



Καλλιθέα, 09 /01 / 2024

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 26

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213.1604509

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- 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' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου κατά:

- Της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 1999 (διαχειριστική περίοδος 01/01/1998-31/12/1998),
- Της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2000 (διαχειριστική περίοδος 01/01/1999-31/12/1999) και,
- Της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου

Εισοδήματος οικονομικού έτους 2001 (διαχειριστική περίοδος 01/01/2000-31/12/2000).

του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή, έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του αρμόδιου ελεγκτή του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του 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,

Σύμφωνα με την από σχετική έκθεση ελέγχου της αρμόδιας ελεγκτικής υπηρεσίας, προκύπτει ότι,

- Κατόπιν του τακτικού ελέγχου, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. εντολή, του Π.Ε.Κ. ΠΕΙΡΑΙΑ, διενεργήθηκε έλεγχος στοναπό τον οποίο προσδιορίστηκαν εκ νέου οι αμοιβές (μισθοί), μεταξύ άλλων, και του προσφεύγοντα. Όπως αναλυτικά περιγράφονται στην από σχετική έκθεση ελέγχου, και εκδόθηκαν, η από 2005 σχετική έκθεση ελέγχου και τα υπ' αριθμ. οριστικά φύλλα ελέγχου προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος των οικονομικών ετών 1999, 2000 και 2001 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, τα οποία ακυρώθηκαν με τις υπ' αριθμ. αποφάσεις του 14^{ου} Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (μεταβατική έδρα Ελευσίνας), λόγω της μη τήρησης του τύπου της διαδικασίας κατάσχεσης του αθεώρητου, και μη υπόχρεου σε τήρηση, βιβλίου από την αρμόδια ή οποιαδήποτε άλλη Δ.Ο.Υ., το οποίο περιείχε εγγραφές που αφορούσαν τις ελεγχόμενες περιόδους.

- Ύστερα από τα ανωτέρω και κατά επανάληψη της διαδικασίας, εκδόθηκαν, η από έκθεση ελέγχου και τα υπ' αριθμ. οριστικά φύλλα ελέγχου φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 1999, 2000 και 2001 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, κατά των οποίων, ασκήθηκε η με ημερομηνία κατάθεσης προσφυγή επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ. Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, σύμφωνα με την οποία ακυρώθηκαν οι ως άνω πράξεις, αναπέμποντας την υπόθεση στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, προκειμένου να τηρηθεί ο ουσιώδης τύπος της διαδικασίας κατασχέσεως.

- Στη συνέχεια, ύστερα από την υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Α 1075708 ΕΞ 2014/14.05.2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, με αφορμή το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. έγγραφο της Δ/νσης Επίλυσης Διαφορών, συγκροτήθηκε Ειδικό Συνεργείο Ελέγχου, προκειμένου να πραγματοποιηθεί επανέλεγχος για τις φορολογικές χρήσεις 1993 – 2000 στον, και κατόπιν της υπ' αριθμ. εντολής, διενεργήθηκε επανέλεγχος και συντάχθηκε η από έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου (επανελέγχου) προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

- Τέλος, σε εκτέλεση της υπ' αριθμ. εντολής του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, η οποία εκδόθηκε κατόπιν της υπ' αριθμ. Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα 15^ο Μονομελές), δυνάμει της οποίας δέχεται την προσφυγή περί ακύρωσης των υπ' αριθμ. φύλλων ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, των οικονομικών ετών 1999, 2000 και 2001, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, διενεργήθηκε έλεγχος (επανάληψη διαδικασίας) από την αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, από τον οποίο, μεταξύ άλλων, και λαμβάνοντας τα δεδομένα και τις διαπιστώσεις των προηγούμενων διενεργηθέντων ελέγχων, διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα,

- Σχετικά με τον έλεγχο που διενεργήθηκε από το Π.Ε.Κ. Πειραιά, προκύπτει σαφώς ότι ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων του στηρίχθηκε σε ελεγκτικές επαληθεύσεις και σε πραγματικά περιστατικά (προσδιορισμός ακαθαρίστων εσόδων από τα στοιχεία της υπηρεσίας «Κεφάλαιο Αποζημιώσεως και από τα παραστατικά των δαπανών που είχε στην κατοχή της η ελεγχόμενη επιχείρηση), και η επεξεργασία του αθεώρητου κατασχεθέντος βιβλίου Εσόδων – Εξόδων, ουδόλως επηρέασε το αποτέλεσμα του ελέγχου αυτού,

- Σχετικά με τον επανέλεγχο που διενεργήθηκε από το Ειδικό Συνεργείο Επανελέγχου, προέκυψε ότι, ο έλεγχος σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του, έκρινε ότι τα μέλη είχαν λάβει γνώση και συναινούσαν στις πράξεις οι οποίες αντίκειται στη φορολογική νομοθεσία με αποτέλεσμα την φοροδιαφυγή και σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία, ορθώς καταλογίστηκαν από τους προηγούμενους ελέγχους τα επιπλέον ποσά στα μέλη, τα οποία ευθύνονται κατά το μέρος που τους αναλογεί,

- Σχετικά με τον έλεγχο (επανάληψη διαδικασίας) που διενεργήθηκε από το 4^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, και αφού λήφθηκαν υπόψιν τα ανωτέρω, προέκυψε ότι, οι λογιστικές διαφορές που καταλογίστηκαν αφορούν δαπάνες για τις οποίες δεν προσκομίστηκαν φορολογικά παραστατικά και το εν λόγω αθεώρητο βιβλίο ουδόλως επηρέασε τα αποτελέσματα του ελέγχου, στα πλαίσια του ελέγχου αυτού και προκειμένου να τηρηθεί η τυπική διαδικασία, το 4^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, εξάντλησε κάθε δυνατότητα ανεύρεσης του εν λόγω αθεώρητου βιβλίου, χωρίς ωστόσο αυτό να καταστεί εφικτό, διότι στην συγκεκριμένη περίπτωση είναι πρακτικώς ανέφικτη η εκ νέου αναγκαστική αφαίρεση των ήδη παραληφθέντων βιβλίων και στοιχείων, πλην όμως νομίμως εκδίδεται από την φορολογική αρχή νέα καταλογιστική πράξη με το ίδιο περιεχόμενο, χωρίς να επαναληφθεί η υλική πράξη της αφαίρεσης, συνεπώς, ο έλεγχος του 4^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, αποδέχθηκε τα προσδιορισθέντα από τον προηγούμενο φορολογικό έλεγχο του Π.Ε.Κ. Πειραιά και εξέδωσε νέες πράξεις των ελεγχόμενων ετών.

Ο προσφεύγων ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή και να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- (1) Πλημμέλειες κατά την επανάληψη της διαδικασίας της κατάσχεσης,
- (2) Δεν τηρήθηκε η διαδικασία της προηγούμενης ακρόασης,
- (3) Δεν γίνεται αναφορά στην σχετική έκθεση ελέγχου της επίδειξης της εντολής ελέγχου,
- (4) Μη διενέργεια νέου φορολογικού ελέγχου,
- (5) Μη ύπαρξη του κατασχεθέντος βιβλίου,
- (6) Παραγραφή,
- (7) Ουσία αβάσιμοι οι ισχυρισμοί του ελέγχου.

Επειδή, όπως ορίζουν οι διατάξεις του άρθρου 36 «Δικαιώματα του προϊστάμενου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας» του Π.Δ.186/1992 (ΦΕΚ Α' 84/ 26-05-1992), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 32 του ν.2648/1998, ορίζεται ότι:

«3. Αν κατά τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου διαπιστωθεί η ύπαρξη βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων που σχετίζονται με τον έλεγχο, από τα οποία είναι ενδεχόμενο να προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης, κατάσχονται από τον υπάλληλο που ενεργεί τον φορολογικό έλεγχο και παραδίδονται στον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., ο οποίος, εφόσον με βάση αυτά ενεργεί φορολογική εγγραφή, τα διαφυλάσσει μέχρι την τελεσιδικία αυτής.

4. Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή ο αρμόδιος Επιθεωρητής, στις περιπτώσεις που υπάρχουν βάσιμες υπόνοιες ότι στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στο κατάστημα οποιουδήποτε άλλου υπόχρεου αποκρύπτονται βιβλία, έγγραφα, εμπορεύματα ή άλλα στοιχεία, τα οποία ασκούν επιρροή στον ακριβή προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, μπορεί, με έγγραφο του να ζητήσει από τον Εισαγγελέα Πλημμελειοδικών και αν δεν υπάρχει αυτός από τον Ειρηνοδίκη της περιφέρειας, που υπάγεται η επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή το κατάστημα άλλου υπόχρεου, τη συνδρομή ανακριτικού υπαλλήλου για την έρευνα προς ανεύρεση των βιβλίων ή εγγράφων ή εμπορευμάτων ή άλλων στοιχείων, με τη σύμπραξη φοροτεχνικών υπαλλήλων, που ορίζονται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ή τον αρμόδιο Επιθεωρητή.

Η έρευνα ενεργείται σε οποιαδήποτε για τον υπόχρεο εργάσιμη ώρα.

Τα βιβλία, έγγραφα και λοιπά στοιχεία που βρίσκονται, κατάσχονται και παραδίδονται στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., ο οποίος, εφόσον με βάση αυτά ενεργεί φορολογική εγγραφή, τα φυλάσσει μέχρι την τελεσιδικία αυτής.

Για την έρευνα και την κατάσχεση συντάσσεται έκθεση, η οποία υπογράφεται από αυτούς που ενεργούν την κατάσχεση και τον επιτηδευματία ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια του ελέγχου εταίρο ή μέλος ή συγγενικό προς τους ανωτέρω πρόσωπο ή πρόσωπο που μετέχει στη διοίκηση ή διαχείριση ή υπάλληλο ή λογιστή της επιχείρησης.

Αντίγραφο της έκθεσης παραδίδει στον υπόχρεο ή στον παριστάμενο, κατά τις διακρίσεις του προηγούμενου εδαφίου, πρόσωπο.

Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω να υπογράψουν, εφαρμόζονται οι σχετικές με τις κοινοποιήσεις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας.

Ο ελεγχόμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων βιβλίων, στοιχείων και λοιπών εγγράφων, με δαπάνες του. Για την κατάσχεση βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν, με την προϋπόθεση ότι στην έκθεση ελέγχου, που επισυνάπτεται στην απόφαση επιβολής προστίμου σε βάρος του τρίτου, επισυνάπτεται αντίγραφο της σχετικής έκθεσης κατάσχεσης ή απόσπασμα αυτής.

5. Στις περιπτώσεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου αυτού επιτρέπεται η κατάσχεση και των βιβλίων και στοιχείων που τηρούνται με βάση τις διατάξεις του Κώδικα αυτού.

Επίσης επιτρέπεται παραλαβή των βιβλίων και στοιχείων αυτών, προς έλεγχο στις περιπτώσεις μη ύπαρξης ανεπισήμων βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων, με απόδειξη παραλαβής.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 171 «Αποδεικτική δύναμη» των παρ. 1 & 4 του Ν.2717/1999 (Κ.Δ.Δ.), ορίζεται ότι:

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους, είτε ότι έγιναν ενώπιον του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά...»

4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 και 2 του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Ν.2690/1999, ορίζεται ότι:

«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.»

Επειδή, σύμφωνα με τη θεωρία (Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, 14η έκδοση, Νομική Βιβλιοθήκη, 2011, σελ. 174), η αιτιολογία θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) σαφής, όταν δηλαδή καταγράφονται με διαυγή τρόπο οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου, με μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της, β) ειδική, όταν δηλαδή δεν είναι γενική και αόριστη, και όλα τα στοιχεία της αναφέρονται στη συγκεκριμένη περίπτωση που ρυθμίζεται με την πράξη, γ) επαρκής, όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα

στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο, ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι: «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, όπως αναλυτικά αναφερθήκαμε στο ανωτέρω ιστορικό της υπόθεσης, η φορολογική αρχή σε συμμόρφωση της προς το διατακτικό της υπ' αριθμ.Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, εξέδωσε την με αριθμ. εντολή ελέγχου φορολογίας εισοδήματος των οικονομικών ετών **1999, 2000 και 2001**.

Επειδή, ο έλεγχος που διενεργήθηκε, προκειμένου να τηρηθεί η νόμιμη διαδικασία, εξάντλησε κάθε δυνατότητα ανεύρεσης του σχετικού κατασχεμένου βιβλίου και καθώς κατέστη πρακτικώς ανέφικτη η εκ νέου αναγκαστική αφαίρεση των ήδη παραληφθέντων βιβλίων από την επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία νομίμως από τη φορολογική αρχή μπορεί να εκδοθεί νέα καταλογιστική πράξη με το ίδιο περιεχόμενο, χωρίς να επαναληφθεί η υλική πράξη της αφαίρεσης.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα δεδομένα της υπόθεσης, όπως αναφέρει η σχετική έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος – επανάληψη διαδικασίας (στη σελ. 16), προκύπτει ότι η από Έκθεση Ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ΠΕΚ Πειραιά βεβαιώνει τα εξής: «... τηρήθηκε και κατασχέθηκε ανεπίσημο βιβλίο 300 φύλλων στο οποίο ήταν καταχωρημένα από το σωματείο τα έσοδα και τα έξοδα των ελεγχόμενων χρήσεων...», ενώ εν συνεχεία (από την σελίδα 11 και εφ' εξής) γίνεται μνεία των συμπερασμάτων, στα οποία είχε καταλήξει η φορολογική αρχή ποιούσα χρήση του ως άνω ανεπισήμου βιβλίου. Επιπροσθέτως, στην σελίδα 29 της ίδιας Εκθέσεως Ελέγχου, τόσο η, με ημερομηνία έκθεση κατασχέσεως, όσο και φωτοαντίγραφα των σελίδων του κατασχεθέντος βιβλίου, αφορώσες στις επίδικες χρήσεις, περιλαμβάνονται, στον κατάλογο των, επισυναπτομένων στην Έκθεση, εγγράφων.

Ήδη, επομένως, από τον χρόνο κοινοποίησής στον ελεγχόμενο της Έκθεσης Ελέγχου και των συναπτομένων σε αυτήν εγγράφων, ήταν σε γνώση της υπάρξεως ενός κατασχεθέντος αθεωρήτου βιβλίου, χωρίς, ωστόσο, να έχει προβάλει σχετικό ισχυρισμό αμφισβήτησεως της υπάρξεως αυτού και χωρίς να έχει προβάλει ένσταση πλαστότητας των προαναφερθέντων δημοσίων εγγράφων (Εκθέσεως Ελέγχου και εκθέσεως κατασχέσεως).»

Επειδή, η έκθεση κατάσχεσης συνοδεύει και πιστοποιεί τη διενέργεια υλικής πράξης, εντασσόμενη σε συγκεκριμένη διαδικασία, με συνέπεια να μη νοείται η σύνταξη της, χωρίς τη διενέργεια της αντίστοιχης υλικής πράξης (ΣτΕ 1630/2013, 60/2013, 1752/2011, 1283-1284/2011, 2074/2010, επίσης ΣτΕ 785/2021, 1519/2018).

Κατ' εξαίρεση, εάν η φορολογική αρχή επικαλεσθεί και αποδείξει τη συνδρομή ειδικών αντικειμενικών λόγων, ένεκα των οποίων κατέστη πλέον στη συγκεκριμένη περίπτωση πρακτικώς ανέφικτη η εκ νέου αναγκαστική αφαίρεση των ήδη παραληφθέντων βιβλίων και στοιχείων από την επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία, νομίμως εκδίδεται από τη φορολογική αρχή νέα καταλογιστική πράξη με το ίδιο περιεχόμενο, χωρίς να επαναληφθεί η υλική πράξη της αφαίρεσης (σχετικές οι ΣτΕ 2545/2020, 1576-7/2019, 424/2017).

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και από την Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος – Επανάληψη Διαδικασίας, προκύπτει ότι το εν λόγω αθεώρητο βιβλίο εσόδων - εξόδων, ουδόλως επηρέασε το αποτέλεσμα του ελέγχου, το οποίο

ούτως ή άλλως είχε διαμορφωθεί από αδιαμφισβήτητα στοιχεία, τα οποία αναλύονται στην με ημερομηνία έκθεση ελέγχου του Π.Ε.Κ. Πειραιά.

Επειδή, κατά τα ανωτέρω αναλυτικά εκτεθέντα, προκύπτει ότι ο πρώτος και ο πέμπτος, εκ του προσφεύγοντα, προβαλλόμενοι λόγοι προσφυγής απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, ο παρών έλεγχος αφορούσε μόνο στη διόρθωση της τυπικής πλημμέλειας, όπως αυτός ρητά διατάχθηκε από το δικαστήριο, συνεπώς ο τέταρτος, εκ του προσφεύγοντα, προβαλλόμενος λόγος προσφυγής περί μη διενέργειας νέου ελέγχου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, ο έλεγχος συνέταξε και κοινοποίησε την, με αποστολή συστημένης επιστολής (RE.....GR) στον προσφεύγοντα, αλλά και με ηλεκτρονικό τρόπο, το με αριθ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου μαζί με τους Προσωρινούς Προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος των ελεγχόμενων οικονομικών ετών, δίνοντας τη δυνατότητα στον προσφεύγοντα (σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθ. 28 του ΚΦΔ) εντός είκοσι (20) ημερών να διατυπώσει τις απόψεις του επί των διαπιστώσεων του ελέγχου, διάστημα το οποίο παρήλθε άπρακτο χωρίς ο προσφεύγων να ανταποκριθεί, συνεπώς ο δεύτερος, εκ του προσφεύγοντα, προβαλλόμενος λόγος προσφυγής, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, ο έλεγχος κοινοποίησε την, με αποστολή συστημένης επιστολής (RE.....GR) στον προσφεύγοντα, την υπ' αριθμ. σχετική εντολή ελέγχου, συνεπώς ο τρίτος, εκ του προσφεύγοντα, προβαλλόμενος λόγος προσφυγής, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος που διενεργήθηκε αφορά τα οικονομικά έτη 1999, 2000 και 2001, τα αρχικά φύλλα ελέγχου (.....) κοινοποιήθηκαν εμπρόθεσμα στον προσφεύγοντα κατά το έτος 2005, καθώς,

- Για το ελεγχόμενο οικονομικό έτος 1999, κατόπιν της από 2005, σχετικής έκθεσης ελέγχου του Προϊστάμενου του Π.Ε.Κ. Πειραιά, περιήλθαν στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας μετά την συμπλήρωση του χρόνου της πενταετούς παραγραφής, συμπληρωματικά στοιχεία και εκδόθηκε η από 2005 έκθεση ελέγχου και τα οριστικά φύλλα ελέγχου φόρου εισοδήματος υπ' αριθμ. του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, και σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ.4, σε συνδυασμό με την παρ. 2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994, 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, και

-Για τα ελεγχόμενα οικονομικά έτη 2000 και 2001, οι σχετικές πράξεις εκδόθηκαν εντός πενταετίας σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ.1 του ν.2238/1994.

Συνεπώς ο έκτος, εκ του προσφεύγοντα, προβαλλόμενος λόγος προσφυγής, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναλυτικά καταγράφονται στις από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος – Επανάληψη Διαδικασίας, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής επί της οποίας εδράζονται οι προβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, συνεπώς ο έβδομος, εκ του προσφεύγοντα, προβαλλόμενος λόγος προσφυγής, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Συνεπώς, κατ' ακολουθίαν του συνόλου των ανωτέρω εκτεθέντων, την εξέταση των προβαλλόμενων λόγων της προσφεύγουσας, τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης καθώς και των σχετικών υποβληθέντων, κατά την εξέταση της παρούσας, τυχόν υπομνημάτων και δικαιολογητικών,

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του

Επικυρώνουμε και προσδιορίζουμε την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου προσώπου με βάση την παρούσα απόφαση, ως κάτωθι,

- Οικονομικό Έτος 1999 (χρήση 01/01/1998 - 31/12/1998)

Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: **29.423,98€**, ως η επικύρωση της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου,

- Οικονομικό Έτος 2000 (χρήση 01/01/1999 - 31/12/1999)

Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: **29.753,59€**, ως η επικύρωση της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου,

- Οικονομικό Έτος 2001 (χρήση 01/01/2000 - 31/12/2000)

Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό: **16.759,46€**, ως η επικύρωση της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/πράξη επιβολής προστίμου,

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη 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.