



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 06/03/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5**

Αριθμός απόφασης: 620

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19,
Καλλιθέα
Ταχ. Κώδικας : 176 71
Τηλέφωνο : 213 1604550
E-Mail : ded.ath@aade.gr,
a.tsironi@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 ΦΕΚ 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 Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. της με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφασης 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 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. Την από **20-11-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της, Α.Φ.Μ., που διατηρεί ατομική επιχείρηση με έδρα τη του Νομού, Τ.Κ....., κατά του με αριθμό/14-08-2023 (Π.Ε.Π...../2023) Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ,

φορολογικού έτους 2022, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τον με αριθμό/14-08-2023 (Π.Ε.Π...../2023) Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2022, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, του οποίου ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την από 23-11-2023 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 20-11-2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τον με αριθμό/14-08-2023 (Π.Ε.Π...../2023) Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2022, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. ποσού **500,00€**, λόγω μη έκδοσης τουλάχιστον εκατόν σαράντα ένα (141) Τιμολογίων Λήψης Υπηρεσιών κατά τις χρήσεις 2017, 2019, 2020, 2021 και 2022, κατά παράβαση των διατάξεων της περ.ιε ' της παρ.1 του άρθρου 54 του ΚΦΔ, επισύροντας τις κυρώσεις της περ.η' της παρ.2 του ίδιου άρθρου και Κώδικα.

Σύμφωνα με την από 23-11-2023 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη απεστάλη με συστημένη επιστολή με αριθ. πρωτ...../05-09-2023 και επιδόθηκε στην προσφεύγουσα στις 20-10-2023, όπως προκύπτει από το προσκομιζόμενο αποδεικτικό των ΕΛΤΑ.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από 24-10-2022 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΑΡΓΟΣΤΟΛΙΟΥ, η οποία συντάχθηκε κατόπιν μερικού επιτόπιου (προληπτικού) ελέγχου που διενεργήθηκε δυνάμει της υπ' αριθ./18-10-2022 εντολής ελέγχου, φορολογικών ετών 2016 έως και 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΡΓΟΣΤΟΛΙΟΥ.

Ο έλεγχος πραγματοποιήθηκε στην ατομική επιχείρηση της προσφεύγουσας, η οποία τηρεί απλογραφικά βιβλία, με αντικείμενο εργασιών: «.....».

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Σύμφωνα με την από 24-10-2022 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΑΡΓΟΣΤΟΛΙΟΥ, στις 26-08-2022 και ώρα οι ελεγκτές υπάλληλοι της ως άνω υπηρεσίας, διενεργώντας έλεγχο τήρησης των διατάξεων του ν.4308/2014, εισήλθαν στην έδρα της ελεγχόμενης επιχείρησης της προσφεύγουσας, γνωστοποίησαν την ιδιότητά τους στην υπεύθυνη της επιχείρησης που την ώρα του ελέγχου ήταν η ίδια η ελεγχόμενη επιτηδεύματίας και ζήτησαν να τους επιδείξει τα τηρούμενα απλογραφικά βιβλία της επιχείρησης, καθώς και τα φορολογικά στοιχεία εσόδων και εξόδων. Στη συνέχεια και κατά τη διάρκεια του ελέγχου, οι διενεργούντες τον έλεγχο υπάλληλοι διαπίστωσαν ότι υπήρχαν στοιχεία που η προσφεύγουσα είχε εκδώσει σε διάφορους πελάτες για παρεχόμενες υπηρεσίες κλπ., καθώς και σημειώσεις με διάφορες πληρωμές, τραπεζικά εμβάσματα και ημερομηνίες για υπηρεσίες που έλαβε από διάφορους προμηθευτές, τα οποία δεν είχε καταχωρήσει στα βιβλία της. Καθόσον τα εν λόγω στοιχεία ήταν πολλά, αριθμήθηκαν και υπογράφηκαν από τους ελεγκτές υπαλλήλους. Κατόπιν

τούτου, συντάχθηκε η υπ' αριθ. /26-08-2022 Έκθεση Κατάσχεσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του Κ.Φ.Δ., αντίγραφο της οποίας, όπως ισχυρίζεται ο έλεγχος, επιδόθηκε στην προσφεύγουσα. Στην εν λόγω έκθεση κατάσχεσης περιγράφονται τα ανεπίσημα στοιχεία που κατασχέθηκαν, ήτοι: 1) ένα ντοσιέ πορτοκαλί χρώματος με κινητά φύλλα αριθμημένα από το Νο έως και το Νο και 2) ένα ντοσιέ κόκκινου χρώματος με κινητά φύλλα αριθμημένα από το Νο ... έως και το Νο

Από την ολοκλήρωση της επεξεργασίας των κατασχεθέντων ανεπίσημων στοιχείων του πορτοκαλί ντοσιέ και αφού ελέγχθηκαν οι παρακάτω προμηθευτές:

1. με ΑΦΜ,,,
2. με ΑΦΜ κλπ,,
3. με,,,
4. ΟΕ με ΑΦΜ,,,
-,
- 5..... με ΑΦΜ,,,

διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη υπέπεσε στις παρακάτω παραβάσεις:

1. ΧΡΗΣΗ 01/01/2017 ΕΩΣ 31/12/2017

Το έτος 2017 δεν εξέδωσε δέκα (10) Τιμολόγια Λήψης Υπηρεσιών συνολικής αξίας 2.269,20€, ΦΠΑ 439,20 € και καθαρής αξίας 1.830 €, για συναλλαγές που είχε ως λήπτης υπηρεσιών από οντότητες που αρνήθηκαν να εκδώσουν τιμολόγια εσόδων για παροχές υπηρεσίας προς την ελεγχόμενη, ως συνημμένο στην παρούσα έκθεση ελέγχου πίνακα 1α και 1β.

2. ΧΡΗΣΗ 01/01/2019 ΕΩΣ 31/12/2019

Το έτος 2019 δεν εξέδωσε τριάντα εννέα (39) Τιμολόγια Λήψης Υπηρεσιών συνολικής αξίας 5.803,20 €, ΦΠΑ 1.123,00 € και καθαρής αξίας 4.680,00 €, για συναλλαγές που είχε ως λήπτης υπηρεσιών από οντότητες που αρνήθηκαν να εκδώσουν τιμολόγια εσόδων για παροχές υπηρεσίας προς την ελεγχόμενη, ως συνημμένο στην παρούσα έκθεση ελέγχου πίνακα 2.

3. ΧΡΗΣΗ 01/01/2020 ΕΩΣ 31/12/2020

Το έτος 2020 δεν εξέδωσε δέκα (10) Τιμολόγια Λήψης Υπηρεσιών συνολικής αξίας 1.091,20€, ΦΠΑ 211,20 € και καθαρής αξίας 880,00 €, για συναλλαγές που είχε ως λήπτης υπηρεσιών από οντότητες που αρνήθηκαν να εκδώσουν τιμολόγια εσόδων για παροχές υπηρεσίας προς την ελεγχόμενη, ως συνημμένο στην παρούσα έκθεση ελέγχου πίνακα 3.

4. ΧΡΗΣΗ 01/01/2021 ΕΩΣ 31/12/2021

Το έτος 2021 δεν εξέδωσε ογδόντα (80) Τιμολόγια Λήψης Υπηρεσιών συνολικής αξίας 9.039,60 €, ΦΠΑ 1.749,60 € και καθαρής αξίας 7.290,00 €, για συναλλαγές που είχε ως λήπτης υπηρεσιών από οντότητες που αρνήθηκαν να εκδώσουν τιμολόγια εσόδων για παροχές υπηρεσίας προς την ελεγχόμενη, ως συνημμένο στην παρούσα έκθεση ελέγχου πίνακα 4α, 4β και 4γ.

5. ΧΡΗΣΗ 01/01/2022 ΕΩΣ 31/12/2022

Το έτος 2022 δεν εξέδωσε δύο (2) Τιμολόγια Λήψης Υπηρεσιών συνολικής αξίας 3.007,00 €, ΦΠΑ 582,00 € και καθαρής αξίας 2.425 €, για συναλλαγές που είχε ως λήπτης υπηρεσιών από οντότητες που αρνήθηκαν να εκδώσουν τιμολόγια εσόδων για παροχές υπηρεσίας προς την ελεγχόμενη, ως συνημμένο στην παρούσα έκθεση ελέγχου πίνακα 5α και 5β.

Συνολικά για τις χρήσεις 2017 έως 2022 δεν εξέδωσε εκατόν σαράντα ένα (141) Τιμολόγια Λήψης Υπηρεσιών προς τεκμηρίωση των συναλλαγών, συνολικής αξίας 21.210,20 €, ΦΠΑ 4.105,20 € και καθαρής αξίας 17.105,00 €, όπως αναφέρονται αναλυτικά στον συνημμένο στην παρούσα έκθεση ελέγχου “Πίνακα Νο 6”.

Μετά τις ανωτέρω διαπιστώσεις συντάχθηκε:

α) το υπ’ αριθ. /21-10-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.), στο οποίο περιληπτικά αναφέρονται οι παραλήψεις της ελεγχόμενης επιχείρησης,

β) Κλήση προς Ακρόαση του άρθρου 6 του ν.2690/1999, με την οποία ο έλεγχος καλούσε εντός είκοσι (20) ημερών την ελεγχόμενη να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις της ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις επί του εν λόγω Σ.Δ.Ε. και

γ) ο αριθ. /21-10-2022 Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου (Π.Π.Π.), όπου ο έλεγχος προσδιόρισε τα πρόστιμα για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις επί του εν λόγω Σ.Δ.Ε.

Στη συνέχεια, ο έλεγχος μετέβη στην έδρα της ελεγχόμενης επιχείρησης, στην Λεύκη Ιθάκης, προκειμένου να επιδώσει αντίγραφο του ως άνω Σ.Δ.Ε. – Κλήση προς Ακρόαση, καθώς και του ως άνω Π.Π.Π. Ωστόσο, δεδομένου ότι η ελεγχόμενη απουσίαζε, ο έλεγχος τα θυροκόλλησε παρουσία του μάρτυρα

Επιπλέον, αν και παρήλθε η προθεσμία των είκοσι (20) ημερών, η ελεγχόμενη δεν προσήλθε στη Δ.Ο.Υ. ΑΡΓΟΣΤΟΛΙΟΥ για να παράσχει προφορικές ή γραπτές διευκρινήσεις ή να προσκομίσει οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο με την παράβαση.

Ακολούθως, εκδόθηκε ο με αριθμό /14-08-2023 (Π.Ε.Π..... /2023) Οριστικός Προσδιορισμός Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2022, δυνάμει της υπ’ αριθ..... /13-07-2023 εντολής (elenxis) ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη τα κάτωθι:

1. Μη νόμιμη κατάσχεση εγγράφων κατά τον επιτόπιο έλεγχο
2. Μη νόμιμη έκδοση και μη κοινοποίηση της προσωρινής πράξης προσδιορισμού προστίμου και του σχετικού σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου
3. Μη νόμιμη έκδοση της οριστικής πράξης προσδιορισμού προστίμου και μη νόμιμη κοινοποίηση της σχετικής εντολής ελέγχου
4. Μη νόμιμη η έκδοση του αυτοτελούς προστίμου

Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο λόγο – Μη νόμιμη κατάσχεση εγγράφων κατά τον επιτόπιο έλεγχο

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ΚΦΔ ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), καθώς και των λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος για τη διενέργεια του ελέγχου προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από τον φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

...

3. Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κατάσχει βιβλία και στοιχεία που τηρούνται ή διαφυλάσσονται, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.

4. Για την εφαρμογή της παρ. 3 συντάσσεται έκθεση κατάσχεσης, η οποία υπογράφεται από το όργανο της Φορολογικής Διοίκησης που ενεργεί την κατάσχεση και τον ίδιο τον φορολογούμενο ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια της κατάσχεσης υπάλληλο ή εκπρόσωπό του ή λογιστή του, ή, στην περίπτωση των νομικών προσώπων και οντοτήτων, εκτός των ανωτέρω προσώπων, από οποιονδήποτε εταίρο ή οποιοδήποτε μέλος της διοίκησής τους ή φορολογικό εκπρόσωπό τους. Αντίγραφο της έκθεσης κατάσχεσης παραδίδεται στον φορολογούμενο ή στα λοιπά πρόσωπα του πρώτου εδαφίου. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω προσώπων να υπογράψουν, η έκθεση θυροκολλάται. Ο φορολογούμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων με δαπάνες του. Για την κατάσχεση βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν.».

Επειδή με τις διατάξεις της παρ.6 του άρθρου 25 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«6. Ο φορολογούμενος υποχρεούται να συνεργάζεται πλήρως και να διευκολύνει το έργο του οριζόμενου ή των οριζόμενων για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου υπαλλήλου ή υπαλλήλων της Φορολογικής Διοίκησης. Οι οριζόμενοι υπάλληλοι δεν δύνανται να μετακινούν βιβλία και στοιχεία ή έγγραφα που έχουν τεθεί στη διάθεσή τους σε άλλο τόπο, εκτός εάν ο φορολογούμενος αδυνατεί να παράσχει αμέσως αληθή και ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται στην παρ. 1 του άρθρου 24. Σε αυτή την περίπτωση, τα έγγραφα και στοιχεία είναι δυνατόν να απομακρυνθούν από τις εγκαταστάσεις έναντι απόδειξης παραλαβής και επιστρέφονται στον φορολογούμενο μέσα σε δέκα (10) ημέρες από την παραλαβή. Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζονται ανάλογα τα αναφερόμενα στην παρ. 4 του άρθρου 24.».

Επειδή, σύμφωνα με πάγια νομολογία «σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάλληλοι δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, κατά τη διάρκεια φορολογικού ελέγχου σε ορισμένο τόπο και δη στην επαγγελματική εγκατάσταση επιτηδευματία, αφαιρούν από αυτήν βιβλία, έγγραφα και λοιπά εν γένει στοιχεία, απαιτείται ως ουσιώδης τύπος της όλης διαδικασίας και, συνεπώς, ως προϋπόθεση της νομιμότητας της επακολουθούσης τυχόν και στηριζομένης στα εν λόγω στοιχεία καταλογιστικής πράξεως ή πράξεως περί επιβολής προστίμου της φορολογικής αρχής, η τήρηση της διαγραφομένης στις διατάξεις αυτές διαδικασίας κατασχέσεως, ήτοι απαιτείται να συντάσσεται επί τόπου από τους ελεγκτές σχετική έκθεση κατασχέσεως και να υπογράφεται αυτή από τους τελευταίους και από τον επιτηδευματία, στον οποίο πρέπει να επιδίδεται αντίγραφο της εν λόγω εκθέσεως. Περαιτέρω, στην περίπτωση κατά την οποία η προσβληθείσα με την προσφυγή πράξη της φορολογικής αρχής περί επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ. ακυρωθεί από το δικαστήριο ως νομικώς πλημμελής για τον τυπικό λόγο ότι δεν έχει συνταχθεί νόμιμη έκθεση κατασχέσεως, για το νόμιμο της εκδόσεως νέας πράξεως με το ίδιο περιεχόμενο απαιτείται η εκ νέου τήρηση της κατά τα ανωτέρω διαδικασίας, ήτοι αναγκαστική αφαίρεση των βιβλίων και στοιχείων στην επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου και σύνταξη της οικείας εκθέσεως κατασχέσεως (ΣτΕ 2458/2015, 3343/2011, 1283-4/2011, 1752/2011, 1119/2010, 274/2010, 283-5/2010, 1295-8/2009, 1375-8/2009, 2039/2008, 1422/2008 επταμ.). 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 πράξη επιβολής προστίμου του Κ.Β.Σ. με το αυτό περιεχόμενο, χωρίς να επαναληφθεί η υλική πράξη της ως άνω αφαιρέσεως» (ΣΤΕ 424/2017).

Επειδή, στην από 23-11-2023 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ αναφέρονται, μεταξύ άλλων, αυτολεξεί τα ακόλουθα:

«...»

Κατόπιν συντάχθηκε σύμφωνα με το άρθρο 24 Κ.Φ.Δ. η υπ' αριθ./26-08-2022 Έκθεση Κατάσχεσης αντίγραφο της οποίας υπογράφηκε από τους ελεγκτές και την προσφεύγουσα όπως προκύπτει από το προσκομιζόμενο από την Υπηρεσία μας από 26-08-2022 Αποδεικτικό Επίδοσης, στην οποία και επιδόθηκε σύμφωνα με την παρ. 4 αρθ. 24 Κ.Φ.Δ. ένα αντίγραφο αυτής. Στην εν λόγω δε έκθεση κατάσχεσης περιγράφονται αναλυτικώς από τους ελεγκτές τα ανεπίσημα στοιχεία που κατασχέθηκαν, ήτοι 1) ντοσιέ πορτοκαλί χρώματος με κινητά φύλλα αριθμημένα από το Νο έως και το Νο και 2) ντοσιέ κόκκινου χρώματος με κινητά φύλλα αριθμημένα από το Νο ... έως και το Νο

Εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι τηρήθηκαν όλες οι νόμιμες διαδικασίες που ορίζουν οι διατάξεις του Κ.Φ.Δ. σχετικά με την έκθεση κατάσχεσης βιβλίων και στοιχείων, το περιεχόμενο και την επίδοση αυτής, η ίδια έχει υπογράψει στο προσκομιζόμενο αποδεικτικό επίδοσης την εν λόγω Έκθεση Κατάσχεσης και συνεπώς οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας είναι αναπόδεικτοι, δεν ευσταθούν και θα πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι.

...».

Επειδή, σε περίπτωση επανάληψης της σύνταξης έκθεσης κατάσχεσης του άρθρου 24 του ΚΦΔ ακολουθείται η κάτωθι διαδικασία:

(α) Προηγείται της έκθεσης κατάσχεσης η σύνταξη απόδειξης παράδοσης – παραλαβής των προς κατάσχεση στοιχείων στον φορολογούμενο.

(β) Η απόδειξη παράδοσης – παραλαβής υπογράφεται νόμιμα από τον λαβόντα και τον παραδίδοντα τα σχετικά έγγραφα.

(γ) Πλησίον της υπογραφής αναγράφεται και ο ΑΔΤ ή αριθμός διαβατηρίου του υπογράφοντος - φορολογούμενου, ο οποίος οφείλει να επιδείξει την ταυτότητά του ή το διαβατήριό του, κατά περίπτωση, στον υπάλληλο της Φορολογικής Αρχής. Επιπλέον, σε περίπτωση αντιπροσώπευσης, οφείλει να επιδείξει και πληρεξούσιο/εξουσιοδότηση.

(δ) Στη συνέχεια, ακολουθεί σύνταξη της έκθεσης κατάσχεσης σε πλέον του ενός αντίγραφα, εκ των οποίων ένα παραλαμβάνει ο φορολογούμενος, ένα η Φορολογική Αρχή, κτλ. Ο αριθμός των αντιγράφων αναγράφεται στο σώμα της έκθεσης κατάσχεσης.

(ε) Η έκθεση κατάσχεσης υπογράφεται νόμιμα από τον λαβόντα και τον παραδίδοντα τα σχετικά έγγραφα και αντίτυπο αυτής επιδίδεται άμεσα στον φορολογούμενο. Πλησίον της υπογραφής αναγράφονται και τα στοιχεία ταυτοπροσωπίας του υπογράφοντος, ως αναλύθηκε παραπάνω [βλ. (γ)].

Επειδή, η Υπηρεσία μας με τις με αριθμό/2023 και/2023 αποφάσεις έκανε δεκτές τις σχετικές προσφυγές της προσφεύγουσας λόγω τυπικής πλημμέλειας, προκειμένου να επαναληφθεί η διαδικασία σύνταξης της έκθεσης κατάσχεσης. Στα πλαίσια αυτά συντάχθηκε η αριθ. πρωτ...../21-08-2023 έκθεση κατάσχεσης βιβλίων – στοιχείων της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ που δεν φέρει την υπογραφή της προσφεύγουσας (ή εξουσιοδοτημένου εντολοδόχου της), η οποία δεν ήταν παρούσα κατά τη διαδικασία.

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα (σελ.4 ενδικοφανούς προσφυγής):

«...»

Συγκεκριμένα, όπως απέδειξα με τις ως άνω ενδικοφανείς προσφυγές μου, η έκθεση κατάσχεσης δεν μου επιδόθηκε την χρονική στιγμή της κατάσχεσης, αλλά ανακτήθηκε από εμένα κατόπιν σχετικής αίτησης που υποβλήθηκε στη ΔΟΥ Πατρών από την πληρεξούσια δικηγόρο,».

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και συγκεκριμένα στο σώμα του από 26-08-2022 Αποδεικτικού Επίδοσης δεν αναγράφεται ο αριθμός και η ημερομηνία της εν λόγω έκθεσης κατάσχεσης.

Επειδή, ο έλεγχος δεν κάνει αναφορά στο από 26-08-2022 Αποδεικτικό Επίδοσης ούτε στο υπ' αριθ. /26-08-2022 Σ.Δ.Ε., αλλά ούτε και στην από 24-10-2022 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΑΡΓΟΣΤΟΛΙΟΥ.

Επειδή, αντίγραφο της υπ' αριθ. /26-08-2022 Έκθεσης Κατάσχεσης της Δ.Ο.Υ. ΑΡΓΟΣΤΟΛΙΟΥ χορηγήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, κατόπιν σχετικής αίτησης που υπεβλήθη με αριθμό πρωτοκόλλου /19.12.2022 από την πληρεξούσια δικηγόρο (σχετικό ενδικοφανούς προσφυγής).

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η Φορολογική Αρχή που εξέδωσε την επίδικη πράξη, δεν επέδωσε τις προβλεπόμενες από τις κείμενες διατάξεις αποδείξεις παραλαβής ή εκθέσεις κατάσχεσης.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και από το σώμα της υπ' αριθ..... /26-08-2022 Έκθεσης Κατάσχεσης της Δ.Ο.Υ. ΑΡΓΟΣΤΟΛΙΟΥ το εν λόγω έγγραφο δεν φέρει την υπογραφή της προσφεύγουσας ή άλλη για την παραλαβή αυτού. Επίσης, δεν προκύπτει θυροκόλληση αυτού λόγω άρνησης παραλαβής. Συνεπώς, σύμφωνα με το άρθρο 5 του ΚΦΔ και με τα άρθρα 47 έως 57 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) περί της διαδικασίας επίδοσης εγγράφων, δεν έχει συντελεστεί η επίδοση του εν λόγω εγγράφου.

Επειδή, επιπλέον η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι στην εν λόγω Έκθεση Κατάσχεσης της Δ.Ο.Υ. ΑΡΓΟΣΤΟΛΙΟΥ δεν αναφέρονται αναλυτικά τα ανεπίσημα στοιχεία που κατασχέθηκαν.

Συνεπώς, δεδομένου ότι η σύνταξη έκθεσης κατάσχεσης αποτελεί ουσιώδη τύπο της όλης διαδικασίας βάσει της ως άνω νομολογίας και εφόσον η προσφεύγουσα βάσιμα επικαλείται στην υπό κρίση ενδικοφανή της προσφυγή (σελ.5-6) ότι υπέστη βλάβη λόγω της μη τήρησης του ουσιώδους αυτού τύπου, η εν λόγω πράξη πρέπει να ακυρωθεί για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής περί μη νόμιμης έκδοσης και μη κοινοποίησης της προσωρινής πράξης προσδιορισμού προστίμου και του σχετικού σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου, περί μη νόμιμης έκδοσης της οριστικής πράξης προσδιορισμού προστίμου και κοινοποίησης της σχετικής εντολής ελέγχου, καθώς και περί μη νόμιμης έκδοσης του αυτοτελούς προστίμου.

Επειδή με το άρθρο 4§3 της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) ορίζεται ότι: «[...] Σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους **τυπικής πλημμέλειας**, η αρμόδια φορολογική αρχή **ενεργεί εκ νέου** σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (άρθρο 63 παρ. 6 Κ.Φ.Δ.)».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 36** του **ΚΦΔ** ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

...

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά,

...».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από **20-11-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, Α.Φ.Μ. και την **ακύρωση** του με αριθμό/14-08-2023 (Π.Ε.Π...../2023) Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2022, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, λόγω τυπικής πλημμέλειας.

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

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.