



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 23/7/2020

Αριθμός απόφασης: 1262

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313333245

ΦΑΞ : 2313333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), ως 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 και ισχύει.
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Ε2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παρ. 4 του άρθρου 6 του από 30/3/2020 ΠΝΠ (Α' 75).
4. Την με αρ. πρωτ. Α.1122/29-5-2020 (ΦΕΚ Β' 2088/2020) Κοινή Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..
5. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
6. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 16/1/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της με αρ./17-12-2019 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. χρήσης 2013, της με αρ./17-12-2019 οριστικής πράξης μερικού διορθωτικού

προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 και της με αρ./17-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 -31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

7. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
8. Την από 27/1/2020 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 16/1/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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 :

1. Με την με αριθμό/17-12-2019 πράξη επιβολής προστίμου Κ.Φ.Α.Σ. χρήσης 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **4.200,00€**, διότι :

Α. α) δεν εξέδωσε διακόσια τριάντα πέντε (235) Τ.Π.Υ. για παροχή λογιστικών – φοροτεχνικών υπηρεσιών σε αντίστοιχους πελάτες, συνολικής καθαρής αξίας 67.682,97 € πλέον Φ.Π.Α. 23% ποσού 15.567,08 €, ήτοι συνολικής αξίας 83.250,05 € και

β) εξέδωσε ανακριβώς (υποτιμολόγηση) είκοσι εννέα (29) τιμολόγια παροχής υπηρεσιών σε ισόποσους πελάτες, με συνολική αποκρυσβείσα καθαρή αξία ύψους 9.526,73 €, πλέον αποκρυσβείσας αξίας Φ.Π.Α. 23% ύψους 2.191,15 €, ήτοι συνολικής αποκρυσβείσας αξίας 11.717,88 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 6 παρ. 14 του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012), που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του Ν.4337/2015, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 8α', 2α' και 9 του Ν.2523/97.

Β. Καταχώρησε ανακριβώς, στα βιβλία της χρήσης 2013, τις αμοιβές προσωπικού, με αποκρυσβείσα συνολική καθαρή αξία ύψους 32.689,68 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 2 παρ. 1 & 3 και του άρθρου 4 παρ. 17 του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012), που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του Ν.4337/2015, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 8ε', 2α' και 9 του Ν.2523/97.

2. Με τη με αριθμό/17-12-2019 οριστική πράξη μερικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος 17.655,36 €, πλέον πρόσθετων φόρων 17.205,15 € και εισφορά αλληλεγγύης 2.813,58 €, ήτοι συνολικό ποσό **37.674,09 €**.

3. Με τη με αριθμό/17-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2013 – 31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 12.146,42 €, πλέον πρόσθετων φόρων

12.102,69 €, ήτοι συνολικού ποσού **24.249,11 €**.

Δυνάμει της με αρ./1/1-10-2019 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρηση του προσφεύγοντος με αντικείμενο εργασιών «Υπηρεσίες τήρησης λογιστικών βιβλίων με προσωπική εργασία» ως προς την ορθή τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων και των διατάξεων περί φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. για τη χρήση 2013 και το φορολογικό έτος 2014. Κατόπιν επεξεργασίας και διασταύρωσης των δεδομένων των τραπεζικών λογαριασμών του προσφεύγοντα, των απλογραφικών βιβλίων και των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων των ελεγχόμενων ετών, καθώς και της λίστας επιχειρήσεων που εξουσιοδότησαν τον ελεγχόμενο λογιστή για να τους υποβάλλει φορολογικές δηλώσεις (εισοδήματος, Φ.Π.Α., παρακρατούμενων φόρων, κλπ) μέσω taxinet, την οποία απέστειλε στον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων, κατόπιν αιτήματος, με το υπ' αρ./10-10-2019 έγγραφό της η Δ/νση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (Δ.ΗΛΕ.Δ) της Α.Α.Δ.Ε., διαπιστώθηκαν από τον έλεγχο, στη χρήση 2013, οι ανωτέρω παραβάσεις περί μη έκδοσης και ανακριβούς έκδοσης στοιχείων, καθώς και η ανακριβής καταχώρηση στα βιβλία της χρήσης 2013 των αμοιβών προσωπικού, με συνέπεια να εκδοθεί η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου. Περαιτέρω, από την επεξεργασία των τραπεζικών του λογαριασμών, η φορολογούσα αρχή διαπίστωσε στο ίδιο έτος προσαύξηση περιουσίας, ποσού 1.775,00 €, από άγνωστη πηγή ή αιτία προέλευσης που δε δηλώθηκε, κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 3888/2010. Επιπλέον, προέκυψαν λογιστικές διαφορές ύψους 987,57 €. Ακολούθως, εκδόθηκαν οι πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α..

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων για τους παρακάτω λόγους :

1. Μη νόμιμες οι προσβαλλόμενες πράξεις στηριζόμενες σε μη νόμιμο έλεγχο, λόγω προηγούμενου ελέγχου για την ίδια χρήση και τα ίδια φορολογικά αντικείμενα, ο οποίος ή είναι ακόμη σε εξέλιξη ή η υπόθεση τέθηκε στο αρχείο. Δεν υπάρχουν νέα στοιχεία για τη διενέργεια δεύτερου ελέγχου. Υποχρεούται δε η Υπηρεσία να ερευνήσει το αποτέλεσμα του αρχικού ελέγχου που έγινε με βάση την υπ' αριθμ./26.10.2018 εντολή ελέγχου προς τον ελεγκτή υπάλληλο, εφοριακό ΠΕ/Α και κατόπιν του υπ' αριθμ. πρωτ./19.12.2018 εγγράφου «ΑΙΤΗΜΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ» του άρθρου 14 Ν. 4174/2013.

2. Οι φορολογικές πράξεις προστίμου Κ.Φ.Α.Σ., διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος και Φ.Π.Α. χρήσης 2013 στηρίζονται σε πλημμελή έλεγχο, διότι αυτός διενεργήθηκε κατά παράβαση ουσιαστών τύπων της διαδικασίας, ήτοι :

α. Εφόσον με μεταγενέστερες εντολές ο έλεγχος ανατέθηκε σε άλλον ελεγκτή (.....), θα έπρεπε στις νέες αυτές εντολές να αναφέρεται ο λόγος που έγινε η αντικατάσταση του αρχικού ελεγκτή.

β. Κατά παράβαση της διαδικασίας δεν συντάχθηκε έκθεση κατάσχεσης ή αποδεικτικό παράδοσης, όπως απαιτεί ο νομοθέτης.

3. Μη νόμιμα δεν ελήφθη υπόψη και δεν αξιολογήθηκε το ποσό των 25.000,00 €, το οποίο δήλωσε σύμφωνα με το Ν.4512/2018 στο πλαίσιο της οικειοθελούς αποκάλυψης.

4. Ο προσδιορισμός στον οποίο προέβη ο έλεγχος σχετικά με την ελάχιστη αμοιβή του στις περιπτώσεις της μη έκδοσης και της ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων είναι μη νόμιμος, αυθαίρετος και ανατιολόγητος.

5. α. Σχετικά με τις 20 εκ των 235 παραβάσεων περί μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων, ο έλεγχος μη νόμιμα δεν δέχθηκε ότι τα ποσά που είχαν κατατεθεί στον λογαριασμό του όψεως προορίζονταν για πληρωμές υποχρεώσεων, οι οποίες αφορούν σε επτά συνεταιρισμούς.

β. Μη νόμιμα του καταλογίστηκαν 29 περιπτώσεις υποτιμολόγησης συνολικού ποσού 11.717,88 €.

γ. Μη νόμιμα ο έλεγχος δεν του αναγνώρισε δαπάνες ύψους 987,57 €.

δ. Αμφισβητεί τις διαπιστώσεις του ελέγχου όσον αφορά στην ανακριβή καταχώρηση στα βιβλία της επιχείρησής του των αμοιβών μισθοδοσίας και στην προσαύξηση περιουσίας ύψους 1.775,00 €.

6. Αντισυνταγματικότητα της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 2.813,58 € που του επιβλήθηκε με την υπ' αριθμ./17-12-2019 Οριστική Πράξη Μερικού Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2014.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό περί μη νόμιμου ελέγχου

Επειδή στο Ν.4174/2013 στο ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΒΔΟΜΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΕΛΕΓΧΟΙ ορίζεται :

«Άρθρο 25

1. Ο οριζόμενος ή οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,

β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων στους οποίους έχει ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος,

γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,

δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,

ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και

στ) το χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση.

Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται.

2. Ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος πρέπει να επιδεικνύει το δελτίο ταυτότητάς του και την εντολή φορολογικού ελέγχου πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου. [...]

Άρθρο 28 Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα 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 σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, καθώς και από τις απόψεις της φορολογικής αρχής, γίνονται γνωστά τα εξής : «Αρχικά είχε εκδοθεί η εντολή ελέγχου/0/3412 στις 26/10/2018, στον εφοριακό υπάλληλο,, όμως μετά τη σύνταξη του Σημειώματος Διαπιστώσεων και του Συνημμένου σε αυτό και αφού είχε υπογραφεί από τον ελεγκτή και από τον επόπτη, στο στάδιο των υπογραφών από τον Υποδιευθυντή και τη Διευθύντρια της Δ.Ο.Υ., στις 28/03/2019, με έγγραφη παρατήρηση στο σώμα του Σημειώματος Διαπιστώσεων, ο Υποδιευθυντής ζήτησε:

«Έχοντας υπόψη το υπ' αριθμ./06-02-2019 σημείωμα διαπιστώσεων που μου τέθηκε προς υπογραφή και υπήρχε στο γραφείο μου την 01/03/2019 (ημέρα αναλήψεως των καθηκόντων μου ως υποδιευθυντή της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων) και ιδιαιτέρως:

ι. Το γεγονός ότι δεν υποβλήθηκε από μέρος του ελεγχόμενου γραπτό υπόμνημα απόψεων επί του αριθμ. πρωτοκ./29-12-18 αιτήματος παροχής πληροφοριών (σύμφωνα με όσα αναφέρονται στη σελ. 1 του «συνημμένου στο σημείωμα διαπιστώσεων») παρά μόνο εκτέθηκαν προφορικά οι απόψεις του ελεγχόμενου,

ii. ο έλεγχος εξαντλήθηκε σε επαληθεύσεις των τραπεζικών λογαριασμών και μόνο σε αυτές, σύμφωνα με όσα αναφέρονται στη σελίδα 2 του «συνημμένου στο σημείωμα διαπιστώσεων»,
iii. το συμπέρασμα που εξήχθηκε αναφορικά με τις τραπεζικές καταθέσεις ήταν απόρροια της διακύμανσης των τραπεζικών υπολοίπων κάθε χρήσης, όπως αναφέρεται στη σελ 7 του «συνημμένου στο σημείωμα διαπιστώσεων», και δεδομένου ότι οι καταθέσεις (χρήσεων 2013-2014) ποσού 2.925.110,06€ για τις οποίες καλούμαστε, ως υπηρεσία, να διαπιστώσουμε εάν πρόκειται για πρωτογενείς ή μη, κρίνονται ιδιαιτέρως μεγάλες ώστε να περιοριστούμε μόνο στη διακύμανση του αρχικού και τελικού υπολοίπου της κάθε μιας ελεγχόμενης χρονιάς, παρακαλείσθε όπως προβείτε σε επιπλέον ελεγκτικές επαληθεύσεις όπως (αναφέρονται ενδεικτικά) :

1. Στον λεπτομερή έλεγχο κάθε μίας εκ' των πιστωτικών τραπεζικών κινήσεων προκειμένου να διαπιστωθεί εάν αφορούν πρωτογενή κατάθεση ή μη.
2. Την αντιπαραβολή των τραπεζικών πιστώσεων από γνωστή πηγή (ονοματεπώνυμο καταθέτη) με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία προκειμένου να διαπιστωθεί εάν πρόκειται για πελάτη του ελεγχόμενου και αν έχει εκδοθεί σχετικό φορολογικό παραστατικό για την παρεχόμενη υπηρεσία.
3. Την αποστολή εγγράφου προς τη Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (Δ.ΗΛΕ.Δ) αιτούμενοι λίστας των Α.Φ.Μ. που έχουν εξουσιοδοτήσει τον ελεγχόμενο να υποβάλει δηλώσεις (φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ, ΜΥΦ κλπ)
4. Αξιοποίηση της απάντησης της Δ.ΗΛΕ.Δ προκειμένου να ελεγχθεί εάν για τα ΑΦΜ που έχουν εξουσιοδοτήσει τον ελεγχόμενο έχουν εκδοθεί τα σχετικά φορολογικά παραστατικά παροχής υπηρεσιών από μέρος του ελεγχόμενου».

Στις ανωτέρω παρατηρήσεις και στις 02/04/2019, υπογράφει και η Διευθύντρια της Δ.Ο.Υ. ως εξής: «Συμφωνώ με τον Υποδιευθυντή. Επιστρέφεται για περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις»

Μέχρι και τις 30/09/2019 δεν πραγματοποιήθηκαν οι ελεγκτικές επαληθεύσεις που είχαν ζητηθεί από τον Υποδιευθυντή και από την Διευθύντρια και με αφορμή το από 01/10/2019 υπηρεσιακό σημείωμα του Επόπτη Ελέγχου της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με το οποίο προτείνεται: «Να γίνουν επιπλέον εξειδικευμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις σχετικά με το άνοιγμα λογαριασμών και τον προσδιορισμό τυχόν προσαύξησης περιουσίας.

Ελάχιστος ο εναπομείναν χρόνος παραγραφής.

Παρατηρείται δυσκολία ελέγχου της συγκεκριμένης υπόθεσης από τον ελεγκτή.

Προτείνεται η αντικατάσταση του ελεγκτή λόγω φόρτου εργασίας του ιδίου και χρήσης ειδικών αδειών για οικογενειακούς λόγους», **αποφασίστηκε**, λόγω επικείμενης παραγραφής της χρήσης του 2013 η έκδοση νέας εντολής ελέγχου, ως ανωτέρω, η με αριθμ...../01.10.2019 στην εφοριακό υπάλληλο, ελεγκτή, κα για την ολοκλήρωση του ελέγχου».

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο φορολογικός έλεγχος είναι ενιαίος και δεν μεταβλήθηκε, καθώς πρόκειται για «μερικό» έλεγχο, όπως ακριβώς ορίσθηκε από τις εντολές

ελέγχου, ούτε επεκτάθηκε σε άλλα είδη φορολογίας ή σε άλλες φορολογικές περιόδους από τις μνημονευόμενες στις εντολές ελέγχου και δεν υφίσταται πρώτος και δεύτερος έλεγχος, όπως λανθασμένα ισχυρίζεται ο προσφεύγων, διότι δεν του κοινοποιήθηκαν προσωρινά αποτελέσματα, από τον «πρώτο έλεγχο» και για τον λόγο αυτό δεν τίθεται θέμα επανελέγχου. Η Διεύθυνση της φορολογικής αρχής για τους προαναφερθέντες λόγους έκρινε σκόπιμο την αλλαγή ελεγκτή για τις απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις και λόγω της επικείμενης παραγραφής. Ο προσφεύγων ενημερώθηκε τόσο προφορικά για την αλλαγή του ελεγκτή, όσο και από την κοινοποίηση της νέας εντολής ελέγχου, αλλά και των λοιπών εγγράφων που του κοινοποιήθηκαν, του έγινε δε σαφές ότι είναι ο ίδιος έλεγχος, για τις ίδιες χρήσεις, για τις ίδιες φορολογίες απλά με άλλο ελεγκτή. Επομένως, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος τυγχάνει αβάσιμος και ως εκ τούτου απορριπτέος.

Ως προς τον ισχυρισμό περί παράβασης ουσιαδών τύπων της διαδικασίας

A. Ως προς τον ισχυρισμό ότι η φορολογική αρχή όφειλε να ενημερώσει τον προσφεύγοντα για τους λόγους αντικατάστασης του ελεγκτή.

Επειδή από καμία διάταξη νόμου, ούτε και από τις διατάξεις του άρθρου 25 του Ν.4174/2013, που επικαλείται ο προσφεύγων, προκύπτει η υποχρέωση της φορολογικής αρχής να ενημερώσει το φορολογούμενο για τους λόγους αντικατάστασης του ελεγκτή, αλλά αποτελεί εσωτερική υπόθεση της φορολογικής αρχής. Εξάλλου, με την με αρ. πρωτ. .../27-2-2020 απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων επί του με αρ. πρωτ. .../15-1-2020 αιτήματος του προσφεύγοντα για παροχή πληροφοριών, ο προσφεύγων ενημερώθηκε ότι η αντικατάσταση του ελεγκτή έγινε για λόγους αυστηρά υπηρεσιακού. Ως εκ τούτου, ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντα παρελκυστικά προβάλλεται και τυγχάνει απορριπτέος.

B. Ως προς τον ισχυρισμό ότι κατά παράβαση της διαδικασίας δεν συντάχθηκε έκθεση κατάσχεσης ή αποδεικτικό παράδοσης

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **14 του ν.4174/2013** 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, [συμπεριλαμβανομένων πελατολογίων και καταλόγων προμηθευτών], 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, με τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν.4174/2013 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.

2. Ο έλεγχος «εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων» του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η φορολογική διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της φορολογικής διοίκησης.

β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή.»

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

«Άρθρο 24. Πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των

εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπο του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου. [...]

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

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

Άρθρο 25 Είσοδος σε εγκαταστάσεις

[...] 6. Ο φορολογούμενος υποχρεούται να συνεργάζεται πλήρως και να διευκολύνει το έργο του οριζόμενου για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου υπαλλήλου της Φορολογικής Διοίκησης. Ο οριζόμενος υπάλληλος δεν δύναται να μετακινεί βιβλία και στοιχεία ή έγγραφα που έχουν τεθεί στη διάθεση του σε άλλο τόπο, εκτός εάν ο φορολογούμενος αδυνατεί να παράσχει αμέσως αληθή και ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 24. Σε αυτή την περίπτωση, **τα έγγραφα και στοιχεία είναι δυνατόν να απομακρυνθούν από τις εγκαταστάσεις έναντι απόδειξης παραλαβής και επιστρέφονται στον φορολογούμενο εντός δέκα (10) ημερών από την παραλαβή.** Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζονται ανάλογα τα αναφερόμενα στο άρθρο 24 παρ. 4 του Κώδικα. [...]

Επειδή, σύμφωνα με πάγια νομολογία «σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάλληλοι δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, κατά τη διάρκεια φορολογικού ελέγχου σε ορισμένο τόπο και δη στην επαγγελματική εγκατάσταση επιτηδευματία, αφαιρούν από αυτήν βιβλία, έγγραφα και λοιπά εν γένει στοιχεία, απαιτείται ως **ουσιώδης τύπος της όλης διαδικασίας** και, συνεπώς, ως προϋπόθεση της νομιμότητας της επακολουθούσης τυχόν και στηριζομένης στα εν λόγω στοιχεία καταλογιστικής πράξεως ή πράξεως περί επιβολής προστίμου της φορολογικής αρχής, η τήρηση της διαγραφομένης στις διατάξεις αυτές διαδικασίας κατασχέσεως, ήτοι απαιτείται να συντάσσεται επί τόπου από τους ελεγκτές σχετική **έκθεση κατασχέσεως** και να υπογράφεται αυτή από τους

τελευταίους και από τον επιτηδευματία, στον οποίο πρέπει να επιδίδεται αντίγραφο της εν λόγω εκθέσεως. Περαιτέρω, στην περίπτωση κατά την οποία η προσβληθείσα με την προσφυγή πράξη της φορολογικής αρχής ακυρωθεί από το δικαστήριο ως νομικώς πλημμελής για τον τυπικό λόγο ότι δεν έχει συνταχθεί νόμιμη έκθεση κατασχέσεως, για το νόμιμο της εκδόσεως νέας πράξεως με το ίδιο περιεχόμενο **απαιτείται η εκ νέου τήρηση της κατά τα ανωτέρω διαδικασίας**, ήτοι αναγκαστική αφαίρεση των βιβλίων και στοιχείων στην επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου και σύνταξη της οικείας εκθέσεως κατασχέσεως (ΣτΕ 2458/2015, 3343/2011, 1283-4/2011, 1752/2011, 1119/2010, 274/2010, 283-5/2010, 1295-8/2009, 1375-8/2009, 2039/2008, 1422/2008 επταμ.). Κατ' εξαίρεση, εάν η φορολογική αρχή επικαλεσθεί και αποδείξει τη συνδρομή ειδικών αντικειμενικών λόγων ένεκα των οποίων κατέστη πλέον στη συγκεκριμένη περίπτωση πρακτικώς ανέφικτη η εκ νέου αναγκαστική αφαίρεση των ήδη παραληφθέντων βιβλίων και στοιχείων από την επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία, νομίμως εκδίδεται από τη φορολογική αρχή νέα πράξη με το αυτό περιεχόμενο, χωρίς να επαναληφθεί η υλική πράξη της ως άνω αφαιρέσεως» (ΣτΕ 424/2017).

Επειδή, έχει κριθεί με πάγια νομολογία του ΣτΕ, ότι από τη διάταξη του άρθρου 36 του ΚΒΣ, με την οποία ρυθμιζόταν η διαδικασία του φορολογικού ελέγχου για την τήρηση των διατάξεων αυτού και προβλεπόταν η δυνατότητα κατάσχεσης κατά τη διάρκεια του ελέγχου βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων, συνάγεται ότι σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάλληλοι δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, κατά τη διάρκεια φορολογικού ελέγχου σε ορισμένο τόπο και δη στην επαγγελματική εγκατάσταση επιτηδευματία, αφαιρούν από αυτήν βιβλία, έγγραφα και λοιπά εν γένει στοιχεία, απαιτείται ως ουσιώδης τύπος της όλης διαδικασίας και, συνεπώς, ως προϋπόθεση της νομιμότητας της επακολουθούσης τυχόν και στηριζομένης στα εν λόγω στοιχεία καταλογιστικής πράξεως ή πράξεως περί επιβολής προστίμου της φορολογικής αργής, η τήρηση της διαγραφόμενης στις διατάξεις αυτές διαδικασίας κατασχέσεως, ήτοι απαιτείται να συντάσσεται επί τόπου από τους ελεγκτές σχετική έκθεση κατασχέσεως και να υπογράφεται αυτή από τους τελευταίους και από τον επιτηδευματία, στον οποίο πρέπει να επιδίδεται αντίγραφο της εν λόγω εκθέσεως. (ΣτΕ 424/2017 επταμ., 2458/2015, 3343/2011, 1283-4/2011, 1752/2011, 1119/2010, 274/2010, 283-5/2010, 1295-8/2009, 1375-8/2009, 2039/2008, 1422/2008 επταμ.)

Επειδή, αντιστοίχως συνάγεται ότι η τήρηση των διαδικασιών που προβλέπονται α) από τη διάταξη του άρθρου 25 παρ. 6 ΚΦΔ, για τη δυνατότητα μετακίνησης από τον αρμόδιο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης -πρωτότυπων- βιβλίων και στοιχείων ή εγγράφων που έχουν τεθεί στη διάθεση του στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου σε άλλο τόπο, όταν ο φορολογούμενος αδυνατεί να παράσχει αμέσως αληθή και ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 24, για την οποία συντάσσεται απόδειξη παραλαβής και η υποχρέωση επιστροφής αυτών στον ελεγχόμενο εντός 10 ημερών και β) από τη διάταξη του άρθρου 24 παρ. 4 και 5, για τη

δυνατότητα του αρμοδίου υπαλλήλου της φορολογικής διοίκησης να προβεί στην κατάσχεση στο πλαίσιο διενεργούμενου ελέγχου, κατ' άρθρο 24 παρ. 1 του ΚΦΔ -πρωτότυπων- βιβλίων και στοιχείων που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιωνδήποτε άλλων ανεπίσημων βιβλίων, εγγράφων, αρχείων ή στοιχείων, για την οποία συντάσσεται έκθεση κατάσχεσης κατ' άρθρο 24 παρ. 4 του ΚΦΔ, απαιτείται ως ουσιώδης τύπος της όλης διαδικασίας και, συνεπώς, ως προϋπόθεση της νομιμότητας της επακολουθούσης τυχόν και στηριζομένης στα εν λόγω στοιχεία καταλογιστικής πράξεως ή πράξεως περί επιβολής προστίμου της φορολογικής αρχής.

Επειδή, η υποχρέωση σύνταξης απόδειξης παραλαβής κατ' άρθρο 25 παρ. 6. στην περίπτωση που ο έλεγχος μετακινεί -τα πρωτότυπα- βιβλία και στοιχεία ή έγγραφα που έχουν τεθεί στη διάθεση του στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου σε άλλο τόπο, όταν ο φορολογούμενος αδυνατεί να παράσχει αμέσως αληθή και ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 24, και η υποχρέωση επιστροφής αυτών στον ελεγχόμενο εντός 10 ημερών, εφαρμόζεται αναλογικά και στην περίπτωση που ο ίδιος ο φορολογούμενος παραδίδει τα πρωτότυπα στη φορολογική διοίκηση είτε κατόπιν έγγραφου αιτήματος της, κατ' άρθρο 14 παρ. 2 -το οποίο ρυθμίζει μόνο την περίπτωση της παράδοσης αντιγράφων από τον ελεγχόμενο, οπότε και παραδίδεται στο φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης- είτε στο πλαίσιο διενεργούμενου ελέγχου κατόπιν πρόσκλησης της αρχής ή πρωτοβουλίας του φορολογούμενου, όταν δεν κρίνεται κατά την παράδοση των εγγράφων απαραίτητη η κατάσχεση αυτών.

Επειδή, εξάλλου από την ανωτέρω διάταξη σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 24 παρ. 4 και 5 του ΚΦΔ, συνάγεται ότι σε περίπτωση που η φορολογική διοίκηση δεν επιστρέψει εντός δέκα (10) ημερών τα παραληφθέντα ή αφαιρεθέντα στοιχεία, για τα οποία όφειλε να έχει συντάξει κατά τα ανωτέρω απόδειξη παραλαβής, οφείλει κατά το χρόνο αυτό -της παρόδου του δεκαήμερου- να συντάξει σχετικά έκθεση κατάσχεσης.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, ο έλεγχος επέδωσε στον προσφεύγοντα τη με αρ.πρωτ./7-10-2019 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, επί της οποίας ο προσφεύγων κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. το με αρ.πρωτ./7-10-2019 έγγραφο, με το οποίο ισχυρίστηκε τα ακόλουθα: « *Εις απάντηση της υπ' αριθμόν/03-10-2019 πρόσκλησης προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησής μου για φορολογικό έλεγχο σας ενημερώνω ότι τα ανωτέρω ζητηθέντα βρίσκονται στην υπηρεσία σας κατόπιν της υπ' αριθμόν/19-12-2018 πρόσκλησης, τα οποία παρεδόθησαν στον ελεγκτή κ. μαζί με τις βεβαιώσεις τραπεζών για τα έτη 2013 και 2014 από τον λογαριασμό όψεως ...της Τράπεζας. Από τότε τα ανωτέρω δεν μου έχουν επιστραφεί διότι δεν τελείωσε ο έλεγχος*». Στη συνέχεια, επιδόθηκε εκ νέου στον προσφεύγοντα η με αριθμό πρωτ./15-10-2019 2^η πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων στην έδρα της επιχείρησής του

και στις 24-10-2019 ο προσφεύγων με το με αριθμό πρωτ./24-10-2019 έγγραφο αιτήθηκε συνάντηση με την ελεγκτή Σύμφωνα με το με αριθμό .../24-10-2019 πρακτικό συνάντησης, ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων, καταθέτοντας το με αριθμό πρωτ./24-10-2019 υπόμνημά του και όλα τα φορολογικά στοιχεία των ετών 2013 και 2014, αποδεικνύοντας ότι είχε στη διάθεσή του όλα τα στοιχεία, τα οποία δεν είχε παραδώσει με τη με αρ.πρωτ./7-10-2019 1^η πρόσκληση. Το με αριθμό .../24-10-2019 πρακτικό συνάντησης επέχει θέση αποδεικτικού παράδοσης, καθόσον γίνεται μνεία των παραδοθέντων από τον προσφεύγοντα εγγράφων και αρχείων και υπογράφεται από τον ίδιο.

Επειδή, η φορολογική αρχή παρέλαβε τα ως άνω στοιχεία, τα οποία εν συνεχεία, επεξεργάστηκε και παρέμειναν εις χείρας της για διάστημα μεγαλύτερο των δέκα ημερών, χωρίς να συνταχθεί και να επιδοθεί στον προσφεύγοντα έκθεση κατάσχεσης.

Επειδή, στα εν λόγω βιβλία και στοιχεία στηρίχθηκε η φορολογική αρχή προκειμένου να προβεί στην έκδοση των προσβαλλόμενων καταλογιστικών πράξεων, συνεπώς απαιτείται ως ουσιώδης τύπος της όλης διαδικασίας, η σύνταξη σχετικής έκθεσης κατασχέσεως.

Επειδή, από την ανωτέρω παράλειψη της φορολογικής διοίκησης να συντάξει έκθεση κατάσχεσης των στοιχείων των προσφευγόντων, καθίσταται πλημμελής η διαδικασία που τηρήθηκε από τη Φορολογική Αρχή για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω μη τήρησης ουσιώδους τύπου αυτής.

Επειδή βάσει των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντα βάσιμα προβάλλεται και παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρισμών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ.5 Ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017, σε συνδυασμό με τη διάταξη των παρ. 1 και 2γ' του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013, σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τηρώντας την προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία.

Σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1144776 ΕΞ 2015/03-11-2015 έγγραφο της Δ/σης Ελέγχων, της Γενικής Δ/σης Φορολογικής Διοίκησης, της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: «Παροχή οδηγιών σχετικά με την ορθή κοινοποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, ώστε να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του Δημοσίου» στο κεφάλαιο Β. Λοιπά θέματα στην παράγραφο 1 εδάφιο 4 & 5 αναφέρεται ότι:

«Κατόπιν των ανωτέρω επισημαίνουμε την υποχρέωση για επανέκδοση σε κάθε περίπτωση, το ταχύτερο δυνατόν, προς διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, των ακυρωθεισών με δικαστική απόφαση ή με απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, για τυπικούς λόγους (νομική πλημμέλεια), καταλογιστικών πράξεων απαλλαγμένων από τις πλημμέλειες που οδήγησαν στην ακύρωση τους (σχετ. περ. 96 άρθρο 1 της Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-02-2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως ισχύει). Υπενθυμίζεται ότι η τυχόν άσκηση ένδικου μέσου, εκ μέρους του Δημοσίου, δεν εμποδίζει και την επανάληψη της σχετικής διοικητικής διαδικασίας προς επανέκδοσης της ακυρωθείσας πράξης».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 16/1/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ και την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, **λόγω τυπικής πλημμέλειας** (μη σύνταξη έκθεσης κατάσχεσης) και ορίζουμε όπως η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων προβεί στις απαραίτητες ενέργειες βάσει των ανωτέρω.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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.