



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 09/07/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2329

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312346
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58).

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 (ΑΑΔΕ)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **28-05-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τουτου, με ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, ατομικά και υπό την αποδιδόμενη από την Φορολογική Αρχή ιδιότητα του αλληλέγγυου προσώπου της εταιρείας με την επωνυμία, με ΑΦΜ κατά: α) της υπ' αριθμ. .../03-12-2019 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992) χρήσης 2008, β) της υπ' αριθμ.03-12-2019 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992) χρήσης 2009, γ) της υπ' αριθμ.03-12-2019 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992) χρήσης 2010 και δ) της υπ' αριθμ.03-12-2019 Πράξης

Επιβολής Προστίμου ΕΛΠ φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε Αθηνών και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε Αθηνών καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 25-04-2025 έκθεση μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ΚΒΣ (ΠΔ 186/92) και του Ν. 5104/2024 του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, βάσει της με αριθμό /2024 απόφασης του **Διοικητικού Εφετείου** των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

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

Επί της από **28-05-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουτου, με ΑΦΜ, ατομικά και υπό την αποδιδόμενη από την Φορολογική Αρχή ιδιότητα του αλληλέγγυου προσώπου της εταιρείας με την επωνυμία, με ΑΦΜ, και μετά τη μελέτη όλων των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. /**03-12-2019** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992) χρήσης **2008** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία πρόστιμο ποσού **699.977,34 ευρώ**, εξαιτίας έκδοσης κατά το έτος 2008 διακοσίων ενενήντα έξι (296) φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας **1.749.943,36 ευρώ** προς είκοσι μία (21) επιχειρήσεις, τα οποία κρίθηκαν εικονικά στο σύνολο τους, παράβαση που κατά το χρόνο διάπραξής της επίσυνε τις κυρώσεις που ορίζονταν στην παρ. 3 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015.

Με την υπ' αριθμ. /**03-12-2019** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992) χρήσης **2009** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία πρόστιμο ποσού **1.287.777,22 ευρώ**, εξαιτίας έκδοσης κατά το έτος 2009 τετρακοσίων τριάντα τριών (433) φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας **3.219.443,04 ευρώ** προς είκοσι τρεις (23) επιχειρήσεις, τα οποία κρίθηκαν εικονικά στο σύνολο τους, παράβαση που κατά το χρόνο διάπραξής της επίσυνε τις κυρώσεις που ορίζονταν στην παρ. 3 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015.

Με την υπ' αριθμ. /**03-12-2019** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992) χρήσης **2010** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία πρόστιμο ποσού **113.109,63 ευρώ**, εξαιτίας έκδοσης κατά το έτος 2010 σαράντα ενός (41) φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας **282.774,07 ευρώ** προς επτά (7) επιχειρήσεις, τα οποία κρίθηκαν εικονικά στο σύνολο τους, παράβαση που κατά το χρόνο διάπραξής της επίσυνε τις κυρώσεις που ορίζονταν στην παρ. 3 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015.

Με την υπ' αριθμ. /**03-12-2019** Πράξη Επιβολής Προστίμου ΕΛΠ φορολογικού έτους **2018** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε Αθηνών επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία πρόστιμο ποσού **500,00 ευρώ** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1δ και 2δ του Ν. 4174/2013, επειδή κατά το φορολογικό έτος 2018 δεν ανταποκρίθηκε σε αίτημα της φορολογικής διοίκησης και δεν επέδειξε στον έλεγχο τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία που ζητήθηκαν με σχετική πρόσκληση.

Από τον Προϊστάμενο του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής εκδόθηκε για την εταιρεία με την επωνυμία η υπ' αριθ. /... /... /**16-10-2024** εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου, κατόπιν εκδόσεως της

υπ' αριθ./2024 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, (τμήμα 4ο Τριμελές), ώστε να επαναπροσδιοριστούν τα πρόστιμα ΚΒΣ και ΕΛΠ για τα έτη 2008, 2009, 2010 και 2018 σύμφωνα με το διατακτικό της ανωτέρω δικαστικής αποφάσεως.

Αρχικώς, είχε προηγηθεί από τη Δ.Ο.Υ Φ.Α.Ε. Αθηνών φορολογικός έλεγχος στην εταιρεία με την επωνυμία, σύμφωνα με την υπ' αριθ./0/...../11-10-2018 εντολή μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), για τα οικονομικά έτη 2009-2010, κατόπιν του με αρ.πρωτ. .../04-01-2018 Δελτίου Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

Από τον έλεγχο αυτό διαπιστώθηκε ότι κατά τα ως άνω έτη 2008, 2009 και 2010 η εταιρεία αυτή εξέδωσε φορολογικά στοιχεία τα οποία κρίθηκαν εικονικά στο σύνολο τους. Επίσης η ως άνω εταιρεία δεν επέδειξε στον έλεγχο τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία που ζητήθηκαν με σχετική πρόσκληση και της επιβλήθηκαν πρόστιμα με τις εξής πράξεις: την υπ' αριθμ. .../03-12-2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992) χρήσης 2008, την υπ' αριθμ. .../03-12-2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992) χρήσης 2009, την υπ' αριθμ. .../03-12-2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992) χρήσης 2010 και την υπ' αριθμ./03-12-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου ΕΛΠ φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Φ.Α.Ε. Αθηνών.

Στον προσφεύγοντα, κοινοποιήθηκαν οι ως άνω πράξεις με δικαστικό επιμελητή, ως υποκρυπτόμενο πρόσωπο και πραγματικό φορέα της εταιρείας με την επωνυμία (στον δήμαρχο Βάρης-Βούλας-Βουλιαγμένης λόγω αγνώστου διαμονής του).

Κατά των ανωτέρω πράξεων η εταιρεία δεν άσκησε ένδικα μέσα, ενώ ο προσφεύγων υπό την ιδιότητά του ως υποκρυπτόμενου προσώπου - πραγματικού φορέα της επιχείρησης, κατέθεσε ενώπιον της Υπηρεσίας μας την με αρ. πρωτ./31-08-2021 ενδικοφανή προσφυγή η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά. Κατά της σιωπηρής απόρριψης άσκησε με την με αριθμό/2022 προσφυγή του ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Επί της προσφυγής αυτής εκδόθηκε η με αριθμό/2024 Απόφαση του ανωτέρω Δικαστηρίου, με την οποία έγινε δεκτή η προσφυγή, ακυρώθηκε η σιωπηρή απόρριψη από τον Προϊστάμενο της ΔΕΔ της υπ' αρ./31-08-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος και αναπέμφθηκε η υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, προκειμένου να τηρηθεί ο τύπος της προηγούμενης ακρόασης του προσφεύγοντος, κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα στο σκεπτικό της.

Σε εκτέλεση της ανωτέρω δικαστικής αποφάσεως εκδόθηκε από το 1ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής (λόγω διαβίβασης των αρμοδιοτήτων της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών) η με αριθμό/0/...../16-10-2024 εντολή ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ΠΔ 186/1992 για την περίοδο 01/01/2008-31/12/2010.

Ο έλεγχος του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής κοινοποίησε ψηφιακά στον προσφεύγονταμε ανάρτηση την 27-03-2025 στον λογαριασμό του στο πληροφορικό σύστημα της Α.Α.Δ.Ε. και με αποστολή ηλεκτρονικής ειδοποίησης στη δηλωθείσα διεύθυνσή του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, η οποία αναγνώστηκε αυθημερόν, το με αριθμό ../10.10.2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις του Π.Δ. 186/1992 και του άρθρου 28 παρ. 3 του Ν.4174/2013 της Δ.Ο.Υ Φ.Α.Ε Αθηνών με συνημμένες τις με αριθμό: ../1, ../2 και ../3 προσωρινές πράξεις επιβολής προστίμου ΚΒΣ χρήσεων 2008, 2009 κ 2010 και εκείνος εκλήθη όπως εντός είκοσι (20) ημερών από την επομένη της κοινοποίησης τους να γνωρίσει τις απόψεις του στον έλεγχο. Αν και παρήλθε η προθεσμία των είκοσι (20) ημερών, ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω κλήση και δεν υπέβαλε τις απόψεις του επί του ως άνω Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και των Προσωρινών Πράξεων Επιβολής Προστίμων.

Κατόπιν τούτων, ο έλεγχος συντάχθηκε με τα οριστικά αποτελέσματα του ελέγχου της Δ.Ο.Υ Φ.Α.Ε Αθηνών όπως αυτά είχαν αποτυπωθεί στην από 29.11.2019 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Κ.Β.Σ (Π.Δ 186/92) και στις εκδοθείσες από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ Φ.Α.Ε. Αθηνών: α) με αριθμό .../03.12.2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (Π.Δ. 186/1992) χρήσης 2008, β) με αριθμό .../03.12.2019 Οριστική Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (Π.Δ. 186/1992) χρήσης 2009 και γ) με αριθμό03.12.2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (Π.Δ. 186/1992) χρήσης 2010, καθώς και της με αριθμό .../03.12.2019 πράξης επιβολής προστίμου ΕΛΠ τις οποίες κοινοποίησε ψηφιακά στον προσφεύγοντα με ανάρτηση την 29/04/2025 στον λογαριασμό του στο πληροφορικό σύστημα της Α.Α.Δ.Ε.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενος ότι:

- Η με αριθμό/2024 Απόφαση του Διοικητικού Εφετείου, τόσο στο σκεπτικό της όσο και στο διατακτικό της θεωρεί άκυρες όλες τις επιδόσεις που έγιναν στον προσφεύγοντα από τη φορολογική αρχή και για το λόγο αυτό στο διατακτικό της ακυρώνει τη σιωπηρή απόρριψη από τον Προϊστάμενο της ΔΕΔ της με αρ. πρωτ./31.8.2021 ενδικοφανούς προσφυγής και τις προσβαλλόμενες πράξεις τις οποίες εξαφάνισε από τον νομικό κόσμο καθιστώντας αυτές ως μη υπάρχουσες.
- Η διοίκηση συμμορφούμενη με την δικαστική απόφαση υποχρεούται να επαναλάβει όλη την σύνθετη διοικητική διαδικασία που καταλήγει στην έκδοση νέων εκτελεστών ατομικών διοικητικών πράξεων και να μην αναβιώνει απαραδέκτως και μη νομίμως τις εξαφανισθείσες από το νομικό κόσμο προηγούμενες εκτελεστές διοικητικές πράξεις όπως επισυνέβη στην ένδικη υπόθεση.
- Όλες οι αξιώσεις του Δημοσίου σε βάρος του έχουν παραγραφεί τόσο λόγω παρόδου της γενικής πενταετούς παραγραφής όσο και της ειδικής και υπό προϋποθέσεις δεκαετούς παραγραφής.
- Μη απόδειξη της εικονικότητας των επίμαχων φορολογικών στοιχείων.
- Οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του ελέγχου όσον αφορούν στο πρόσωπο του πρέπει να κριθούν ως εσφαλμένες, αναπόδεικτες και απορριπτές λόγω προφανούς πλάνης περί τα πράγματα και πάσχουσες εξ αυτού του λόγου ως προς την αιτιολογία τους η οποία είναι άλλοτε ελλιπέστατη, άλλοτε ανύπαρκτη και άλλοτε αντιφατική.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ.1 του άρθρου 72 «Ενδικοφανής προσφυγή» του ν.5104/2024(ΚΦΔ)**, ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. [...]. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999, Α' 97).».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 72 «Ενδικοφανής προσφυγή» του ν.5104/2024 (ΚΦΔ), ορίζεται ότι: «8. Κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Για την αναστολή, λόγω άσκησης προσφυγής, ισχύει ανάλογα η παρ. 3. Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη, εκτός αν προβλέπεται διαφορετικά σε ειδικές διατάξεις.».

Επειδή στην εταιρεία με την επωνυμία διενεργήθηκε αρχικά μερικός φορολογικός έλεγχος από τη Δ.Ο.Υ Φ.Α.Ε. Αθηνών, σύμφωνα με την υπ' αριθ./11-10-2018 εντολή μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), για τα οικονομικά έτη 2009-2010, κατόπιν του με αρ.πρωτ. .../04-01-2018 Δελτίου Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

Από τον έλεγχο αυτό διαπιστώθηκε ότι κατά τα ως άνω έτη 2008, 2009 και 2010 η εταιρεία αυτή εξέδωσε φορολογικά στοιχεία τα οποία κρίθηκαν εικονικά στο σύνολο τους. Επίσης η ως άνω εταιρεία δεν επέδειξε στον έλεγχο τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία που ζητήθηκαν με σχετική πρόσκληση. Ως εκ τούτου, της επιβλήθηκαν πρόστιμα με τις προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε Αθηνών.

Κατά των ανωτέρω πράξεων, ο προσφεύγων, λόγω του ότι του κοινοποιήθηκαν οι ως άνω πράξεις ως υποκρυπτόμενο πρόσωπο, κατέθεσε ενώπιον της ΔΕΔ την με αρ. πρωτ./31-08-2021 ενδικοφανή προσφυγή η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά. Κατά της σιωπηρής απόρριψης άσκησε με την με αριθμό/2022 προσφυγή του ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Επί της προσφυγής αυτής εκδόθηκε η με αριθμό/2024 Απόφαση του ανωτέρω Δικαστηρίου, με την οποία έγινε δεκτή η προσφυγή, ακυρώθηκε η σιωπηρή απόρριψη από τον Προϊστάμενο της ΔΕΔ της υπ' αρ./31-08-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος και αναπέμφθηκε η υπόθεση στη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, προκειμένου να τηρηθεί ο τύπος της προηγούμενης ακρόασης για τον προσφεύγοντα, ως υποκρυπτόμενο πρόσωπο και πραγματικό φορέα της εταιρείας κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα στο σκεπτικό της.

Επειδή η ανωτέρω υπ' αριθμ./2024 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών έκρινε στη σκέψη «8» και «14» ότι: «8....Η παράλειψη δε αυτή της δικαστικής επιμελήτριας, δηλαδή να βεβαιώσει στο έγγραφο αυτό, ότι κατέβαλε συγκεκριμένες προσπάθειες για την ανεύρεση του τόπου κατοικίας ή διαμονής του προσφεύγοντος, οι οποίες απέβησαν άκαρπες, επάγεται ακυρότητα των εν προκειμένω διενεργηθεισών Επιδόσεων των ενδίκων καταλογιστικών πράξεων προς τον προσφεύγοντα, κατά τη διαδικασία κοινοποίησης του άρθρου 54 παρ. 2 του ΚΔΔ, ήτοι ως αγνώστου διαμονής, η οποία, σύμφωνα με όσα εκτέθηκαν στην 5η σκέψη, δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα σε βάρος του προσφεύγοντος. Επομένως, οι επιδόσεις των καταλογιστικών πράξεων θεωρούνται ως μηδέποτε γεγνημένες και δεν δύνανται να κινήσουν την, κατ' άρθρο 63 παρ. 1 του ΚΦΔ, προθεσμία των τριάντα (30) ημερών άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής κατά των εν λόγω πράξεων. Κατά συνέπεια, η ενδικοφανής προσφυγή του προσφεύγοντος κατά των καταλογιστικών πράξεων έχει ασκηθεί εμπροθέσμως, πριν από κάθε επίδοση των πράξεων αυτών, και, συνακόλουθα, η κρινόμενη προσφυγή έχει ασκηθεί κατά τούτο παραδεκώς, όπως βασίμως ισχυρίζεται ο προσφεύγων, συντρεχουσών δε

και των λοιπών προϋποθέσεων του παραδεκτού της άσκησης της προσφυγής, αυτή πρέπει να γίνει τυπικώς δεκτή και να εξετασθεί περαιτέρω.

14:...Η μη κοινοποίηση ή η μη νόμιμη κοινοποίηση στον προσφεύγοντα σημειώματος διαπιστώσεων του ελέγχου, με συνέπεια να στερηθεί ο τελευταίος τη δυνατότητα να προβάλει του ως άνω ισχυρισμούς του ενώπιον του ελέγχου που θα μπορούσαν να επηρεάσουν την κρίση του τελευταίου και να οδηγήσουν σε διαφορετικό αποτέλεσμα, συνεπάγεται την ακυρότητα των καταλογιστικών πράξεων....Η παράλειψη δε αυτή, όπως κρίθηκε στην ίδια ως άνω σκέψη (8η) επάγεται ακυρότητα των εν λόγω διενεργηθεισών επιδόσεων προς τον προσφεύγοντα, κατά τη διαδικασία κοινοποίησης του άρθρου 54 παρ. 2 του ΚΔΔ, ήτοι ως αγνώστου διαμονής,.....θεωρουμένων των ... επιδόσεων ως μηδέποτε γενόμενων. Συνεπώς, ο προσφεύγων στερήθηκε της δυνατότητας να προβάλει ενώπιον των οργάνων του ελέγχου τους ισχυρισμούς που πρόβαλε με την ενδικοφανή προσφυγή του....Κατόπιν τούτων, το Δικαστήριο κρίνει ότι, εν προκειμένω, δεν τηρήθηκε ο ουσιώδης τύπος της προηγούμενης ακρόασης του προσφεύγοντος, κατά τον παραδεκτός, λυσιτελώς και βασίμως προβαλλόμενο λόγο της κρινόμενης προσφυγής, παρέλκει δε ως αλυσιτελής η εξέταση των λοιπών λόγων αυτής.»

Η ίδια απόφαση του Εφετείου στο διατακτικό της αναφέρει ότι: «**Δέχεται την προσφυγή. Ακυρώνει τη σιωπηρή απόρριψη από τον Προϊστάμενο της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων της/31.8.2021 ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος κατά το μέρος που αυτή είχε ασκηθεί κατά των .../3.12.2019, .../3.12.2019 και .../3.12.2019 οριστικών πράξεων προσδιορισμού προστίμων ΚΒΣ, καθώς και κατά της .../3.12.2019 πράξης επιβολής προστίμου ΕΛΠ, του Προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (ΔΟΥ) ΦΑΕ Αθηνών, όπως και τις εν λόγω ενσωματωθείσες στην ως άνω απόρριψη καταλογιστικές πράξεις. Αναπέμπει την υπόθεση στη ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών, προκειμένου να τηρηθεί ο τύπος της προηγούμενης ακρόασης του προσφεύγοντος κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα στο σκεπτικό της παρούσας.**»

Επειδή η διοίκηση εκτελεί τις δικαστικές αποφάσεις βάσει συνταγματικών και νομοθετικών διατάξεων, οι οποίες επιβάλλουν την υποχρέωση συμμόρφωσης της με τις αποφάσεις των δικαστηρίων. Συγκεκριμένα σύμφωνα με το **άρθρο 95 παρ. 5 του Συντάγματος** ορίζεται ότι **η διοίκηση έχει υποχρέωση να συμμορφώνεται προς τις δικαστικές αποφάσεις και η παράβαση της υποχρέωσης αυτής γεννά ευθύνη για κάθε αρμόδιο όργανο, όπως ο νόμος ορίζει.**

Στο άρθρο 198 του Ν. 2717/1999 Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ΚΔΔ) αναφέρεται ότι: «**Άρθρο 198.Υποχρέωση συμμόρφωσης**

1. Οι διοικητικές αρχές οφείλουν, με θετικές ενέργειες ή με αποχή από κάθε αντίθετη ενέργεια, να συμμορφώνονται προς το περιεχόμενο των αποφάσεων οι οποίες εκδίδονται για διαφορές που άγονται προς επίλυση με άσκηση προσφυγής.

2. Η παράλειψη διοικητικής αρχής προς συμμόρφωση σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, έχει ως συνέπεια, για τον παραβάτη, εκτός από την κατ' άρθρο 259 του Ποινικού Κώδικα ποινική του δίωξη, και την προσωπική του ευθύνη προς αποζημίωση.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση με την υπ' αριθμ./**2024** απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών ακυρώθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις και η υπόθεση αναπέμφθηκε στην φορολογική διοίκηση για την επανάληψη της διαδικασίας και την τήρηση του ουσιώδους τύπου της προηγούμενης ακρόασης.

Επειδή όταν με απόφαση δικαστηρίου ακυρώνεται πράξη προσδιορισμού φόρου ή προστίμου λόγω της μη τήρησης της διαδικασίας της κλήσης σε ακρόαση του φορολογούμενου και η υπόθεση αναπέμπεται στη φορολογική διοίκηση, αυτή οφείλει να επανεκδώσει την πράξη, τηρώντας αυτή τη φορά τη διαδικασία ακρόασης του φορολογούμενου. Στην περίπτωση αυτή η αρχική πράξη θεωρείται ανυπόστατη ή ακυρωθείσα (δεν παράγει πλέον έννομα αποτελέσματα) και ο φορολογούμενος δεν θεωρείται υπόχρεος για τον φόρο με βάση την ακυρωθείσα πράξη.

Επειδή εν προκειμένω οι πράξεις που προσβάλει ο προσφεύγων είναι ήδη ακυρωμένες από το δικαστήριο, ήτοι ανύπαρκτες, δεν αναβιώνουν και δεν παράγουν έννομα αποτελέσματα με την εκ νέου κοινοποίηση τους, όπως άλλωστε ισχυρίζεται και ο προσφεύγων.

Επομένως, δεδομένου ότι με την υπ' αριθμ./2024 απόφαση του το Διοικητικό Εφετείο Αθηνών ακύρωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις, η φορολογική Διοίκηση (1ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής) έχει υποχρέωση συμμόρφωσης, προβαίνοντας σε επανάληψη διαδικασίας, τηρώντας τον τύπο της προηγούμενης ακρόασης, αξιολογώντας τις απόψεις του φορολογούμενου και εκδίδοντας νέες πράξεις προσδιορισμού προστίμου λαμβανομένων υπόψη των διατάξεων περί παραγραφής.

Επειδή με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσβάλλονται πράξεις που έχουν ήδη ακυρωθεί και προς τούτο δεν προκύπτει διαφορά προς επίλυση. Συνεπώς, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή θα πρέπει να απορριφθεί ως άνευ αντικειμένου και παρέλκει η εξέταση των υπολοίπων λόγων της.

Κατόπιν αυτών,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **28/05/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουτου, με ΑΦΜ, ατομικά και υπό την αποδιδόμενη από την Φορολογική Αρχή ιδιότητα του αλληλέγγυου προσώπου της εταιρείας με την επωνυμία, με ΑΦΜ ως άνευ αντικειμένου.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.