



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 28.11.2023

Αριθμός απόφασης: 1952

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

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 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
 - γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
 - δ. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου Αθηνών, κατά της υπ' αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛΚΕ Αττικής, χρήσης 1988, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛΚΕ Αττικής, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου του 1ου ΕΛΚΕ Αττικής.
6. Τις απόψεις του 1ου ΕΛΚΕ Αττικής.
7. Την αρ. απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛΚΕ Αττικής, χρήσης 1988, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ύψους 1.878,22 € (=234,78 € + 234,78 € + 1.408,66 €), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 του Π.Δ. 99/77 και των άρθρων 32, 33, 34 του Π.Δ. 186/92, δεδομένου ότι, σύμφωνα με την από έκθεση ελέγχου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, ο προσφεύγων (ο οποίος κατά την κρινόμενη περίοδο ήταν επιτηδευματίας με κύρια δραστηριότητα τις αγορές-πωλήσεις-ενεχυρίσεις παλαιών αντικειμένων):

- 1.Δεν τήρησε βιβλίο Εσόδων — Εξόδων (Β' Κατηγορίας) της προσήκουσας κατηγορίας κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 3 παρ.2 περ. γ και δ του Π.Δ. 99/77 Κ.Φ.Σ,
- 2.Δεν ανέγραψε στο βιβλίο ποσοτικής παραλαβής τον σκοπό παραλαβής των ειδών κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 12 παρ. 1 του Π.Δ. 99/77 Κ.Φ.Σ.
- 3.Δεν εξέδωσε Α.Π.Υ. ή Τ.Π.-Δ.Α. σε έξι (6) περιπτώσεις κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1 παρ. 1, 20, 23, 29, 43 και 45 του Π.Δ. 99/77 Κ.Φ.Σ.

Αναλυτικότερα, η αριθμ. προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου εκδόθηκε λόγω επανάληψης της διαδικασίας κατόπιν της με αρ. Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών με την οποία κρίθηκε ότι η με αρ. απόφαση επιβολής προστίμου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, διαχειριστικής περιόδου 01/01/1988 – 31/12/1988, συνολικού ποσού ύψους 1.878,22 € λόγω παράβασης των διατάξεων του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων (Κ.Φ.Σ - Π.Δ. 99/1977) εκδόθηκε χωρίς να έχει τηρηθεί νομίμως ο ουσιώδης τύπος της προηγούμενης επίδοσης στον ελεγχόμενο αντιγράφων των με αρ. εκθέσεων κατάσχεσης της ΥΠ.Ε.Δ.Α. Αθηνών. Κατόπιν των ανωτέρω, εκδόθηκε η αρ. εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛΚΕ Αττικής, οι υπό κρίση εκθέσεις κατάσχεσης επιδόθηκαν με θυροκόλληση στην οικία του προσφεύγοντος και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Σύμφωνα με το ιστορικό της υπόθεσης, μετά από έρευνες και ελέγχους που διενεργήσαν, την στην έδρα της ατομικής επιχείρησης του ελεγχόμενου, οι υπάλληλοι της πρώην ΥΠΕΔΑ ΑΘΗΝΩΝ κατάσχσαν τα επίσημα και ανεπίσημα βιβλία και στοιχεία που τηρούσε με τις με αριθμό εκθέσεις κατάσχεσης και κατόπιν ελέγχου διαπιστώθηκαν οι ανωτέρω παραβάσεις και παραλήψεις και εκδόθηκε η με αρ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/1988-31/12/1988, συνολικού ποσού 640.000 δρχ. (1.878,22 €). Κατά της εν λόγω απόφασης ασκήθηκε ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας η από Προσφυγή, επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών με την οποία ακυρώθηκε η προσβαλλόμενη πράξη με το αιτιολογικό ότι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών δεν κάλεσε τον ελεγχόμενο σε ακρόαση. Σε συμμόρφωση προς την εν λόγω δικαστική απόφαση διενεργήθηκε επανέλεγχος, και την θυροκολλήθηκε στην έδρα του ελεγχόμενου το με αριθμό Σημείωμα Ελέγχου αρθρ. 45 παρ 8 Π.Δ. 99/77 για τις υπό κρίση παραβάσεις, και εκδόθηκε η με Απόφαση επιβολής προστίμου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/1988-31/12/1988, συνολικού ποσού 1.878,22 € (η οποία

ακυρώθηκε με την αρ. ως άνω Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών βάσει της οποίας έγινε η υπό κρίση επανάληψη διαδικασίας).

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ζητάει ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛΚΕ Αττικής, ισχυριζόμενος ότι:

1. Μη νόμιμα εκδόθηκε εντολή ελέγχου και η προσβαλλόμενη πράξη καθώς το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου έχει ήδη υποπέσει σε παραγραφή βάσει των διατάξεων του άρθρου 68 του Ν.Δ. 3323/55 περί δεκαετούς παραγραφής.

2. Μη νόμιμα δεν συντάχθηκε έκθεση κατάσχεσης για τα βιβλία και στοιχεία που παρέδωσε στη Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών με απόδειξη παραλαβής.

3. Μη νόμιμα διενεργήθηκε επανάληψη διαδικασίας και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη καθώς το δικαστήριο με την υπό κρίση απόφασή του ακύρωσε την αρ. πράξη επιβολής προστίμου και δεν ανέπεμψε την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ.

Επειδή, στην παρ. 11 του άρθρου 72 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«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.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ΚΦΔ: «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 επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά. ...»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 47 του Π.Δ. 99/1977, όπως ήταν σε ισχύ την υπό κρίση περίοδο: «....Αι περί παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου προς ενέργειαν αρχικής συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής εν τη φορολογία του εισοδήματος ισχύουσai εκάστοτε διατάξεις εφαρμόζονται αναλόγως και δια την επιβολήν του κατά το παρόν άρθρον προστίμου, της προθεσμίας της παραγραφής αρχομένης εν προκειμένω από της λήξεως της επομένης διαχειριστικής περιόδου εκείνης εις ην αφορά η παράβασις....»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 68 του Ν.Δ. 3323/1955, όπως ίσχυε μετά την αντικατάστασή του από το άρθρο 17 παρ. 1 του ν. 1828/1989 (ΦΕΚ 2^{Α'}) το οποίο καταλαμβάνει κατά το άρθρο 44 περ. 1 ^α του νόμου αυτού τις φορολογικές υποθέσεις για τις

οποίες δεν είχε συμπληρωθεί ο χρόνος παραγραφής μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή την 3-1-1989 και εφαρμόζεται στην προκείμενη περίπτωση «Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 52, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης ...Με την επιφύλαξη των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της δεκαετίας.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 68 του Ν.Δ. 3323/1955, όπως ίσχυε κατά την υπό κρίση περίοδο: «Όταν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση του διοικητικού δικαστηρίου η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής του ή μετά τη λήξη του χρόνου της παραγραφής ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας δύναται να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 του Π.Δ. 99/1977:

«1. Ο Οικονομικός Εφορος και υπ' αυτού οριζόμενος υπάλληλος δικαιούται, καθ' οιανδήποτε εργάσιμον δια τον υπόχρεων ώραν, να λαμβάνη γνώσιν, να ελέγχει και να θεωρή όλα τα βιβλία και στοιχεία τα υπό του παρόντος Κώδικος ή ετέρων νόμων οριζόμενα, ως και τα προαιρετικώς τηρούμενα υπό του υποχρέου και να λαμβάνη γνώσιν οιοδήποτε ετέρου βιβλίου, εγγράφου ή στοιχείου και παντός περιουσιακού στοιχείου ευρισκομένου εις την επαγγελματικήν εγκατάστασιν του επιτηδευματίου ή εις το κατάστημα παντός ετέρου υποχρέου. Ο έλεγχος των οριζομένων υπό του παρόντος Κώδικος βιβλίων και στοιχείων δύναται να γίνη και εις το κατάστημα της Οικονομικής Εφορίας, οσάκις η διενέργεια τούτου εις την επαγγελματικήν εγκατάστασιν του επιτηδευματίου ή εις το κατάστημα παντός ετέρου υποχρέου τυγχάνει εξαιρετικώς δυσχερής. Εις την περίπτωσιν ταύτην ο υπόχρεως καλείται υπό του Οικονομικού Εφόρου εγγράφως και επί αποδείξει δια την προσκόμισιν των βιβλίων και στοιχείων.

4. Υπαρχούσης παρά τω αρμοδίω Επιθεωρητή Οικονομικών Εφοριών ή των αρμοδίω Οικονομικώ Εφόρω βασίμου υπονοίας ότι εις την επαγγελματικήν εγκατάστασιν του επιτηδευματίου ή εις το κατάστημα παντός ετέρου υποχρέου αποκρύπτονται βιβλία, έγγραφα, εμπορεύματα ή άλλα στοιχεία, τα οποία ασκούν επιρροήν επί του ακριβούς προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης, ο Εισαγγελεύς Πλημμελειοδικών και ελλείψει τούτου ο Ειρηνοδίκης, εις την περιφέρειαν του οποίου υπάγεται η επαγγελματική εγκατάστασις του επιτηδευματίου ή το κατάστημα ετέρου υποχρέου, δύναται αιτήσει του αρμοδίου Επιθεωρητού Οικονομικών Εφοριών ή του αρμοδίου Οικονομικού Εφόρου, να αναθέτη εις ανακριτικόν υπάλληλον την ανεύρεσιν των βιβλίων ή εγγράφων η εμπορευμάτων ή άλλων στοιχείων τούτων τη συμπράξει εφοριακών υπαλλήλων, οριζομένων υπό του Επιθεωρητού Οικονομικών Εφοριών ή του Οικονομικού Εφόρου. Τα κατά την έρευνα τυχόν ανευρισκόμενα τοιαύτα βιβλία, έγγραφα και λοιπά στοιχεία κατασχόνται και παραδίδονται εις τον αρμόδιον Οικονομικόν Εφορον, εφόσον δε βάσει τούτων ενεργείται φορολογική εγγραφή, φυλάσσονται μέχρι της τελεσίδικης ταύτης. Η έρευνα ενεργείται καθ' οιανδήποτε δια τον υπόχρεων εργάσιμον ώραν. Περί της ερεύνης και της κατασχέσεως συντάσσεται έκθεσις υπογραφομένη υπό των ενεργούντων ταύτην, αντίγραφον δε ταύτης επιδίδεται εις τον υπόχρεων. Ο υπόχρεως δικαιούται εις την λήψιν αντιγράφου ή φωτοτυπίας κατασχεθέντων βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων, δαπάναις του.

5. Εάν κατά την ενέργειαν του φορολογικού ελέγχου υποπέσουν εις την αντίληψιν του ενεργούντος τον έλεγχον βιβλία, έγγραφα και λοιπά στοιχεία σχετιζόμενα προς τον έλεγχον, εκ των οποίων είναι ενδεχόμενον να προκύπτει απόκρυψις φορολογητέας ύλης, κατάσχονται υπό του ενεργούντος τον φορολογικόν έλεγχον και παραδίδονται εις τον αρμόδιον Οικονομικόν Εφορον, όστις, εφόσον βάσει τούτων ενεργείται φορολογική εγγραφή, φυλάττει ταύτα μέχρι της τελεσίδικης ταύτης. Ο αρνούμενος να παραδώσει τα βιβλία, τα έγγραφα και λοιπά στοιχεία τούτα τιμωρείται κατά τας διατάξεις του άρθρου 47 του παρόντος Κώδικος. Επί των κατασχέσεων της παρούσης παραγράφου εφαρμόζονται αναλόγως αι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου.

6. Εις τας περιπτώσεις των παραγράφων 4 και 5 του παρόντος άρθρου επιτρέπεται κατάσχεσις και των κατά τας διατάξεις του παρόντος Κώδικος τηρουμένων βιβλίων και στοιχείων. Ταύτα παραδίδονται εις τον Οικονομικόν Εφορον και φυλάσσονται μέχρι πέρας του ελέγχου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Κ.Φ.Δ.: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή εν προκειμένω, η αριθμ. προσαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου παραβάσεων των διατάξεων του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων (Κ.Φ.Σ - Π.Δ. 99/1977) διαχειριστικής περιόδου 01/01/1988 - 31/12/1988, συνολικού ποσού ύψους 1.878,22 € εκδόθηκε λόγω επανάληψης της διαδικασίας κατόπιν της με αρ. Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών με την οποία κρίθηκε ότι δεν είχε τηρηθεί νομίμως ο ουσιώδης τύπος της προηγούμενης επίδοσης στον ελεγχόμενο αντιγράφων των με αρ. εκθέσεων κατάσχεσης της ΥΠ.Ε.Δ.Α. Αθηνών.

Επειδή σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 47 του Π.Δ. 99/1977 και της παρ. 1 του άρθρου 68 του Ν.Δ. 3323/1955, οι οποίες έχουν εφαρμογή στην περίπτωση του υπό κρίση προστίμου ΚΦΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01/1988 - 31/12/1988 (που αρχικώς είχε επιβληθεί με την αρ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Φ.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ), το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της δεκαετίας (από το τέλος της επόμενης διαχειριστικής περιόδου από εκείνη που αφορούν οι παραβάσεις).

Ωστόσο, εν προκειμένω δεν τίθεται ζήτημα παραγραφής, όπως αυτό έχει κριθεί ήδη με την αρ. απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας για την κρινόμενη υπόθεση, σύμφωνα με την οποία «...ενόψει του ότι από το τέλος της επόμενης διαχειριστικής περιόδου από εκείνη που αφορούν οι παραβάσεις (31-12-1989) έως την άσκηση της προσφυγής (18-1-1999) δεν είχε συμπληρωθεί ο οριζόμενος από τις προαναφερόμενες διατάξεις χρόνος της δεκαετούς παραγραφής, ο παραπάνω ισχυρισμός είναι απορριπτέος ως αβάσιμος, καθόσον κατά τα προεκτεθέντα και αν ακόμα η κοινοποίηση της ένδικης πράξης είναι άκυρη, το δικαίωμα του δημοσίου να εκδώσει και να κοινοποιήσει πράξη επιβολής προστίμου δεν θεωρείται ότι παρεγράφη, εφόσον κατά το χρόνο άσκησης της προσφυγής δεν είχε συμπληρωθεί ο χρόνος παραγραφής. ...»

Επειδή η αρ. Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών επιδόθηκε στη Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών στις και η αριθμ. προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου εκδόθηκε στις και επιδόθηκε στην οικία του προσφεύγοντος την επί της οδού, με θυροκόλληση δεδομένου ότι σύμφωνα με την από έκθεση επίδοσης δεν βρέθηκε ο προσφεύγων στην ως άνω διεύθυνση ούτε κάποιος άλλος σύννοικος. Συνεπώς, η αριθμ. προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε εντός της προθεσμίας του ενός έτους σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός περί παραγραφής της προσβαλλόμενης πράξης είναι νόμω αβάσιμος.

Επειδή με την υπό κρίση προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι η προσβαλλομένη πράξη πρέπει να ακυρωθεί δεδομένου ότι δεν συντάχθηκε έκθεση κατάσχεσης για τα βιβλία και στοιχεία που παρέδωσε στη Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών με απόδειξη παραλαβής.

Ωστόσο, όπως έχει ήδη κριθεί με την αρ. απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών για την κρινόμενη υπόθεση (σκέψη 4), από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 45 του Π.Δ. 99/1977 «...συνάγεται ότι ο έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων μπορεί να γίνει και εκτός της επαγγελματικής εγκατάστασης του υποχρέου και, ειδικότερα, στο κατάστημα της αρμόδιας φορολογικής αρχής, αφενός μεν στην περίπτωση που η διενέργεια του ελέγχου στην επαγγελματική εγκατάσταση του υποχρέου ή στο κατάστημα παντός ετέρου υποχρέου είναι εξαιρετικά δυσχερές, οπότε τα εν λόγω βιβλία και στοιχεία προσκομίζονται στον Έφορο από τον επιτηδευματία και παραδίδονται σε αυτόν επί αποδείξει παραλαβής, αφετέρου δε στις περιπτώσεις των παρ. 4, 5 και 6 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Σ., δηλαδή ύστερα από κατάσχεση των βιβλίων και στοιχείων που γίνεται κατά τον έλεγχο, οπότε αυτά αφαιρούνται από την επαγγελματική εγκατάσταση του υποχρέου και παραδίδονται για έλεγχο στον οικονομικό έφορο. Ενόψει αυτών, στην τελευταία ως άνω περίπτωση αφαίρεσης ή, γενικότερα, παραλαβής από υπαλλήλους της οικείας Δ.Ο.Υ. ή της ΥΠ.Ε.Δ.Α. οποιωνδήποτε βιβλίων και στοιχείων, επισήμων ή όχι, από την επαγγελματική εγκατάσταση του υποχρέου, προκειμένου αυτά να παραδοθούν για έλεγχο στον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής, πρέπει, κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων, να τηρείται η διαδικασία κατάσχεσης των βιβλίων και στοιχείων. Επομένως, για τη νομιμότητα πράξης επιβολής προστίμου σε βάρος του επιτηδευματία για παραβάσεις του Κ.Φ.Σ. που προέκυψαν από τα πιο πάνω βιβλία και στοιχεία, απαιτείται ως ουσιώδης τύπος, ο οποίος επιβάλλεται από τον νόμο ως στοιχείο του κύρους της πράξης, να έχει συνταχθεί προηγουμένως έκθεση κατάσχεσης και αντίγραφό της να έχει επιδοθεί στον υπόχρεο (ΣΤΕ 369/2003, 871/2002). ...»

Εν προκειμένω, από στα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι για όλα τα βιβλία και στοιχεία, επίσημα ή μη, που παραλήφθηκαν από τους υπαλλήλους της Φορολογικής Αρχής από την επαγγελματική εγκατάσταση του προσφεύγοντος συντάχθηκαν εκθέσεις κατάσχεσης, σύμφωνα με τα ως άνω οριζόμενα με τις διατάξεις του άρθρου 45 του Π.Δ. 99/1977, ήτοι οι αρ. εκθέσεις κατάσχεσης της ΥΠ.Ε.Δ.Α. Αθηνών.

Περαιτέρω, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, και ειδικότερα την από από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, προκύπτει ότι οι υπό κρίση παραβάσεις (μη τήρησης βιβλίων εσόδων-εξόδων, μη αναγραφής στο βιβλίο ποσοτικής παραλαβής του σκοπού παραλαβής των ειδών, και μη έκδοσης Α.Π.Υ. / Τ.Π.-Δ.Α. σε έξι (6) περιπτώσεις) έχουν διαπιστωθεί βάσει των κατασχεθέντων βιβλίων και στοιχείων και δεν προκύπτει ότι διαπιστώθηκαν βάσει στοιχείων που παραλήφθηκαν με πρωτόκολλο παραλαβής.

Σε κάθε περίπτωση, όπως έχει ήδη κριθεί με την αρ. απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (σκέψη 10), δεν προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης ότι οι συγκεκριμένες παραβάσεις διαπιστώθηκαν από στοιχεία άσχετα με εκείνα που είχαν κατασχεθεί.

Ως εκ τούτου, ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή όπως έχει κριθεί νομολογιακά, σε περίπτωση ακυρώσεως καταλογιστικής πράξης λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου κατά την έκδοσή της, δεν αποκλείεται η έκδοση νέας πράξης, ακόμη και αν δεν διατάσσεται από το δικαστήριο η αναπομπή της υποθέσεως στη Διοίκηση (ΣτΕ 1042/2010, 2902/2015, 3403/2010). Συνεπώς, νομίμως εκδόθηκε η αριθμ. προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου και η σχετική εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, λόγω επανάληψης της διαδικασίας κατόπιν της με αρ. Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών με την οποία είχε κριθεί ότι δεν είχε τηρηθεί ο ουσιώδης τύπος της προηγούμενης επίδοσης στον ελεγχόμενο αντιγράφων των με αρ. εκθέσεων κατάσχεσης της ΥΠ.Ε.Δ.Α. Αθηνών. Ως εκ τούτου, ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντος είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, και την επικύρωση της υπ' αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛΚΕ Αττικής, χρήσης 1988.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

αρ. Πρόστιμο ΚΦΣ

1.878,22 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
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.