



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 16.02.2024

Αριθμός απόφασης: 360

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 08-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νίκη

Τηλέφωνο : 2313-332241

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.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 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

δ. Την με αρ. Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. 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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4 Τη με ημερομηνία κατάθεσης **..2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανή προσφυγή της με **ΑΦΜ** ..., κατά: α) της υπ' αρ. **..2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2017 - 31.12.2017**, β) της υπ' αρ.**2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2018 - 31.12.2018**, γ) της υπ' αρ.**2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2019 - 31.12.2019**, δ) της υπ' αρ.**2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2020- 31.12.2020**, ε) της υπ' αρ.**2023** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2021 - 31.12.2021** και στ) της υπ' αρ.**2023** πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου του και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α8' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από**2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου) ενδικοφανούς προσφυγής τηςμε **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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ.**09.2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2017 - 31.12.2017** του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, δεν αναγνωρίσθηκε φόρος προς έκπτωση ύψους **1.765,79€** για την προσφεύγουσα, ασκούσα ατομική επιχείρηση (καλλιέργειας επιτραπέζιων ελιών), λόγω μη αναγνώρισης του δικαιώματος έκπτωσης από τον φόρο εκροών του Φ.Π.Α. ποσού **1.765,79€** δαπανών (καυσίμων, ΔΕΗ, ΟΤΕ) ύψους **6.580,08€**, σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ. 4 του ν. 2859/2000.

Με την υπ' αρ.**09.2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2018 - 31.12.2018** του Προϊσταμένου, δεν αναγνωρίσθηκε φόρος προς έκπτωση ύψους **57,41€** και καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος **4.902,25€** και πρόστιμο άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ. ποσού **2.451,12€**, ήτοι

σύνολο φόρου για καταβολή 7.353,37€, λόγω: α) μη αναγνώρισης πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης περιόδου ποσού 1.765,79€ και β) μη αναγνώρισης του δικαιώματος έκπτωσης από τον φόρο εκροών του Φ.Π.Α. ποσού 3.193,87€ δαπανών (καυσίμων, ΔΕΗ, ΟΤΕ) ύψους 13.351,95€, σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ. 4 του ν. 2859/2000.

Με την υπ' αρ.**09.2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2019 - 31.12.2019** του Προϊσταμένου του, δεν αναγνωρίσθηκε φόρος προς έκπτωση ύψους 498,15€ και καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος 3.002,36€ και πρόστιμο άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 1.501,18€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή 4.503,54€, λόγω: α) μη αναγνώρισης πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης περιόδου ποσού 57,41€ και β) μη αναγνώρισης του δικαιώματος έκπτωσης από τον φόρο εκροών του Φ.Π.Α. ποσού 3.443,10€ δαπανών (καυσίμων, ΔΕΗ, ΟΤΕ) ύψους 17.225,99€, σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ. 4 του ν. 2859/2000.

Με την υπ' αρ.**09.2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2020 - 31.12.2020** του Προϊσταμένου του δεν αναγνωρίσθηκε φόρος προς έκπτωση ύψους 118,12€ και καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος 1.513,58€ και πρόστιμο άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 759,79€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή 2.270,37€, λόγω: α) μη αναγνώρισης πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης περιόδου ποσού 498,15€ και β) μη αναγνώρισης του δικαιώματος έκπτωσης από τον φόρο εκροών του Φ.Π.Α. ποσού 1.133,55€ δαπανών (καυσίμων, ΔΕΗ, ΟΤΕ) ύψους 5.452,39€, σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ. 4 του ν. 2859/2000.

Με την υπ' αρ.**09.2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2021 - 31.12.2021** του Προϊσταμένου του, δεν αναγνωρίσθηκε φόρος προς έκπτωση ύψους 255,51€ και καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος 2.450,71€ και πρόστιμο άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 1.225,35€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή 3.676,06€ λόγω: α) μη αναγνώρισης πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης περιόδου ποσού 118,12€ και β) μη αναγνώρισης του δικαιώματος έκπτωσης από τον φόρο εκροών του Φ.Π.Α. ποσού 2.588,10€ δαπανών (καυσίμων, ΔΕΗ, ΟΤΕ) ύψους 12.091,95€, σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ. 4 του ν. 2859/2000.

Με την με αρ.**09.2023** πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου του επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο 100,00€, λόγω υποβολής ελλιπούς κατάστασης πελατών-προμηθευτών (ΜΥΦ), ήτοι δήλωσης πληροφοριακού

χαρακτήρα, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 παρ. 3 και 4 του Ν.4174/2013 που επισύρουν τις κυρώσεις άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' παρ. 2 περ. α' του ν. 4174/2013.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται στην από**2023** έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ του, δυνάμει της υπ' αριθμό**2023** εντολής ελέγχου φορολογικής περιόδου 01.01.2017-31.12.2021 του Προϊσταμένου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1. Μη νόμιμες οι επίδικες πράξεις, γιατί δεν κατασχέθηκαν τα βιβλία και στοιχεία που προσκομίστηκαν στη Δ.Ο.Υ..
- 2. Αόριστη η έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α., μη νόμιμες οι επίδικες πράξεις που εκδόθηκαν, δεν δικαιολογείται η απόρριψη των δαπανών.
- 3. Παραβίαση αρχής αμεροληψίας, χρηστής διοίκησης και δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, κατάχρηση εξουσίας.

Ως προς τον 1^ο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«1. Πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, πρέπει να παρέχονται εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την «κοινοποίηση» του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας.

2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, [συμπεριλαμβανομένων πελατολογίων και καταλόγων προμηθευτών], πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την «κοινοποίηση» του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η

Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις «και μέσα μεταφοράς» που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες "και χρησιμοποιώντας μεθόδους" που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος «εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων» του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η φορολογική διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της φορολογικής διοίκησης.

β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή.»

Επειδή με τις διατάξεις των άρθρων 24 και 25 του Κ.Φ.Δ. προβλέπονται τα εξής:

«Άρθρο 24. Πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και 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 προβαίνει σε σχετική επισημείωση

επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπο 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 προηγούμενης παραγράφου 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 εκπρόσωπο του ή λογιστή του, ή, στην περίπτωση των νομικών προσώπων και οντοτήτων, εκτός των ανωτέρω προσώπων, από οποιονδήποτε εταίρο ή οποιοδήποτε μέλος της διοίκησης τους ή φορολογικό εκπρόσωπο τους. Αντίγραφο της έκθεσης κατάσχεσης παραδίδεται στον φορολογούμενο ή στα πρόσωπα του προηγούμενου εδαφίου. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω προσώπων να υπογράψουν, η έκθεση θυροκολλείται. 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.

Άρθρο 25 Είσοδος σε εγκαταστάσεις

[...] 6. Ο φορολογούμενος υποχρεούται να συνεργάζεται πλήρως και να διευκολύνει το έργο του οριζόμενου για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου υπαλλήλου της Φορολογικής Διοίκησης. Ο οριζόμενος υπάλληλος δεν δύναται να μετακινεί βιβλία και στοιχεία ή έγγραφα που έχουν τεθεί στη διάθεση του σε άλλο τόπο, εκτός εάν ο φορολογούμενος αδυνατεί να παράσχει αμέσως αληθή και ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται στην παράγραφο 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 εντός δέκα (10) ημερών από την παραλαβή**. Στην περίπτωση αυτή εφαρμόζονται ανάλογα τα αναφερόμενα στο άρθρο 24 παρ. 4 του Κώδικα. [...]».

Επειδή, σύμφωνα με πάγια νομολογία του Σ.Τ.Ε. «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 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 με το αυτό περιεχόμενο, χωρίς να επαναληφθεί η υλική πράξη της ως άνω αφαιρέσεως» (ΣΤΕ 424/2017).

Επειδή, εξάλλου από την ανωτέρω διάταξη του άρθρου 25 παρ. 6 σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 24 παρ. 4 και 5 του Κ.Φ.Δ, συνάγεται ότι σε περίπτωση που η φορολογική διοίκηση δεν επιστρέψει εντός δέκα (10) ημερών τα παραληφθέντα ή αφαιρεθέντα στοιχεία, για τα οποία όφειλε να έχει συντάξει σχετική απόδειξη παραλαβής, οφείλει κατά το χρόνο αυτό -της παρόδου του δεκαημέρου- να συντάξει σχετικά έκθεση κατάσχεσης.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με τις οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου Κ.Φ.Δ./Ε.Λ.Π. και Φ.Π.Α. από τη φορολογική αρχή στις2023 κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικώς στη προσφεύγουσα το με αρ./ΕΞ2023 έγγραφο Αίτημα-Πρόσκληση με το οποίο ζητήθηκαν τα αντίγραφα των τηρούμενων λογιστικών αρχείων μεταφορικά έγγραφα, ηλεκτρονικά αντίγραφα λογαριασμών (extrait) για πληρωμές μέσω τραπεζής άνω των 500,00€.

Η προσφεύγουσα ανταποκρινόμενη στο ως άνω αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης στις 19.04.2023 έθεσε (βάσει της με αρ. πρωτ. .../19.04.2023 κατάστασης) στη διάθεση του ελέγχου τα λογιστικά αρχεία (αντίγραφα και πρωτότυπα) και συγκεκριμένα έξι ντοσιέ με καταστάσεις βιβλίων εσόδων – εξόδων, παραστατικά εξόδων και εσόδων, extrait τραπεζών, καταστάσεις παγίων, επιταγές πελατών, καρτέλες πελατών των ελεγχόμενων ετών 2017-2021. Στις 12.10.2023 η φορολογική αρχή με ηλεκτρονική ενημέρωση στο e-mail <....> καλούσε την προσφεύγουσα να παραλάβει τα παραστατικά που είχε προσκομίσει, καθώς ο έλεγχος είχε ολοκληρωθεί (την 18.09.2023).

Συνεπώς, τα πρωτότυπα στοιχεία που παραδόθηκαν από την προσφεύγουσα στη φορολογική αρχή στις 19.04.2023, παρέμειναν σε αυτή προς επεξεργασία και έλεγχο για διάστημα μεγαλύτερο των δέκα ημερών, χωρίς να έχει συνταχθεί από τον αρμόδιο υπάλληλο-ελεγκτή έκθεση κατάσχεσης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 24 παρ. 3 και 4 του Κ.Φ.Δ.

Επειδή, στα εν λόγω βιβλία και στοιχεία στηρίχθηκε η φορολογική αρχή προκειμένου να προβεί στην έκδοση των προσβαλλόμενων καταλογιστικών πράξεων, συνεπώς απαιτούνταν ως ουσιώδης τύπος της όλης διαδικασίας, η σύνταξη σχετικής έκθεσης κατασχέσεως.

Επειδή, από την ανωτέρω παράλειψη της φορολογικής αρχής να συντάξει έκθεση κατάσχεσης των βιβλίων και στοιχείων της προσφεύγουσας, κατέστη πλημμελής η διαδικασία του διενεργηθέντος ελέγχου καθώς και οι ερειδόμενες σε αυτόν προσβαλλόμενες πράξεις, λόγω μη τήρησης ουσιώδους τύπου αυτής, και οι εν λόγω πράξεις πρέπει να ακυρωθούν για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

Επειδή βάσει των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας βάσιμα προβάλλεται και γίνεται αποδεκτός, παρελκούσης ως αλυσιτελούς της εξέτασης των λοιπών προβαλλόμενων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρισμών.

Επειδή, στην παράγραφο 6 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «...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, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2γ 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 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,...»

Επειδή, στο αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1144776 ΕΞ 2015/03-11-2015 έγγραφο της Δ/νσης Ελέγχων, της Γενικής Δ/νσης Φορολογικής Διοίκησης, της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: «Παροχή οδηγιών σχετικά με την ορθή κοινοποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, ώστε να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του Δημοσίου» στο κεφάλαιο Β. Λοιπά θέματα στην παράγραφο 1 εδάφιο 4 & 5 επισημαίνεται ότι: «Κατόπιν των ανωτέρω επισημαίνουμε την υποχρέωση για επανέκδοση σε κάθε περίπτωση, το ταχύτερο δυνατόν, προς διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, των ακυρωθεισών με δικαστική απόφαση ή με απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, για τυπικούς λόγους (νομική πλημμέλεια), καταλογιστικών πράξεων απαλλαγμένων από τις πλημμέλειες που οδήγησαν στην ακύρωση τους (σχετ. περ. 96 άρθρο 1 της Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-02-2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως ισχύει). Υπενθυμίζεται ότι η τυχόν άσκηση ένδικου μέσου, εκ μέρους του Δημοσίου, δεν εμποδίζει και την επανάληψη της σχετικής διοικητικής διαδικασίας προς επανέκδοση της ακυρωθείσας πράξης».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης**2023** και με αριθμό ενδικοφανούς προσφυγής της ... με **ΑΦΜ** και την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, λόγω τυπικής πλημμέλειας (μη σύνταξης έκθεσης κατάσχεσης) και ορίζουμε ο Προϊστάμενος τουόπως προβεί στις απαραίτητες ενέργειες βάσει των ανωτέρω.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

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

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**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