



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 17/10/2023

Αριθμός απόφασης: 1641

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 25/05/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κάτοικος ΑΘΗΝΩΝ,, Τ.Κ. κατά των:

α) με αριθμό/26-04-2023 Πράξη Επιβολής Ειδικής Κύρωσης Άρθρου 8 παρ.12 Ν.1882/1990, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2001-31/12/2001, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ,

β) με αριθμό/26-04-2023 Πράξη Επιβολής Ειδικής Κύρωσης Άρθρου 8 παρ.12 Ν.1882/1990, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2002-31/12/2002, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ,

γ) με αριθμό/26-04-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2001-31/12/2001, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ,

δ) με αριθμό/26-04-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2002-31/12/2002, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ,

ε) με αριθμό/26-04-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2002, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ,

στ) με αριθμό/26-04-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2003, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τα με αριθμ. πρωτ./27.06.2023 και/26.05.2023 συμπληρωματικά υπομνήματα.

7. Τις απόψεις του 1^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 25/05/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 τη με αριθμό/26-04-2023 Πράξη Επιβολής Ειδικής Κύρωσης Άρθρου 8 παρ. 12 Ν.1882/1990, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2001 – 31/12/2001, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 2.135,17€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 12 του ν.1882/90 καθόσον αποδέχθηκε εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της εκδόσεως των επιχειρήσεων - Α.Φ.Μ. και - Α.Φ.Μ., με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης και την έκπτωση του φόρου προστιθέμενης αξίας που αναγράφεται στα στοιχεία αυτά από τον φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, εκτός των άλλων κυρώσεων υποχρεούται και στην απόδοση στο Δημόσιο του φόρου προστιθέμενης αξίας αυτού, επειδή αυτός δεν αποδόθηκε από τον εκδότη των στοιχείων.

Με τη με αριθμό/26-04-2023 Πράξη Επιβολής Ειδικής Κύρωσης Άρθρου 8 παρ. 12 Ν.1882/1990, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2002–31/12/2002, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 6.758,97€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ.12 του ν.1882/90 καθόσον αποδέχθηκε εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της εκδόσεως των επιχειρήσεων - Α.Φ.Μ. και - Α.Φ.Μ., με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης και την έκπτωση του φόρου προστιθέμενης αξίας που αναγράφεται στα στοιχεία αυτά από τον φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, εκτός των άλλων κυρώσεων υποχρεούται και στην απόδοση στο Δημόσιο του φόρου προστιθέμενης αξίας αυτού, επειδή αυτός δεν αποδόθηκε από τον εκδότη των στοιχείων.

Με τη με αριθμό/26-04-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2001-31/12/2001, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ ποσού 27.631,03€, πλέον πρόσθετοι φόροι 33.157,24€, ήτοι συνολικό ποσό 60.788,27€.

Με τη με αριθμό/26-04-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2002-31/12/2002, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ ποσού 12.372,20€, πλέον πρόσθετοι φόροι 14.846,64€, ήτοι συνολικό ποσό 27.218,84€.

Με τη με αριθμό/26-04-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2002, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ποσού 46.042,19€, πλέον προσθετος φόρος/ πρόστιμο ανακρίβειας/ μη υποβολής ποσού 23.021,09€, ήτοι συνολικό ποσό 69.063,28€.

Με τη με αριθμό/26-04-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2003, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ποσού 14.007,00€, πλέον προσθετος φόρος/ πρόστιμο ανακρίβειας/ μη υποβολής ποσού 16.808,40€, ήτοι συνολικό ποσό 30.815,40€.

Σύντομο Ιστορικό

Οι από 26/04/2023 Εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος – επανάληψης διαδικασίας, μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. – επανάληψης διαδικασίας και μερικού φορολογικού ελέγχου ειδικής ποινής Φ.Π.Α. – επανάληψης διαδικασίας διαλαμβάνουν ότι από τον Προϊστάμενο του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, εκδόθηκε η υπ’ αριθμόν/21-02-2023 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου για τα φορολογικά αντικείμενα του εισοδήματος και του Φ.Π.Α. προκειμένου να γίνει επανάληψη διαδικασίας αναφορικά με τις διαχειριστικές περιόδους από 01/01/2001 έως και 31/12/2001 και από 01/01/2002 έως και 31/12/2002 αντίστοιχα, βάσει των υπ’ αριθ.,/0806-2022 αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Τμήμα Μονομελές), οι οποίες κοινοποιήθηκαν στη Φορολογική Διοίκηση στις 11/07/2022.

Από τις ως άνω εκθέσεις προκύπτει περαιτέρω ότι:

Ο αρχικός επανέλεγχος πραγματοποιήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΙΣΤ’ Αθηνών, καθώς προγενέστερα η προσφεύγουσα είχε περαιώσει οριστικά τα φορολογικά έτη 2001 & 2002 με την αποδοχή του με α/α1/2.3.2005 ειδικού εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης, (με βάση τις διατάξεις του Ν. 3259/2004), συνεπεία των με αριθ. πρωτ./27-02-2008 και 13712/23-05-2008 εγγράφων της ΥΠ.Ε.Ε. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΑΤΤΙΚΗΣ με τα οποία διαβιβάστηκε φάκελος με νέα στοιχεία για την προσφεύγουσα.

Με βάσει την από 30-11-2007 και την από 06-05-2008 εκθέσεις ελέγχου της ΥΠ.Ε.Ε. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΑΤΤΙΚΗΣ καταλογίστηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας παραβάσεις του ΚΒΣ για τη λήψη και καταχώριση στα βιβλία της εικονικών φορολογικών στοιχείων για τις χρήσεις 2001 και 2002.

Συνεπεία αυτών εκδόθηκαν από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΙΣΤ’ ΑΘΗΝΩΝ οι υπ αριθμ/14-3-2008 για το έτος 2001 και/14-3-2008 και/8-7-2008 για το έτος 2002 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου του ΚΒΣ και επεβλήθησαν τα υπό των διατάξεων του Ν.2523/97 προβλεπόμενα πρόστιμα.

Κατόπιν των ανωτέρω διενεργήθηκε επανέλεγχος στην προσφεύγουσα από τη Δ.Ο.Υ. ΙΣΤ’ Αθηνών και εκδόθηκαν: α) η με αριθμό/2009 πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α., για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2001 - 31/12/2001, β) η με αριθμό 10/2009 πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α., για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2002 - 31/12/2002, γ) το με αριθμό/2009 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2001 έως 31/12/2001, δ) το με αριθμό/2009 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2002 έως 31/12/2002, ε) η με αριθμό/2009 πράξη επιβολής ειδικής ποινής παρ.12 αρθρ. 8 Ν.1882/1990, για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2001 έως 31/12/2001, και στ) η με αριθμό/2009 πράξη επιβολής ειδικής ποινής παρ. 12 αρθρ. 8 Ν.1882/1990, για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2002 έως 31/12/2002.

Κατά των ανωτέρω πράξεων ασκήθηκαν προσφυγές επί των οποίων εκδόθηκαν, όπως προαναφέρθηκε, οι υπ’ αριθμ./08-06-2022 αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Τμήμα Μονομελές), οι οποίες έκαναν δεκτές τις ως άνω προσφυγές, ακυρώνοντας αυτές για λόγους τυπικούς (υπογραφή των πράξεων του αρχικού επανελέγχου από αναρμόδιο όργανο).

Εν συνεχεία όπως αναφέρθηκε και ανωτέρω εκδόθηκε η υπ’ αριθμόν/21-02-2023 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου για τα φορολογικά αντικείμενα του εισοδήματος και του Φ.Π.Α. προκειμένου να γίνει επανάληψη διαδικασίας αναφορικά με τις διαχειριστικές περιόδους από 01/01/2001 έως και 31/12/2001 και από 01/01/2002 έως και 31/12/2002 αντίστοιχα, βάσει των ως άνω αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Τμήμα Μονομελές) και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενη τα εξής:

- 1) Παραγραφή των χρήσεων 2001 και 2002 από τον πρώτο επανέλεγχο σύμφωνα με την ισχύουσα τότε νομοθεσία.
- 2) Πλημμελής στοιχειοθέτηση της παράβασης της εικονικότητας των φορολογικών στοιχείων και στις δύο χρήσεις. Αοριστία των εκθέσεων ελέγχου του 1^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής δεν επισυνάπτεται

καμία άλλη έκθεση ελέγχου που να δικαιολογεί την εικονικότητα των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων.

3) Οι προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου τους 1^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής πρέπει να ακυρωθούν ή να τροποποιηθούν και να εφαρμοστεί το ευνοϊκότερο φορολογικό καθεστώς που θεσπίζουν οι νέοι νόμοι περί μη απόρριψης των βιβλίων της και για τα πρόστιμα και στις προσαυξήσεις ταμιακής βεβαίωσης, η μη εφαρμογή του ευνοϊκότερου συνιστά κατάφωρη παράβαση της συνταγματικά θεμελιωμένης αρχής της ισότητας και της χρηστής διοίκησης καθώς και της αρχής της αναλογικότητας και του δικαιώματος για δίκαιη δίκη.

4) Παραβίαση αρχής αμεροληψίας - παραβίαση αρχής χρηστής διοίκησης και δικαιολογημένης εμπιστοσύνης - κατάχρηση εξουσίας - Ανύπαρκτη αιτιολογία των εκθέσεων ελέγχου εν σχέση με τη φύση των επικαλούμενων στοιχείων ώστε να στηριχθεί ο έλεγχος επαρκώς.

Επειδή η προσφεύγουσα με το υπ' αριθμ./26.05.2023 συμπληρωματικό υπόμνημα προσκόμισε την ενδικοφανή προσφυγή και εκτύπωση της εικόνας ατομικών ανοικτών οφειλών εκτός ρύθμισης από το πληροφοριακό σύστημα "taxisnet" .

Επειδή η προσφεύγουσα υπέβαλε το υπ' αριθμ./27.06.2023 συμπληρωματικό υπόμνημα. Τα έγγραφα που επικαλείται με το ως άνω υπόμνημα έλαβαν αρ. πρωτ./27.06.2023 και είναι τα κάτωθι: α) την με αριθμό έκθεση κατάσχεσης βιβλίων-στοιχείων, την από 27/12/2007 έκθεση ελέγχου και επεξεργασίας ΚΒΣ (Π.Δ. 186/92) της Υπηρεσίας Ειδικών Ελέγχων (ΥΠ.Ε.Ε.), τις αποφάσεις επιβολής προστίμου χρήσεων 2001 και 2002 της Δ.Ο.Υ. ΙΣΤ Αθηνών, τα αρχικά φύλλα ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 2002 και 2003 της Δ.Ο.Υ. ΙΣΤ Αθηνών, το εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης υπόθεσης βάσει ν.3259/2004, τις αρχικές πράξεις προσδιορισμού ΦΠΑ περιόδων 01/01-31/12/2001 και 01/01-31/12/2002 της Δ.Ο.Υ. ΙΣΤ Αθηνών, έγγραφα σχετικά με την αρμοδιότητα υπογραφής των αρχικών πράξεων, την αριθ./2006 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Χανίων και την αριθ./2016 απόφαση Δικαστηρίου. Επιπλέον, με το εν λόγω υπόμνημα η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τα κάτωθι:

1) Η φορολογική αρχή ουδόλως συμμορφώθηκε με τις εν λόγω δικαστικές αποφάσεις και αντί να εκδώσει νέες πράξεις θεραπεύουσες τις τυπικές πλημμέλειες οι οποίες και αποτέλεσαν την αιτία ακύρωσης των αρχικών πράξεων, δηλαδή αντί να εκδώσει νέες πράξεις με το ίδιο περιεχόμενο που συμπεριελήφθη στις αρχικές πράξεις, τις οποίες να υπογράψει ο αρμόδιος τότε προϊστάμενος της ΔΟΥ ΙΣΤ Αθηνών, διενεργεί νέο επανέλεγχο σε ήδη διενεργηθέντα επανέλεγχο που είχε πραγματοποιήσει ο ίδιος προϊστάμενος (προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΙΣΤ Αθηνών) στις ίδιες φορολογικές περιόδους. Επιπλέον, δεν αποδεικνύεται ότι ο προϊστάμενος του 1^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής ήταν το αρμόδιο όργανο για την έκδοση των αρχικών πράξεων έως και τον χρόνο κατά τον οποίο το Δημόσιο είχε το δικαίωμα έκδοσης ανάλογων πράξεων και επιβολής φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και λοιπών προστίμων.

2) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιήσει καταλογιστικές πράξεις και να επιβάλλει φόρο εισοδήματος, ΦΠΑ και λοιπά πρόστιμα.

3) Όσον αφορά το περιεχόμενο των νέων πράξεων που εκδόθηκαν από τον προϊστάμενο του 1^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής σε επανάληψη της διαδικασίας αποκατάστασης ή άλλως θεραπείας της τυπικής πλημμέλειας των αρχικών πράξεων, η οποία τυπική πλημμέλεια εσυνίστατο εις την υπογραφή των πράξεων από αναρμόδιο όργανο, ουδόλως εξηγείται και διευκρινίζεται ο τρόπος με τον οποίο αποκαταστάθηκε η τυπική πλημμέλεια των αρχικών πράξεων.

4) Από το περιεχόμενο των πράξεων, απουσιάζουν ουσιώδη στοιχεία που συγκροτούν μια νόμιμη διοικητική πράξη.

5) Αντί φύλλου ελέγχου η φορολογική αρχή είχε την υποχρέωση να εκδώσει συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης εις το οποίο να συμψηφίσει τα αρχικώς προσδιορισθέντα και τα καταβληθέντα χρηματικά ποσά.

6) Ο προϊστάμενος του 1^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής εξέδωσε τις υπ' αριθμ..... και πράξεις επιβολής ειδικής κύρωσης του άρθρου 8 παρ. 12 του Ν. 1882/1990 φορολογικών περιόδων 1/1 - 31/12/2001 και 31/12/2002 χωρίς: α) να συντάξει και να κοινοποιήσει μαζί με τις πράξεις

ιδιαιτέρη έκθεση ελέγχου για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθ.8 παρ. 12 του Ν.1882/90 και να λάβει υπ' όψη ότι με την υπ' αριθμ/2016 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου(τμ. μονομελής) ακυρώθηκε όμοια πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 8 παρ.12 του Ν. 1882/90.

7) Η φορολογική αρχή αν και έφερε το βάρος της απόδειξης, ουδόλως απέδειξε την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων.

8) Από το περιεχόμενο των εκθέσεων ελέγχου ουδόλως αποδεικνύεται η εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων που έλαβε από τους προμηθευτές της.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΑΡΧΙΚΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ

Επειδή, όπως έχει κριθεί, το δικαίωμα της φορολογικής αρχής να εκδώσει τις επίδικες πράξεις, μετά την ακύρωση, με δικαστική απόφαση, των αρχικών πράξεων που είχαν εκδοθεί, τελεί υπό την προϋπόθεση της εμπρόθεσμης έκδοσης και κοινοποίησης των αρχικών πράξεων που ακυρώθηκαν (ΣΤΕ 187/2003), το δικαίωμα της φορολογικής αρχής να εκδώσει νέο φύλλο ελέγχου μετά την ακύρωση του αρχικού, τελεί υπό την προϋπόθεση της εμπρόθεσμης (πριν από τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής) έκδοσης και κοινοποίησης της αρχικής πράξης που ακυρώθηκε.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 36 «Παραγραφή» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 70 «Μεταβατικές διατάξεις» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

10. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 84 «Παραγραφή» του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»

...

4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου. Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 68 «Έκδοση φύλλων ελέγχου» του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:

α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου. ...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 57 «Παραγραφή» του ν.2859/2000 ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος 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 εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής,

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 με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

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

3. Σε περίπτωση υποβολής εκπροθέσμως της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της κατά τα παραπάνω έκτακτης δήλωσης, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση των πράξεων των άρθρων 49 και 50 παρατείνεται ή αναβιώνει αναλόγως, ώστε ο υπολειπόμενος χρόνος για την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου να μην είναι μικρότερος των τριών (3) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 49 «Πράξη Προσδιορισμού του φόρου» του ν.2859/2000 ορίζεται ότι:

«3. Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 18 του άρθρου 19 «[...] Παράταση χρόνου παραγραφής δικαιώματος Δημοσίου κλπ» του ν.3091/2002 (ΦΕΚ Α' 330), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις των παρ.2 και 3 του άρθρου 22 του ν.3212/2003 (ΦΕΚ Α' 308), ορίζεται ότι:

«18. Για υποθέσεις φόρου εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας και λοιπών παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών και εισφορών των προσώπων του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84/Α/), σε βάρος των οποίων έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., για έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή λήψη εικονικών ή νόθευση φορολογικών στοιχείων, μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται για τις διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με τα εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία και ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2002 και μετά.

Για τις υποθέσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους, οι οποίες έπονται των διαχειριστικών περιόδων για τις οποίες έχουν εκδοθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου για εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου μετατίθεται μέχρι τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής που ορίζεται στα προηγούμενα εδάφια.

Οι διατάξεις της παραγράφου 18 του άρθρου 19 του Ν. 3091/2002 εφαρμόζονται ανάλογα και στις περιπτώσεις που μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου έχουν επιδοθεί εκθέσεις κατάσχεσης ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων κατά τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Στις περιπτώσεις αυτές ο νέος χρόνος παραγραφής καταλαμβάνει και τις προηγούμενες της κατάσχεσης ανέλεγκτες διαχειριστικές περιόδους.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 9 «Επιβολή προστίμων - Διοικητική επίλυση της διαφοράς» του ν.2523/1997 (ΦΕΚ Α' 179) ορίζεται ότι:

«5.Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής έγγραφης στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.».

Οικονομικό έτος 2002 (Χρήση 2001)

Επειδή, η αρχική πενταετής προθεσμία παραγραφής του οικονομικού έτους 2002 (χρήσης 2001), συμπληρωνόταν την 31/12/2007.

Επειδή όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης η προσφεύγουσα έχει περαιώσει μεταξύ άλλων και το οικονομικό έτος 2002 (χρήση 2001) με το ειδικό εκκαθαριστικό σημείωμα περαιώσης Ν.3259/2004 (υπ' αριθ./1/2-3-2005 εκκαθαριστικό σημείωμα).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΙΣΤ Αθηνών διενεργήθηκε βάσει των με αριθμ. πρωτ./27-02-2008 και/23-05-2008 εγγράφων της ΥΠ.Ε.Ε. Επιχειρησιακής Διεύθυνσης Αττικής, τα οποία αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία της παρ. 2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994, που περιήλθαν σε γνώση του ελέγχου μετά το πέρας της αρχικής ως άνω πενταετούς παραγραφής και ως εκ τούτου, η παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων παραγράφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 και τα άρθρα 49 και 57 του ν.2859/2000, μετά την πάροδο δεκαετίας, ήτοι εν προκειμένω την 31/12/2012.

Επειδή, οι αρχικές πράξεις Φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και ειδικής ποινής του άρθρου 8 παρ. 12 του ν.1882/1990, χρήσης 2001, ήτοι:

1. Η με αριθ. .../11.05.2009 πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α.
2. Η με αριθ./30.04.2009 πράξη επιβολής ειδικής ποινής της παρ. 12 άρθρ. 8 Ν.1882/1990
3. Το με αριθ./11.05.2009 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων,
εκδόθηκαν στη χρήση 2009, ήτοι εμπρόθεσμα.

Οικονομικό έτος 2003 (Χρήση 2002)

Επειδή, η αρχική πενταετής προθεσμία παραγραφής του οικονομικού έτους 2003 (χρήσης 2002), συμπληρωνόταν την 31/12/2008.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης προκύπτει ότι από την Δ.Ο.Υ. ΙΣΤ Αθηνών εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ./14.03.2008 για το 2001 και .../14.03.2008 και/8.7.2008 για το έτος 2002 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου του ΚΒΣ, λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων. Όσον αφορά τις ως άνω Αποφάσεις Επιβολής Προστίμων:

- Κατά της υπ' αριθμ./14.03.2008 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ ασκήθηκε δικαστική προσφυγή και εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2015 απορριπτική απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου ... (τμήμα ... Μονομελές). Εν συνεχεία ασκήθηκε έφεση και εκδόθηκε η υπ' αριθμ/2018 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου (τμήμαΜονομελές). Η έφεση της προσφεύγουσας έγινε δεκτή καθώς η/2008 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ υπογράφεται αναρμοδίως από όργανο, το οποίο δεν είχε εγκύτως εξουσιοδοτηθεί προς τούτο. Εν συνεχεία εκδόθηκε νέα εντολή ελέγχου από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών για τη θεραπεία της ως άνω πλημμέλειας συνεπεία αυτής συντάχθηκε η από 27/09/2019 έκθεση επανάληψης διαδικασίας της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών και εκδόθηκε η υπ' αριθμ./27.09.2019 πράξη επιβολής Προστίμου άρθ 7 παρ. 3&5 ν.4337/2015.Κατά της τελευταίας δεν ασκήθηκε ενδικοφανής προσφυγή.

- Κατά της υπ' αριθμ./14.03.2008 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ ασκήθηκε δικαστική προσφυγή και εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2015 απορριπτική απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (..... Μονομελές). Εν συνεχεία ασκήθηκε έφεση και εκδόθηκε η υπ' αριθμ/2018 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου (τμήμα 10^ο Μονομελές). Η έφεση της προσφεύγουσας έγινε δεκτή καθώς η 116/2008 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ υπογράφεται αναρμοδίως από όργανο, το οποίο δεν είχε εγκύτως εξουσιοδοτηθεί προς τούτο. Εν συνεχεία εκδόθηκε νέα εντολή ελέγχου από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών για τη θεραπεία της ως άνω πλημμέλειας συνεπεία αυτής συντάχθηκε η από 27/09/2019 έκθεση επανάληψης διαδικασίας της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών και εκδόθηκε η υπ' αριθμ./27.09.2019 πράξη επιβολής Προστίμου άρθ 7 παρ. 3&5 ν.4337/2015.Κατά της τελευταίας δεν ασκήθηκε ενδικοφανής προσφυγή.

- Κατά της υπ' αριθμ./08.07.2008 Απόφασης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ ασκήθηκε δικαστική προσφυγή και εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2014 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (..... Μονομελές) με την οποία απορρίφθηκε η προσφυγή ως απαράδεκτη.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, έχει επιβληθεί σε βάρος της προσφεύγουσας στη χρήση 2002, πρόστιμο για τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις/14.03.2008 και/8.7.2008 Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου του ΚΒΣ του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΣΤ Αθηνών, το δικαίωμα να επιβάλει φόρους, πρόστιμα κ.λπ στην εν λόγω χρήση 2002, παρατείνεται κατά δύο χρόνια πέραν του χρόνου της κανονικής παραγραφής που συμπληρώνεται στις 31/12/2008 (άρθρο 19 παρ. 18 ν.3091/2002) ήτοι παρατείνεται μέχρι την 31/12/2010.

Επειδή, οι αρχικές πράξεις Φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και ειδικής ποινής του άρθρου 8 παρ. 12 του ν.1882/1990, χρήσης 2002, ήτοι:

4. Η με αριθ. 10/11.05.2009 πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α.
5. Η με αριθ./30.04.2009 πράξη επιβολής ειδικής ποινής της παρ. 12 άρθρ. 8 Ν.1882/1990
6. Το με αριθ./11.05.2009 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων,
εκδόθηκαν στη χρήση 2009, ήτοι **εμπρόθεσμα**.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ

Επειδή εν συνεχεία οι ως άνω πράξεις ακυρώθηκαν από το Διοικητικό Πρωτοδικείο (τμήμα Μονομελές), με τις με αριθ./08.06.2022 Αποφάσεις, σύμφωνα με τις οποίες οι εν λόγω πράξεις ακυρώθηκαν καθώς υπογράφονται αναρμοδίως από όργανο, το οποίο δεν είχε εγκύτως εξουσιοδοτηθεί προς τούτο (τυπικός λόγος) και οι εν λόγω υποθέσεις

αναπέμφθηκαν στον Προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής, προκειμένου αυτός να ενεργήσει τα νόμιμα, κατ' άρθρο 79 παρ. 3 περ. α' του Κ.Δ.Δ..

Επειδή, οι ως άνω δικαστικές αποφάσεις κοινοποιήθηκαν στη Φορολογική Διοίκηση στις 11/07/2022 και ως εκ τούτου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 84 του ν.2238/1994, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων παρατείνεται για ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης, ήτοι έως την 11/07/2023.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατ' επανάληψη διαδικασίας, την 26/04/2023 και κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα την 28/04/2023, ήτοι εμπρόθεσμα.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί παραγραφής των χρήσεων 2001 και 2002 απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΥΣ ΛΟΙΠΟΥΣ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟΥΣ ΤΗΣ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ ΚΑΙ ΤΟΥ ΥΠ' ΑΡΙΘΜ./27.06.2023 ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΑ ΥΠΟΜΝΗΜΑΤΑ

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 37 «Έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Διοικητή ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης. Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:

- α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,*
- β) τον Α.Φ.Μ. του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,*
- γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,*
- δ) το είδος της πράξης προσδιορισμού του φόρου και το αντικείμενο στο οποίο αφορά η πράξη,*
- ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,*
- στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,*
- ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,*
- η) τον χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου,*
- θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα,*
- ι) λοιπές πληροφορίες.*

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο το οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου. Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία έκθεση ελέγχου, εκτός από την περίπτωση του δεύτερου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 34. Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της έκθεσης ελέγχου καθορίζεται με απόφαση του Διοικητή.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 8 «Διαδικασία υποβολής στοιχείων για τον προσδιορισμό του εισοδήματος των επιτηδευματιών» του ν.1882/1990 ορίζεται ότι:

«12.Όποιος αποδέχεται πλαστά ή εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο φορολογικό στοιχείο, με σκοπό την απόκρυψη φορολογητέας ύλης και την έκπτωση του φόρου προστιθέμενης αξίας που αναγράφεται στα στοιχεία αυτά από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, εκτός των άλλων κυρώσεων υποχρεούται και στην απόδοση στο Δημόσιο του φόρου προστιθέμενης αξίας αυτού, εφ' όσον δεν αποδόθηκε για οποιονδήποτε λόγο από τον εκδότη των στοιχείων.»

Επειδή στις από 26/04/2023 οικείες εκθέσεις ελέγχου (επανάληψη διαδικασίας) του 1^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής αναφέρεται ως Δ.Ο.Υ. έδρας της προσφεύγουσας η Α' Αθηνών. Από τον Προϊστάμενο τους 1^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής εκδόθηκε η με αριθμό/21-02-2023 εντολή

ελέγχου για επανάληψη διαδικασίας βάσει των υπ' αριθ.,/08-06-2022 αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου(Τμήμα Μονομελές), που αφορά τις διαχειριστικές περιόδους από 01/01/2001 έως και 31/12/2001 και 01/01/2002 έως και 31/12/2002 αντίστοιχα. Η εν λόγω εντολή ελέγχου εκδόθηκε σε αντικατάσταση της υπ' αριθ./19-7-2002 εντολής ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, λόγω μεταφοράς του τμήματος ελέγχου στο 1^ο ΕΛΚΕ Αττικής σύμφωνα με την Δ.ΟΡΓ. Α ΕΞ 2022 (ΦΕΚ Β' 3886/22-7-2022) και την Δ. ΟΡΓ.Α ΕΞ 2022 (ΦΕΚ Β' 3198/22-06-2022) με την οποία ορίστηκε ως ημερομηνία έναρξης των Ελεγκτικών Κέντρων Αττικής (1^ο έως και 4^ο) και Θεσσαλονίκης (1^ο έως και 2^ο) η 29/07/2022.

Επειδή στις από 26/04/2023 οικείες εκθέσεις ελέγχου (επανάληψη διαδικασίας) του 1^ο ΕΛΚΕ Αττικής αναφέρεται ότι ο επανέλεγχος αποτελεί επανάληψη διαδικασίας για τυπική πλημμέλεια και συγκεκριμένα για την υπογραφή αναρμοδίως των εκδοθεισών πράξεων του αρχικού επανελέγχου και γι' αυτό δεν διενεργήθηκαν ελεγκτικές επαληθεύσεις αλλά, λαμβάνοντας υπόψη τον αρχικό επανέλεγχο, **υιοθετήθηκαν πλήρως τα προσδιορισθέντα στις αρχικές εκθέσεις επανελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΣΤ' Αθηνών.**

Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν από τον αρμόδιο προϊστάμενο και συγκεκριμένα από τον Προϊστάμενο του 1^ο ΕΛΚΕ Αττικής και ως εκ τούτου η Φορολογική Αρχή συμμορφώθηκε με τις με αριθ./08.06.2022 Αποφάσεις του Διοικητικό Πρωτοδικείο (τμήμα Μονομελές).

Επειδή στις από 26/04/2023 οικείες εκθέσεις ελέγχου (επανάληψη διαδικασίας) του 1^ο ΕΛΚΕ Αττικής αναφέρεται ότι:

«Με βάση την από 30-11-2007 έκθεση ελέγχου που συντάχθηκε από τους υπαλλήλους της ΥΠ.Ε.Ε. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΑΤΤΙΚΗΣ, καταλογίσθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας παραβάσεις του ΚΒΣ για την λήψη και καταχώρηση στα βιβλία του, για μεν την χρήση 2001 δύο (2) εικονικών ως προς την συναλλαγή φορολογικών στοιχείων, ήτοι του υπ' αριθμ/22-1 1-01 ΤΙΜ-ΔΑ καθαρής αξίας 3.892.000 δρχ. πλέον ΦΠΑ 700.560 δρχ. εκδόσεως της επιχείρησης με αντικείμενο, με ΑΦΜ: Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά και του Τ.Π.Υ. με α/α/14-12-01, καθαρής αξίας 150.000 δρχ. πλέον ΦΠΑ 27.000 δρχ. εκδόσεως της επιχείρησης ΤΟΥ ... με αντικείμενο εργασιών συνεργείο αυτοκινήτων στο με ΑΦΜ: Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, για δε την χρήση 2002 για την λήψη δύο (2) εικονικών ως προς την συναλλαγή φορολογικών στοιχείων, εκδόσεως της επιχείρησης και συγκεκριμένα του υπ' αριθμόν/15-2-02 ΤΙΜ-ΔΑ καθαρής αξίας 17.614,08 € πλέον ΦΠΑ 3.170,53 € και του υπ' αριθμόν/28-3-02 ΤΙΜ-ΔΑ καθαρής αξίας 12.325,75 €. πλέον ΦΠΑ 2.218,63 €.

Επίσης με την από 6-5-2008 έκθεση ελέγχου που συντάχθηκε από τους υπαλλήλους της ΥΠ.Ε.Ε. ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΑΤΤΙΚΗΣ, καταλογίσθηκε σε βάρος της ελεγχόμενης παράβαση του ΚΒΣ για την λήψη και καταχώρηση στα βιβλία του, για την χρήση 2002, ενός (1) εικονικού ως προς το πρόσωπο του έκδοτη φορολογικού στοιχείου και συγκεκριμένα του υπ' αριθμ/29-5-02 ΤΙΜ ΠΩΛΗΣΗΣ καθαρής αξίας 7.610.00 € πλέον ΦΠΑ 1369,80 €. εκδόσεως της επιχείρησης με ΑΦΜ: Δ.Ο.Υ. ΙΣΤ' ΑΘΗΝΩΝ.»

Επειδή η προσφεύγουσα υπέπεσε σε παραβάσεις ΚΒΣ, βάσει των οποίων τα βιβλία και στοιχεία των χρήσεων 2001 και 2002 κρίθηκαν ανακριβή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 4,6 και 7 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ). Κατόπιν αυτού τα αποτελέσματα ανά διαχειριστική περίοδο προσδιορίστηκαν εξωλογιστικός όπως αναλυτικά αναφέρεται στην από 30/04/2009 έκθεση επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΙΣΤ' Αθηνών.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 70 «Μεταβατικές διατάξεις» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«14. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 (Α' 179), πρόστιμο που ισούται με το

άθροισμα του προστίμου του άρθρου 58, της παρ. 2 του άρθρου 58Α ή του άρθρου 59 του Κώδικα, κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του Κώδικα, ο οποίος υπολογίζεται από την 1η.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου, εφαρμόζεται το άρθρο 53 του Κώδικα.»

Επειδή στην από 31/05/2023 έκθεση απόψεων του 1^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής αναφέρεται ότι τα ποσά που υπολογίσθηκαν και περιελήφθησαν στις προσβαλλόμενες πράξεις εφαρμόστηκαν οι διατάξεις του ν.4987/2022 (άρθρο 70 παρ. 14 ΚΦΔ) και ως εκ τούτου δεν έχουν υπολογιστεί προσαυξήσεις λόγω ανακρίβειας κατά το προγενέστερο νομοθετικό καθεστώς, γι' αυτό και τα καταλογισθέντα ποσά είναι μικρότερα σε σχέση με αυτά που είχαν επιβληθεί με τις αρχικές πράξεις που ακυρώθηκαν.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, το 1^ο ΕΛΚΕ Αττικής κοινοποίησε νομίμως, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ και της εγκυκλίου ΠΟΛ.1125/2014, στην προσφεύγουσα τις προσβαλλόμενες πράξεις, μέσω ηλεκτρονικής ανάρτησης στην προσωποποιημένη πληροφόρησή. Από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και συγκεκριμένα από το κείμενο της ηλεκτρονικής ανάρτησης προκύπτει ότι μαζί με τις προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα και οι οικείες εκθέσεις ελέγχου.

Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις περιέχουν τις προβλεπόμενες σύμφωνα με το άρθρο 37 του ΚΦΔ πληροφορίες.

Επειδή όσον αφορά τις με αριθμ./26-04-2023 και/26-04-2023 Πράξεις Επιβολής Ειδικής Κύρωσης Άρθρου 8 παρ. 12 Ν.1882/1990, διαχειριστικών περιόδων 01/01/2001 – 31/12/2001 και 01/01/2002 – 31/12/2002 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ:

1. Στην από 30-04-2009 έκθεση ελέγχου ειδικής ποινής Φ.Π.Α άρθρου 8 του Ν.1882/1990 αναφέρεται ότι οι φερόμενοι εκδότες δεν απέδωσαν τον φόρο που αναλογεί στην αξία των στοιχείων αυτών καθόσον δεν υπέβαλαν δηλώσεις Φ.Π.Α. των διαχειριστικών περιόδων 2001 και 2002.

2. Στην από 27/12/2007 έκθεση ελέγχου & επεξεργασίας ΚΒΣ (Π.Δ. 186/92) της ΥΠΕΕ Αττικής όσον αφορά το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών/14.12.01 εκδόσεως της επιχείρησης “....., ΑΦΜ Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ” αναφέρεται ότι από τα αρχεία του Υπουργείου Οικονομικών προκύπτει ότι το συγκεκριμένο ΑΦΜ είναι ανύπαρκτο, ενώ η περιοχή ΚΟΡΙΝΘΙΑΣ ανήκει στην χωρική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. ΚΙΑΤΟΥ.

3. Από το πληροφοριακό σύστημα Taxis όσον αφορά τον εκδότη του, ΑΦΜ προκύπτει ότι ο εν λόγω εκδότης έχει αποβιώσει και ως ημερομηνία θανάτου έχει δηλωθεί η 06/10/2016. Επιπλέον, από το πληροφοριακό σύστημα Taxis προκύπτει ότι στον εν λόγω εκδότη συνολικά είχαν βεβαιωθεί 5.531.019,61€ (χωρίς συνεισπραττόμενα ποσά) και τα ληξιπρόθεσμα ποσά είναι 5.530.659,50€.

4. Στο πληροφοριακό σύστημα Taxis όσον αφορά τον εκδότη του, ΑΦΜ αναφέρεται ότι ο φορολογούμενος έχει χρέη χαρακτηρισμένα ως ανεπίδεκτα είσπραξης.

Επειδή, η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ.1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στις από 26/04/2023 οικείες εκθέσεις ελέγχου του προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής επί των οποίων εδράζονται οι

προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 25/05/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, και την επικύρωση:

α) της με αριθμό/26-04-2023 Πράξη Επιβολής Ειδικής Κύρωσης Άρθρου 8 παρ.12 Ν.1882/1990, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2001-31/12/2001, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ,

β) της με αριθμό/26-04-2023 Πράξη Επιβολής Ειδικής Κύρωσης Άρθρου 8 παρ.12 Ν.1882/1990, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2002-31/12/2002, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ,

γ) της με αριθμό/26-04-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2001-31/12/2001, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ,

δ) της με αριθμό/26-04-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2002-31/12/2002, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ,

ε) της με αριθμό/26-04-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2002, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ,

στ) της με αριθμό/26-04-2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικονομικού έτους 2003, του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

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

1. Ειδική Κύρωση Άρθρου 8 παρ.12 Ν.1882/1990 (...../2023), διαχειριστικής περιόδου 01/01/2001-31/12/2001:

ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΓΙΑΚΑΤΑΒΟΛΗ: 2.135,17€

2. Ειδική Κύρωση Άρθρου 8 παρ.12 Ν.1882/1990 (...../2023), διαχειριστικής περιόδου 01/01/2002-31/12/2002:

ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΓΙΑΚΑΤΑΒΟΛΗ: 6.758,97€

3. ΦΠΑ (Αριθ. Πράξης/2023) φορολογικής περιόδου 01/01/2001 – 31/12/2001

Διαφορά φόρου	27.631,03
Πρόσθετοι φόροι	33.157,24
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	60.788,27

4. ΦΠΑ (Αριθ. Πράξης/2023) φορολογικής περιόδου 01/01/2002 – 31/12/2002

Διαφορά φόρου	12.372,20
Πρόσθετοι φόροι	14.846,64
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	27.218,84

5. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης/2023) Οικ. Έτος 2002

Διαφορά φόρου	46.042,19
Πρόσθετος φόρος/ πρόστιμο ανακρίβειας/ μη υποβολής	23.021,09
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	69.063,28

6. Εισόδημα (Αριθ. Πράξης/2023) Οικ. Έτος 2003

Διαφορά φόρου	14.007,00
Πρόσθετος φόρος/ πρόστιμο ανακρίβειας/ μη υποβολής	16.808,40
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	30.815,40

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.