



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 10/11/2023

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

Αριθμός απόφασης: e992

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 - 10
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240
e-mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017),
- 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.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 23/06/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατά των κατωτέρω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ:

- α) της υπ' αριθ. /05.2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 και 5 ν.4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007 - 31/12/2007,
- β) της υπ' αριθ. /05.2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 και 5 ν.4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008 - 31/12/2008,
- γ) της υπ' αριθ. /05.2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 και 5 ν.4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009 - 31/12/2009,

- δ) της υπ' αριθ./....05.2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 και 5 ν.4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010 – 31/12/2010,
- ε) της υπ' αριθ./....05.2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 και 5 ν.4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 – 31/12/2011,
- στ) της υπ' αριθ./....05.2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 και 5 ν.4337/2015 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012 – 31/12/2012,
- και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις υπ' αριθ./....05.2023,/....05.2023,/....05.2023,/....05.2023,/....05.2023 και/....05.2023 πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 και 5 ν.4337/2015, διαχειριστικών περιόδων 01/01/2007 – 31/12/2007, 01/01/2008 – 31/12/2008, 01/01/2009 – 31/12/2009, 01/01/2010 – 31/12/2010, 01/01/2011 – 31/12/2011 και 01/01/2012 – 31/12/2012, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 23/06/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./....05.2023 πράξη επιβολής προστίμου 7 §§ 3 και 5 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, αγρότη ειδικού καθεστώτος, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2007 – 31/12/2007, πρόστιμο ποσού 3.125,33€, λόγω α) μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων (ΑΠΥ) σε είκοσι επτά (27) περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών κατεργασίας και παραγωγής τσίπουρου, συνολικής αξίας 2.810,00€ και β) μη θεώρησης – τήρησης βιβλίου εσόδων – εξόδων και λοιπών στοιχείων, κατά παράβαση των άρθρων 2, 4, 6, 13 και 19 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν την επιβολή των κυρώσεων των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 5 ν.2523/1997 και 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν.4337/2015, ήτοι $(586,00€ \times \frac{1}{3}) + (586,00€ \times 15 \times \frac{1}{3})$.

Με την υπ' αριθ./....05.2023 πράξη επιβολής προστίμου 7 §§ 3 και 5 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2008 – 31/12/2008, πρόστιμο ποσού 3.125,33€, λόγω α) μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων (ΑΠΥ) σε τριάντα επτά (37) περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών κατεργασίας και παραγωγής τσίπουρου, συνολικής αξίας 4.220,00€ και β) μη θεώρησης – τήρησης βιβλίου εσόδων – εξόδων και λοιπών στοιχείων, κατά παράβαση των άρθρων 2, 4, 6, 13 και 19 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν την επιβολή των κυρώσεων των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 5 ν.2523/1997 και 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν.4337/2015, ήτοι $(586,00€ \times \frac{1}{3}) + (586,00€ \times 15 \times \frac{1}{3})$.

Με την υπ' αριθ./....05.2023 πράξη επιβολής προστίμου 7 §§ 3 και 5 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009 – 31/12/2009, πρόστιμο ποσού 3.125,33€, λόγω α) μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων (ΑΠΥ) σε τριάντα επτά (37) περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών

κατεργασίας και παραγωγής τσίπουρου, συνολικής αξίας 4.140,00€ και β) μη θεώρησης – τήρησης βιβλίου εσόδων – εξόδων και λοιπών στοιχείων, κατά παράβαση των άρθρων 2, 4, 6, 13 και 19 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν την επιβολή των κυρώσεων των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 5 ν.2523/1997 και 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν.4337/2015, ήτοι $(586,00€ \times \frac{1}{3}) + (586,00€ \times 15 \times \frac{1}{3})$.

Με την υπ' αριθ./....05.2023 πράξη επιβολής προστίμου 7 §§ 3 και 5 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2010 – 31/12/2010, πρόστιμο ποσού 4.200,00€, λόγω α) μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων (ΑΠΥ) σε τριάντα έξι (36) περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών κατεργασίας και παραγωγής τσίπουρου, συνολικής αξίας 3.530,00€ και β) μη θεώρησης – τήρησης βιβλίου εσόδων – εξόδων και λοιπών στοιχείων, κατά παράβαση των άρθρων 2, 4, 6, 13 και 19 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν την επιβολή των κυρώσεων των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 5 ν.2523/1997 και 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν.4337/2015, ήτοι $(600,00€ \times \frac{1}{3}) + (800,00€ \times 15 \times \frac{1}{3})$.

Με την υπ' αριθ./....05.2023 πράξη επιβολής προστίμου 7 §§ 3 και 5 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011 – 31/12/2011, πρόστιμο ποσού 4.200,00€, λόγω α) μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων (ΑΠΥ) σε είκοσι τρεις (23) περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών κατεργασίας και παραγωγής τσίπουρου, συνολικής αξίας 4.000,00€ και β) μη θεώρησης – τήρησης βιβλίου εσόδων – εξόδων και λοιπών στοιχείων, κατά παράβαση των άρθρων 2, 4, 6, 13 και 19 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν την επιβολή των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 5 ν.2523/1997 και 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν.4337/2015 κυρώσεων, ήτοι $(600,00€ \times \frac{1}{3}) + (800,00€ \times 15 \times \frac{1}{3})$.

Με την υπ' αριθ./....05.2023 πράξη επιβολής προστίμου 7 §§ 3 και 5 ν.4337/2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012 – 31/12/2012, πρόστιμο ποσού 733,33€, λόγω α) μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων (ΑΠΥ) σε δύο (2) περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών κατεργασίας και παραγωγής τσίπουρου, συνολικής αξίας 460,00€ και β) μη θεώρησης – τήρησης βιβλίου εσόδων – εξόδων και λοιπών στοιχείων, κατά παράβαση των άρθρων 2, 4, 6, 13 και 19 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν την επιβολή των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 5 ν.2523/1997 και 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν.4337/2015 κυρώσεων, ήτοι $(600,00€ \times \frac{1}{3}) + (800,00€ \times 2 \times \frac{1}{3})$.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 23/05/2023 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ, που συντάχθηκε κατόπιν της υπ' αριθ./2023 εντολής του Προϊσταμένου της, η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ. Α...../2023 απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Κομοτηνής (Τμ. Β') για επανάληψη διαδικασίας. Με την εν λόγω απόφαση ακυρώθηκαν οι υπ' αριθ. 211/13.05.2015, 212/13.05.2015, 213/13.05.2015, 214/13.05.2015, 215/13.05.2015 και 216/13.05.2015 πράξεις επιβολής προστίμου, διαχειριστικών περιόδων 01/01/2007 – 31/12/2007, 01/01/2008 – 31/12/2008, 01/01/2009 – 31/12/2009, 01/01/2010 – 31/12/2010, 01/01/2011 – 31/12/2011 και 01/01/2012 – 31/12/2012, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ, ως νομικώς πλημμελείς, λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς τους (από αναρμόδιο όργανο), καθώς και η υπ' αριθ. 193/10.11.2015

απορριπτική απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (Υποδιεύθυνσης Θεσσαλονίκης) επί της υπ' αριθ. πρωτ./25.06.2015 ενδικοφανούς προσφυγής κατά των ως άνω πράξεων και αναπέμφθηκε η υπόθεση στην αρμόδια ελεγκτική αρχή προκειμένου να ενεργήσει τα νόμιμα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης. Μη τήρηση διαδικασίας άρθρου 28 ΚΦΔ.
2. Παραγραφή δικαιώματος του Δημοσίου τόσο για τις αρχικές πράξεις οι οποίες ακυρώθηκαν από το Δικαστήριο όσο και για τις προσβαλλόμενες νέες πράξεις, που εκδόθηκαν κατ' επανάληψη της διαδικασίας, των διαχειριστικών περιόδων 01/01/2007 – 31/12/2007 και 01/01/2008 – 31/12/2008.
3. Μη νόμιμη η επιβολή προστίμου μη θεώρησης – τήρησης βιβλίου εσόδων – εξόδων πέραν της πρώτης χρονικά ελεγχόμενης διαχειριστικής περιόδου διότι τα ακαθάριστα έσοδα δεν υπερέβαιναν το όριο των 5.000,00€ και δύνατο να χορηγηθεί η προβλεπόμενη από το άρθρο 36 ΚΒΣ σχετική απαλλαγή από την αρμόδια Δ.Ο.Υ..
4. Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του νόμου. Το εισόδημα που προκύπτει από την κατοχή και χρήση μικρής δυναμικότητας άμβικα, λόγω των χρονικών περιορισμών που θέτει ο νόμος στη χρήση του, δεν αποτελεί εισόδημα από την άσκηση επαγγέλματος αλλά συμπληρωματικό εισόδημα από τη χρησιμοποίηση αντικειμένου της οικιακής οικονομίας.

Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος: «*Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του*».

Επειδή, με την ανωτέρω διάταξη θεσπίζεται ατομικό δικαίωμα του διοικούμενου - φορολογούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων και συμφερόντων του. Το δικαίωμα δε αυτό εξειδικεύτηκε με το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999), με το οποίο ορίζονται τα εξής: «*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. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου...*».

Επειδή, κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών διοικητικών πράξεων, ορίστηκε η διαδικασία του άρθρου 28 του ΚΦΔ, ως εξής: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον 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, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης...».

Επειδή, στην αιτιολογική έκθεση του προϋσχύσαντος ΚΦΔ επί του άρθρου 28 ορίζεται ότι: «Παρέχεται η δυνατότητα στο φορολογούμενο να υποβάλλει προκαταβολικά τις αντιρρήσεις του και να ασκήσει το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/02.05.2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το ως άνω άρθρο του ΚΦΔ προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι «Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και την έκδοση της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση. Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του. Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου».

Επειδή, με το άρθρο 62 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Ο Διοικητής είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν τον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων... 4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Διοικητή να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της,...».

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 28 του ΚΦΔ σε συνδυασμό με αυτές του άρθρου 62 παρ. 4 του ίδιου Κώδικα ρυθμίζουν ρητώς και ειδικώς το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης στο πεδίο της φορολογικής διαδικασίας και απαιτούν την έκδοση και κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου και των προσωρινών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρων και

επιβολής προστίμων ως αναγκαίο τύπο της διαδικασίας έκδοσης των οριστικών καταλογιστικών πράξεων.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, οι προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 23/05/2023 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ, που συντάχθηκε κατόπιν της υπ' αριθ. .../2023 εντολής του Προϊσταμένου της, εκδοθείσας σε εκτέλεση της υπ' αριθ. Α...../2023 απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Κομοτηνής (Τμ. Β') για επανάληψη διαδικασίας. Από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι η ελεγκτική αρχή είχε κοινοποιήσει σημείωμα διαπιστώσεων άρθρων 28 και 62 ν.4174/2013 και προσωρινούς προσδιορισμούς προστίμων, στις 26/03/2015, πριν την ολοκλήρωση του ελέγχου και τη σύνταξη της από 08/05/2015 έκθεσης ελέγχου επί της οποίας εδράζονταν οι αρχικώς εκδοθείσες και τελικώς ακυρωθείσες, λόγω αναρμοδιότητας του οργάνου, με την προαναφερθείσα απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Κομοτηνής, πράξεις επιβολής προστίμου. Επί του ανωτέρω σημειώματος ο προσφεύγων είχε υποβάλει το υπ' αριθ. πρωτ. /15.04.2015 υπόμνημα αντιρρήσεων του οι οποίες δεν έγιναν αποδεκτές από την ελεγκτική αρχή. Ωστόσο, κατά τη σύνταξη της από 23/05/2023 έκθεσης ελέγχου, δεν τηρήθηκε εκ νέου η διαδικασία των άρθρων 28 και 62 του ΚΦΔ, ήτοι κοινοποίηση σημειώματος διαπιστώσεων και έγγραφη κλήση του προσφεύγοντος προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τυχόν αντιρρήσεις του. Με δεδομένο ότι, κατά τον αρχικό έλεγχο, το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης ασκήθηκε ενώπιον αναρμόδιου (κατά την εκδοθείσα δικαστική απόφαση) για την έκδοση πράξεων οργάνου, ήτοι του Υποδιευθυντή της φορολογικής αρχής αντί του αρμόδιου Προϊσταμένου αυτής, η μη τήρηση εκ νέου του διαδικαστικού κανόνα των άρθρων 28 και 62 του ΚΦΔ συνιστά τυπική πλημμέλεια λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί παραβίασης του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης, προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός, παρελκούσης ως αλυσιτελούς της εξέτασης των λοιπών ισχυρισμών.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 6 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς... Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών».

Επειδή, με το άρθρο 36 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 προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης. 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:... γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης, η οποία δεν προσβάλλεται με ένδικο βοήθημα ή μέσο και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά...».

Επειδή, η υπ' αριθ. Α...../2023 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Κομοτηνής (Τμ. Β') για επανάληψη διαδικασίας δημοσιεύθηκε στο ακροατήριο του Δικαστηρίου κατά την έκτακτη δημόσια συνεδρίαση της 14^{ης} Μαρτίου 2023.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από 23/06/2023 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ. και συγκεκριμένα την ακύρωση των υπ' αριθ./....05.2023,/....05.2023,/....05.2023,/....05.2023,/....05.2023 και/....05.2023 πράξεων επιβολής προστίμου άρθρου 7 §§ 3 και 5 ν.4337/2015, διαχειριστικών περιόδων 01/01/2007 - 31/12/2007, 01/01/2008 - 31/12/2008, 01/01/2009 - 31/12/2009, 01/01/2010 - 31/12/2010, 01/01/2011 - 31/12/2011 και 01/01/2012 - 31/12/2012, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ, λόγω τυπικής πλημμέλειας.

Καλείται ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΞΑΝΘΗΣ όπως ενεργήσει με βάση το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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 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.