



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 01.11.2022

Αριθμός απόφασης: 2048

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 08-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

Url : www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022(ΦΕΚ Α' 206), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' /22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

δ. Της ΠΟΛ 1064/2017 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 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».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της προσφεύγουσας με την επωνυμία «..... » με **ΑΦΜ:** με έδρα στην, κατά: α) της υπ' αρ.05.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.

φορολογικής περιόδου 01.01.1993 έως 31.12.1993 και β) της υπ' αρ.05.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.1994 έως 31.12.1994, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας με την επωνυμία «.....» 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αρ.05.2022 Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01.01.1993 έως 31.12.1993 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 6.078,49 ευρώ, πρόσθετος φόρος ποσού 7.294,19 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 13.372,68 ευρώ.

-Με την υπ' αρ.05.2022 Οριστική Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01.01.1994 έως 31.12.1994 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας χρεωστικό ποσό φόρου ύψους 5.942,17 ευρώ, πρόσθετος φόρος ποσού 7.130,72 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 13.072,99 ευρώ.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΥΠΟΘΕΣΗΣ

Στην προσφεύγουσα, με την επωνυμία «..... » με ΑΦΜ:, είχε διενεργηθεί τακτικός έλεγχος των διαχειριστικών περιόδων 1.1.1993 – 31.12.1993, 1.1.1994 – 31.12.1994, και είχαν εκδοθεί οι υπ' αρ.08.2005, και08.2005 πράξεις Προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., αντίστοιχα, λόγω μη υποβολής εκκαθαριστικών δηλώσεων και μη υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. ανά δίμηνο και μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, λαμβάνοντας υπόψη τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος στις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους και μη αναγνωρίζοντας τις δαπάνες λόγω μη προσκόμισης στοιχείων αγορών/δαπανών.

Κατά των ως άνω εκδοθέντων πράξεων Φ.Π.Α. ασκήθηκαν προσφυγές ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου-ΤΜΗΜΑ Β΄ οι οποίες έγιναν δεκτές με τις αποφάσεις2021 και .../2021 αντίστοιχα και ακυρώθηκαν οι ως άνω πράξεις των αντίστοιχων διαχειριστικών περιόδων.

Η ακύρωση των πράξεων έγινε λόγω μη τήρησης της προηγούμενης ακρόασης που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων του ν.2690/1999 και οι υποθέσεις αναπέμφθηκαν στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. για την τήρηση του ουσιώδους τύπου της προηγούμενης ακρόασης της προσφεύγουσας, κατά το αιτιολογικό των ως άνω δικαστικών αποφάσεων.

Η Δ.Ο.Υ. προέβη σε επανάληψη της διαδικασίας δυνάμει της υπ' αρ./2021 εντολής ελέγχου εκδίδοντας εκ νέου πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τις ίδιες διαχειριστικές περιόδους 01.01.1993 έως 31.12.1993 και 01.01.1994 έως 31.12.1994 με αριθμούς05.2022 και05.2022 αντίστοιχα.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα, ζητεί την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, για τους παρακάτω αναφερόμενους λόγους:

Από τον συνδυασμό των διατάξεων της παρ. 11 του άρθρου 72 (πρώην άρθρου 66) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), της παρ.1 του άρθρου 84 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), προκύπτει ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου και τον καταλογισμό φόρων, που ανάγονται στις χρήσεις 1993 και 1994, έχει προ πολλού χρόνου υποκύψει σε **παραγραφή**.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 17 «Αιτιολογία» εδάφια 1 και 2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999): «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.»

Σύμφωνα δε με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της έκθεσης ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής (βλ. ΣτΕ 565/2008, 2054/1995).

Επειδή, κατά το άρθρο 198 Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, οι διοικητικές αρχές οφείλουν να συμμορφώνονται προς το περιεχόμενο των αποφάσεων οι οποίες εκδίδονται για διαφορές που άγονται προς επίλυση με άσκηση προσφυγής. Κατά γενική αρχή, ωστόσο, του διοικητικού

δικαίου, σε περίπτωση ακύρωσης της πράξης για τυπικούς λόγους, ειδικότερα δε πλημμέλειες της αιτιολογίας, η διοίκηση μπορεί να επανέλθει επί της υπόθεσης και να εκδώσει πράξη με το ίδιο περιεχόμενο, απαλλαγμένη όμως από τη διαπιστωθείσα νομική πλημμέλεια, υπό τον όρο, δηλαδή, να είναι προσηκόντως αιτιολογημένη, σύμφωνα με τα κριθέντα με την ακυρωτική απόφαση (ΣτΕ 5765/1995, 5133/1995, 2975/1981).

Επειδή, στο άρθρο 31 του Ν. 1642/1986 ορίζεται ότι: 1. Οι υπόχρεοι στο φόρο οφείλουν να επιδίδουν τις πιο κάτω δηλώσεις:

α) Προσωρινή δήλωση στο δημόσιο ταμείο που είναι αρμόδιο για την είσπραξη του φόρου εισοδήματος τους μέχρι την 20ή ημέρα κάθε μήνα, εφόσον τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων και μέχρι την 25η ημέρα κάθε μήνα, εφόσον τηρούν βιβλία τρίτης ή τέταρτης κατηγορίας του Κώδικα αυτού.

Η δήλωση περιλαμβάνει χωριστά κατά συντελεστή τα ποσά που έχουν υπαχθεί στο φόρο τον προηγούμενο μήνα, την αξία των εξαγωγών και λοιπών απαλλασσόμενων πράξεων, το φόρο που αναλογεί, τις εκπτώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 23, 24 και 25, καθώς και τη διαφορά φόρου που προκύπτει. Όσοι δεν τηρούν βιβλία ή όσοι τηρούν βιβλία της πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων επιδίδουν την πιο πάνω προσωρινή δήλωση κάθε 3 (τρεις) μήνες, μέχρι και τη 15η ημέρα του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης δήλωσης, απαιτείται, πριν από την υποβολή της στο δημόσιο ταμείο, θεώρηση της από τον αρμόδιο οικονομικό έφορο, ο οποίος υπολογίζει και τη σχετική προσαύξηση. Σε περίπτωση αρνητικής δήλωσης, η επίδοση της γίνεται στην αρμόδια οικονομική εφορία.

β) Εκκαθαριστική δήλωση στην οικονομική εφορία που είναι αρμόδια για τη φορολογία του εισοδήματος τους, μέσα σε δύο μήνες από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Η δήλωση αυτή περιλαμβάνει τα ποσά των προσωρινών δηλώσεων, οι οποίες αφορούν τη διαχειριστική περίοδο που έληξε, μετά το διακανονισμό που έγινε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 26.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 52 του Ν. 1642/1986 ορίζεται ότι:

1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 39 και 49 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο δεκαετίας, από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δηλώσεως, προκειμένου για την πράξη του άρθρου 39 ή από το τέλος της επόμενης διαχειριστικής περιόδου από εκείνη που αφορά η παράβαση, προκειμένου για την πράξη του άρθρου 49. Μετά την πάροδο της

δεκαετίας παραγράφεται το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή του φόρου και των προστίμων.

2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο δέκα ετών, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαπέντε ετών, εφόσον:

α) δεν υποβλήθηκε προσωρινή 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 υποχρέου στο φόρο και σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 39.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 του Ν. 1642/1986 ορίζεται ότι:

1. Διατάξεις νόμων που αφορούν θέματα διαδικασίας για την επιβολή του φόρου εισοδήματος ισχύουν αναλόγως και για την εφαρμογή του παρόντος νόμου, εφόσον στις διατάξεις του δεν ορίζεται διαφορετικά.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 84 παράγραφος 6 του Ν.2238/1994 ορίζουν ότι: «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 έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.»

Σκοπός του νομοθέτη είναι σε κάθε περίπτωση να δώσει ικανό χρόνο στη Φορολογική Διοίκηση να εκτελέσει τη σχετική δικαστική απόφαση, ενόψει του φόρτου εργασιών που τη χαρακτηρίζει, δίνοντάς της προθεσμία ενός έτους από την αποδεδειγμένη γνώση της απόφασης αυτής, δηλαδή την κοινοποίηση, ώστε να μπορέσει να συμμορφωθεί σ' αυτήν και να ολοκληρώσει σύννομα όλες τις απαραίτητες ενέργειες τις οποίες διατάσσεται να ενεργήσει.

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 95 παρ 5 του Συντάγματος, του άρθρου 1 του ν. 3068/2002 και του άρθρου 198 παρ.1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/17-5-1999), συνάγεται ότι, η Διοίκηση, μετά την έκδοση ακυρωτικής απόφασης του Συμβουλίου της Επικρατείας ή του Διοικητικού Εφετείου, υποχρεούται να συμμορφωθεί προς αυτή και μάλιστα, όχι μόνον να θεωρήσει ως ανίσχυρη και μη υφιστάμενη στο νομικό κόσμο την ακυρωθείσα

διοικητική πράξη, αλλά να προβεί σε θετικές ενέργειες, για την αναμόρφωση της νομικής κατάστασης που προέκυψε αμέσως ή εμμέσως από την ακυρωθείσα πράξη, ανακαλώντας ή τροποποιώντας τις εν τω μεταξύ εκδοθείσες πράξεις, ή εκδίδοντας αυτές με αναδρομική ισχύ, προκειμένου να επαναφέρει τα πράγματα στη θέση στην οποία θα βρίσκονταν, αν από την αρχή δεν είχε εκδοθεί η ακυρωθείσα πράξη. Το ειδικότερο δε περιεχόμενο και η έκταση των υποχρεώσεων της Διοίκησης, **προσδιορίζονται από το αντικείμενο της ακυρώσεως, δηλαδή από το είδος και τη φύση της ακυρωθείσας πράξης**, καθώς και από την κρίση ή τις κρίσεις επί των διοικητικής φύσεως ζητημάτων που περιέχονται στην απόφαση του Δικαστηρίου και δημιουργούν δεδδικασμένο, ως προς την συγκεκριμένη περίπτωση. Εξάλλου, κατά την έννοια των ιδίων διατάξεων, η ακύρωση διοικητικής πράξης ή παράλειψης επαναφέρει την υπόθεση στο χρόνο έκδοσης ή συντέλεσής της. (ΣΤΕ 3433/2010, 748/2009, ΔΕΦΑΘ 2867/2013).

Κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων, όταν φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση Διοικητικού Δικαστηρίου, προβλέπεται, εξαιρετικώς, περίπτωση παρεκτάσεως του ανωτέρω, κατ' άρθρο 84 παρ.1 Κ.Φ.Ε., συμπληρωθέντος χρόνου παραγραφής και δυνατότητα εκδόσεως και κοινοποιήσεως στο φορολογούμενο νέου φύλλου ελέγχου μέσα σε ένα χρόνο από την κοινοποίηση της αποφάσεως του Δικαστηρίου στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. (ΣΤΕ 5014/1995).

Επειδή με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 72 της παρ. 11 εδαφ.1 του ν.4174/2013 (το άρθρο 72 αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί

Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η αρχική πράξη με αρ.**08.2005** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. ελεγχόμενης περιόδου **01/01/1993-31/12/1993**, εκδόθηκε την **31.08.2005** και κοινοποιήθηκε στις **29.9.2005**, ήτοι εντός του δεκαπενταετούς χρόνου παραγραφής, ήτοι μέχρι την **31.12.2009**, το δικαίωμα του Δημοσίου να εκδώσει και να κοινοποιήσει την εν λόγω πράξη, δεν υπέκυψε σε παραγραφή.

Επειδή, η αρχική πράξη με αρ**08.2005** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. ελεγχόμενης περιόδου **01/01/1994-31/12/1994**, εκδόθηκε την **31.08.2005** και κοινοποιήθηκε στις **29.9.2005** ήτοι εντός του δεκαπενταετούς χρόνου παραγραφής, ήτοι μέχρι την **31.12.2010**, το δικαίωμα του Δημοσίου να εκδώσει και να κοινοποιήσει την εν λόγω πράξη, δεν υπέκυψε σε παραγραφή.

Ακολούθως, οι ως άνω πράξεις ακυρώθηκαν με τις υπ' αριθμ.../2021 και ../2021 αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου, Τμήμα Β' Μονομελές, μετά την ασκηθείσα προσφυγή του αντιδίκου, ενώ διατάχθηκε η αναπομπή της υπόθεσης στη Διοίκηση προκειμένου να τηρηθεί η διαδικασία της προηγούμενης ακρόασης της προσφεύγουσας με βάση τα οριζόμενα στο άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας.

Οι νέες πράξεις με αριθμόκαι απαλλαγμένες από την τυπική πλημμέλεια της μη κλήσης προς ακρόαση, εκδόθηκαν την **30-05-2022** και κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα την **31.05.2022**, ήτοι εντός έτους από την κοινοποίηση της ανωτέρω δικαστικής απόφασης.

Κατόπιν των ανωτέρω, το δικαίωμα του Δημοσίου να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέες πράξεις και, εν προκειμένω, τις ένδικες, δεν υπέκυψε σε παραγραφή, απορριπτομένου κάθε αντίθετου ισχυρισμού της προσφεύγουσας.

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση οι υπ' αρ.: α)**08.2005** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. ελεγχόμενης περιόδου **01/01/1993-31/12/1993** και β)**08.2005** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. ελεγχόμενης περιόδου **01/01/1994-31/12/1994** ακυρώθηκαν με τις υπ' αρ./2021 και/2021 αποφάσεις του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου-ΤΜΗΜΑ Β για τυπικό λόγο και κοινοποιήθηκαν στον αρμόδιο προϊστάμενο της ΔΟΥ μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. μπορούσε να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέες πράξεις μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 28 του Ν. 4174/2013** [ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013], ορίζεται ότι: «**1.** Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. **2.** Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 6 του Ν. 2690/1999** με τον οποίο κυρώθηκε ο Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας [ΦΕΚ Α' 45/09-03-1999], 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 προφορικώς, 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 κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης...».

Επειδή, η προθεσμία που προβλέπει η διάταξη του **άρθρου 28 του Ν. 4174/2013** είναι ειδική και **ευνοϊκότερη** σε σχέση με την ως άνω γενική 5ήμερη προθεσμία προηγούμενης ακρόασης (η οποία άλλωστε καθορίζει την ελάχιστη προθεσμία που πρέπει να χορηγηθεί στο διοικούμενο-

φορολογούμενο προκειμένου να προετοιμάσει την απάντησή του), υπερισχύει της γενικής προθεσμίας που προβλέπει η διάταξη του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση η φορολογική αρχή κατ' εφαρμογή της ως άνω διάταξης κοινοποίησε εγγράφως στην προσφεύγουσα στις 12.04.2022 το με αριθ. 20 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, με το οποίο της γνωστοποίησε τις διαφορές που προέκυψαν κατά την διάρκεια του ελέγχου και την καλούσε, όπως εντός είκοσι (20) ημερών από την επομένη της κοινοποίησής του, να διατυπώσει τις απόψεις του επί του ως άνω Σημειώματος.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην κλήση της φορολογικής αρχής να διατυπώσει τις απόψεις της επί του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου.

Επειδή, από τις από 30.05.2022 εκθέσεις ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, προκύπτει ότι από τον έλεγχο με την διενεργηθείσα επανάληψη διαδικασίας τηρήθηκε το διατακτικό των αποφάσεων των υπ' αρ...../2021 και2021 αποφάσεων του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου-ΤΜΗΜΑ Β.

Για τους ανωτέρω λόγους

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ: και την επικύρωση α) της υπ' αρ.05.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.1993 έως 31.12.1993 β) της υπ' αρ.05.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.1994 έως 31.12.1994, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Η υπ' αρ.05.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.1993 έως 31.12.1993

Συνολικό ποσό για καταβολή; 13.372,68€.

Η υπ' αρ.05.2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.1994 έως 31.12.1994

Συνολικό ποσό για καταβολή; 13.072,99€.

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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.