση αυτή δεν απαιτείται εάν προκύπτει από τον τρόπο τήρησης του βιβλίου εσόδων - εξόδων. ...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 14 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), ορίζεται ότι: «1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο

φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. 2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.».

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: «Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή, σύμφωνα με τις **παρ.1 και 2 του άρθρου 24 του Ν. 4174/2013**, ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των

εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου. 2. Εάν τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η φορολογική διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε σχετιζόμενα αρχεία. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος υποχρεούται να παράσχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και της μορφής των δεδομένων αυτών. Την ίδια υποχρέωση έχουν και όσοι τρίτοι παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία ψηφιακών δεδομένων, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη φορολογική διοίκηση. Η φορολογική διοίκηση δικαιούται να λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή.».

Επειδή, με το άρθρο 21 παρ 2 του ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ), ορίζεται ότι: «2. Τα βιβλία, οι οπτικοί δίσκοι και γενικά όλα τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσης τους, τα στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου. Τα βιβλία και τα στοιχεία αυτά διατηρούνται οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας..».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 57 του ν. 2859/2000**, ως ίσχυε για τα υπό κρίση έτη, ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 49 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης ή η προθεσμία για την υποβολή των απαιτούμενων δικαιολογητικών για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

2. Κατ εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

α) δεν υποβλήθηκε περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση,

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο και σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.

3. Σε περίπτωση υποβολής της περιοδικής ή εκκαθαριστικής δήλωσης κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους της παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση της πράξης του άρθρου 49 παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης».

Επειδή με το Αρ. Πρωτ. **1007601/37/0015/ΠΟΛ.1010/26.1.2005**, έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών, που αναφέρεται, μεταξύ άλλων και στο χρόνο διαφύλαξης των βιβλίων και των στοιχείων κατά τον Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/92), διευκρινίζεται, μεταξύ άλλων, ότι: «*Με τις διατάξεις της παραγράφου 10 , αντικαθίσταται μερικώς το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ. και προσαρμόζεται ο χρόνος διαφύλαξης των βιβλίων, των ηλεκτρομαγνητικών μέσων, των στοιχείων και των λοιπών δικαιολογητικών εγγραφών στα βιβλία με το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου (Φόρος Εισοδήματος και Φ.Π.Α.) και πλέον πρέπει να διαφυλάσσονται στο μεγαλύτερο χρόνο παραγραφής που ορίζεται από τις αντίστοιχες διατάξεις της Φορολογίας Εισοδήματος και του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας. Οι νέες διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ. δεν αναφέρουν πλέον συγκεκριμένο χρόνο διαφύλαξης των βιβλίων, των ηλεκτρομαγνητικών μέσων, των στοιχείων και των λοιπών δικαιολογητικών εγγραφών στα βιβλία, αλλά συνδέουν τον χρόνο διαφύλαξης αυτών με τον χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου.*».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 13 παρ 2 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ)**, ορίζεται ότι: «2. Τα λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον: α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπαρχείωση υποβολής δήλωσης ή β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.».

Επειδή με το Αρ. Πρωτ. **ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1137542 ΕΞ2015/21-10-2015**, έγγραφο της ΓΓΔΕ, με θέμα «Χρόνος διαφύλαξης βιβλίων και στοιχείων», ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι: «1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), όπως ίσχυε μέχρι την 31.12.2012, οριζόταν ότι τα βιβλία, οι οπτικοί δίσκοι και γενικά όλα τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσής τους, τα στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου. Τα βιβλία και τα στοιχεία αυτά διατηρούνται οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας. [...] 3. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014, ορίζεται ότι, τα

βιβλία και στοιχεία πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον: α) για διάστημα πέντε (5) ετών «από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης» ή β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης».

Επειδή περαιτέρω με τις διατάξεις του **άρθρου 48 παρ 3 και 6 του Ν. 2859/2000** ορίζεται ότι: «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 περιέχονται σ' αυτόν. [...] 6. Ο υπόχρεος στο φόρο επιδεικνύει ή παραδίδει κάθε έγγραφο ή άλλο στοιχείο που του ζητούν για τη διεξαγωγή του ελέγχου. Τις ίδιες υποχρεώσεις έχουν και τα πρόσωπα τα οποία, από τη σχέση εργασίας που έχουν με τον υπόχρεο, μπορούν να δώσουν τα ζητούμενα στοιχεία.».

Επειδή με την **Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1037/1.3.2005** του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Έλεγχος εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων επιτηδευματιών και βεβαίωση και καταβολή των φόρων», ορίζεται ότι: «**ΑΡΘΡΟ 5 ΕΛΕΓΧΟΣ ΛΟΙΠΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΩΝ** 1. Οι λοιπές φορολογίες ελέγχονται συγχρόνως με τη φορολογία εισοδήματος. 2. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης στις φορολογίες αυτές διενεργούνται οι απαραίτητες κατά περίπτωση επαληθεύσεις και εφαρμόζονται οι οικείες ανά φορολογία διατάξεις. Τα ακαθάριστα έσοδα ή οι αγορές που δηλώθηκαν ή προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία ή προσδιορίζονται από τον έλεγχο για τη φορολογία εισοδήματος, λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες. 3. Ειδικά στη φορολογία ΦΠΑ γίνεται υποχρεωτικά έλεγχος τουλάχιστον για τα εξής: α. Αν μεταφέρθηκαν σωστά τα δεδομένα των βιβλίων στις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ. Ελέγχονται επίσης και οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων καθώς και οι δηλώσεις INTRASTAT, όπου συντρέχει περίπτωση. [...] 4. Οι διατάξεις του άρθρου 4 ισχύουν ανάλογα και ως προς τον έλεγχο φορολογίας ΦΠΑ.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **30 παρ 1 και 3 του Ν. 2859/2000** (ΦΕΚ Α' 248/07-11-2000), μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και

ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο..... 3. Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16 έως και 18.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ 1 του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της 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 σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίον επιβαρύνθηκαν, [...]** 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,...».

Επειδή, στο άρθρο 61 παρ 1 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής.».

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο ΠΟΛ 1252/20-11-2015 που έλαβε υπόψη την κείμενη νομοθεσία και νομολογία, «ως περίπτωση ανωτέρας βίας γενικά θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιοδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο, έκτακτο ή εξαιρετικής φύσης γεγονός, το οποίο δεν αναμενόταν και δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί παρά την επίδειξη από πλευράς του κάθε δυνατής επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα εάν το γεγονός είναι αντικειμενικό (φυσικές καταστροφές κλπ.) ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 61, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του.».

Επειδή, στο άρθρο 65 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε

άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή ο προσφεύγων, ισχυρίζεται ότι αδυνατούσε να ανταποκριθεί στο υπ' αριθ. πρωτ. .../14-10-2019 έγγραφο αίτημα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης να θέσει στη διάθεση του ελέγχου αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, επικαλούμενος λόγους ανωτέρας βίας, ήτοι καταστροφή τους λόγω παρόδου μεγάλου χρονικού διαστήματος από την τήρησή τους (12ετίας).

Επειδή, δεν έχει υποβληθεί από τον προσφεύγοντα, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ 1β του άρθρου 38 του Ν. 2859/2000, εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008 και επομένως, το δικαίωμα του δημοσίου για διενέργεια ελέγχου και καταλογισμό φόρων και προστίμων, ως προς τη φορολογία ΦΠΑ, κατέστη δεκαετής και ως εκ τούτου, βάσει των προεκτεθέντων, δεκαετής κατέστη και η υποχρέωση του προσφεύγοντος για διαφύλαξη και επίδειξη στον έλεγχο, των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων της υπό κρίση περιόδου.

Επειδή η φορολογική αρχή απέστειλε στον προσφεύγοντα τα με αριθ. πρωτ. .../07-05-2018, .../07-05-2018 και .../08-05-2018 έγγραφα με τα οποία του κοινοποιήθηκε η εντολή ελέγχου και του γνωστοποιήθηκε η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων καθώς και το υπ' αριθ. πρωτ. .../14-10-2019 αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013, για την προσκόμιση αντιγράφων των τηρούμενων βιβλίων και των εκδοθέντων και ληφθέντων φορολογικών στοιχείων της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, στα οποία δεν ανταποκρίθηκε. Ο προσφεύγων ενημέρωσε τηλεφωνικά τη φορολογική αρχή, ότι δεν είχε στην κατοχή του τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία και ως εκ τούτου δεν μπορούσε να τα προσκομίσει.

Επειδή, καθόσον ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα τηρούμενα βιβλία και τα εκδοθέντα και ληφθέντα στοιχεία της ατομικής του επιχείρησης για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008, δεν κατέστη δυνατόν να γίνει καμία ελεγκτική επαλήθευση από τις προβλεπόμενες, στο άρθρο 5 της ΠΟΛ 1037/2005, προκειμένου να διαπιστωθεί αν τηρήθηκαν οι διατάξεις του Ν.2859/2000, ήτοι αν συμφωνούν τα δεδομένα των βιβλίων με τα αντίστοιχα δεδομένα των δηλώσεων ΦΠΑ, αν για τις δαπάνες που πραγματοποίησε παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ και υπάρχουν τα νόμιμα δικαιολογητικά και γενικότερα αν υποβλήθηκαν με ακρίβεια οι προβλεπόμενες δηλώσεις ΦΠΑ. Συνεπώς ο έλεγχος ορθώς δεν αναγνώρισε προς έκπτωση τον ΦΠΑ των φορολογητέων εισροών που εξέπεσε ο προσφεύγων από τις φορολογητέες του εκροές στις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ του έτους 2008, καθώς δεν προσκόμισε τα τιμολόγια που έλαβε, ώστε να αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και υπηρεσιών καθώς και ο

φόρος προστιθέμενης αξίας με τον οποίο αυτές επιβαρύνθηκαν, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του Ν.2859/2000 και περαιτέρω ορθώς λήφθηκαν υπόψη για τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών του προσφεύγοντος τα ακαθάριστα έσοδα, ήτοι ποσό 2.805.365,08 €, όπως δηλώθηκαν, στον κωδικό 425 «ακαθάριστα έσοδα από ατομική επιχείρηση», της υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2009 (με αριθ. καταχώρησης 774944/26-06-2009) και στο μηχανογραφικό δελτίο οικονομικών στοιχείων επιχειρήσεων και επιτηδευματιών (Ε3) οικ. έτους 2009 (κωδ 276, 304).

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, η φορολογική αρχή εφάρμοσε το ισχύον νομοθετικό πλαίσιο και τις προβλεπόμενες φορολογικές διατάξεις κατά δέσμια αρμοδιότητα και σύμφωνα με την αρχή της νομιμότητας.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί αποδεδειγμένης και αντικειμενικής αδυναμίας του να συμμορφωθεί με τα αιτήματα της Φορολογικής Διοίκησης για λόγους που συνιστούν ανωτέρα βία προβάλλεται αβάσιμα και απορρίπτεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **24-02-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... με **ΑΦΜ**

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

Υπ' αριθμ. .../30-12-2019 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2019

	Φορολογικό έτος 2019
Πρόστιμο για α) μη ανταπόκριση σε αίτημα της φορολογικής αρχής για παροχή πληροφοριών στοιχείων (250,00 €) και β) μη δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα μεταφοράς έδρας ή διακοπής εργασιών (100,00 €)	350,00 €

Υπ' αριθμ. .../30-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008

Διαφορά φόρου προστιθέμενης αξίας	527.794,19
Πρόστιμο αρ. 58 ^Α και τόκοι αρ. 53 ν. 4174/2013	541.305,73
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.069.099,92 €

Υπ' αριθμ. .../30-12-2019 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008

Πρόστιμο άρθρου 4 παρ 1 ν. 2523/1997	
Πρόστιμο μη υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης	300,00 €

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ 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.