



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 17/07/2026

Αριθμός απόφασης: 3241

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312348

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 Α' 20),

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

γ. 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)»,

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

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **14-10-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά α) της με αρ. / 12-11-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2015, β) της με αρ. / 12-11-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2016, γ) της με αρ. / 12-11-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2017, δ) της με αρ. / 12-11-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2018, ε) της με αρ..... / 12-11-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου

Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για τη φορολογική περίοδο 01/01/2015 – 31/12/2015, στ) της με αρ. / 12-11-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για τη φορολογική περίοδο 01/01/2016 – 31/12/2016, ζ) της με αρ. / 12-11-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017 – 31/12/2017, η) της με αρ. / 12-11-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για τη φορολογική περίοδο 01/01/2018 – 31/12/2018, θ) της με αρ. / 12-11-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54ε του ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2021, ι) της με αρ. / 12-11-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§3&5 του ν. 4337/2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2015, ια) της με αρ. / 12-11-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α§1 του ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2016, ιβ) της με αρ. / 12-11-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α§1 του ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2017, ιγ) της με αρ. / 12-11-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α§1 του ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2018, ιδ) του προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. βάσει της με αρ. καταχ. / 15-4-2021 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Μυκόνου, ιε) του προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. βάσει της με αρ. καταχ. / 15-4-2021 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Μυκόνου, ιστ) του προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. βάσει της με αρ. καταχ. 29/16-4-2021 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Μυκόνου, ιζ) του προστίμου του άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. βάσει της με αρ. καταχ. / 16-4-2021 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Μυκόνου, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

6. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ..... / 30-10-2025 Υπόμνημα του προσφεύγοντος.

7. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ..... / 16-03-2026 Υπόμνημα του προσφεύγοντος.

8. Τη με αριθμ. καταχώρησης / 2023 δικαστική προσφυγή του προσφεύγοντος κατά της υπ' αριθ. / 2023 απορριπτικής απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας επί της ανωτέρω ενδικοφανούς.

9. Την υπ' αριθμ. Α372/2025 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Σύρου – Τμήμα 1^ο Μονομελές επί της ως άνω δικαστικής προσφυγής, με την οποία δέχεται την προσφυγή, ακυρώνει την υπ' αριθ. / 13-02-2023 Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. και αναπέμπει την υπόθεση στην Υπηρεσία μας, προκειμένου η / 14-10-2022 ενδικοφανής προσφυγή που άσκησε ο προσφεύγων, θεωρούμενη ως εμπρόθεσμη, να εξεταστεί κατ' ουσίαν.

10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 14-10-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- α) Με τη με αρ. / 12-11-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2015

καταλογίστηκε σε βάρος της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος διαφορά φόρου εισοδήματος 3.923,20€ πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 980,80€, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 475,54€, ήτοι συνολικό ποσό **5.379,54€**.

- β) Με τη με αρ. / 12-11-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2016 καταλογίστηκε σε βάρος της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος διαφορά φόρου εισοδήματος 16.266,99€ πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 8.133,50€, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 3.253,40€, ήτοι συνολικό ποσό **27.653,89€**.
- γ) Με τη με αρ. / 12-11-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2017 καταλογίστηκε σε βάρος της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος διαφορά φόρου εισοδήματος 10.072,94€ πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 2.518,24€, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 2.014,59€, ήτοι συνολικό ποσό **14.605,77€**.
- δ) Με τη με αρ. / 12-11-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2018 καταλογίστηκε σε βάρος της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος διαφορά φόρου εισοδήματος 1.437,30€ πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 287,46€, ήτοι συνολικό ποσό **1.724,76€**.
- ε) Με τη με αρ. / 12-11-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για τη φορολογική περίοδο 01/01/2015 – 31/12/2015, καταλογίστηκε σε βάρος της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ύψους 918,73€, πλέον προστίμου άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ. ποσού 91,87€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **1.010,60€**.
- στ) Με τη με αρ. / 12-11-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για τη φορολογική περίοδο 01/01/2016 – 31/12/2016, καταλογίστηκε σε βάρος της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος διαφορά (μείωση) πιστωτικού υπολοίπου ύψους 1.971,08€ πλέον διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ύψους 10.325,98€, πλέον προστίμου άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ. ποσού 5.162,98€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **15.488,96€**.
- ζ) Με τη με αρ. / 12-11-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017 – 31/12/2017, καταλογίστηκε σε βάρος της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος διαφορά (μείωση) πιστωτικού υπολοίπου ύψους 58,06€ πλέον διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ύψους 12.727,68€, πλέον προστίμου άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ. ποσού 6.363,84€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **19.091,52€**.
- η) Με τη με αρ. / 12-11-2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για τη φορολογική περίοδο 01/01/2018 – 31/12/2018, καταλογίστηκε σε βάρος της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ύψους 9.863,11€, πλέον προστίμου άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ. ποσού 4.931,55€, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **14.794,66€**.
- θ) Με τη με αρ. / 12-11-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54ε του ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2021, επιβλήθηκε πρόστιμο σε βάρος της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος ποσού **23.730,14€** επειδή διαπιστώθηκε ότι δεν διαφύλαξε και δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα

φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ΦΗΜ της επιχείρησής του, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 5, 12 και 7 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) σε συνδυασμό με τα άρθρα 13 και 14 του Κ.Φ.Δ.

- ι) Με τη με αρ..../12-11-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§3&5 του ν. 4337/2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2015, επιβλήθηκε πρόστιμο σε βάρος της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος ποσού **18.965,01€** επειδή διαπιστώθηκε ότι δεν εξέδωσε παραστατικά στοιχεία συνολικής αξίας 75.860,05€ πλέον Φ.Π.Α. 16.363,74€, κατά παράβαση των διατάξεων των αρ. 8,9, 12 και 13 του ν. 4308/2014 και του άρθρου 13§1 του Κ.Φ.Δ.
- ια) Με τη με αρ..../12-11-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α§1 του ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2016, επιβλήθηκε πρόστιμο σε βάρος της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος ποσού **13.603,89€** επειδή διαπιστώθηκε ότι δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 9, 12, 13 και 14 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13§1 του Κ.Φ.Δ. Πιο συγκεκριμένα, όσον αφορά τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία, η αξία συναλλαγής ανερχόταν στο ποσό των 113.365,73€ πλέον Φ.Π.Α. 27.207,77€.
- ιβ) Με τη με αρ./12-11-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α§1 του ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2017, επιβλήθηκε πρόστιμο σε βάρος της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος ποσού **20.730,90€** επειδή διαπιστώθηκε ότι δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 9, 12, 13 και 14 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13§1 του Κ.Φ.Δ. Πιο συγκεκριμένα, όσον αφορά τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία, η αξία συναλλαγής ανερχόταν στο ποσό των 172.757,54€ πλέον Φ.Π.Α. 41.461,81€.
- ιγ) Με τη με αρ./12-11-2021 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α§1 του ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2018, επιβλήθηκε πρόστιμο σε βάρος της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος ποσού **16.908,21€** επειδή διαπιστώθηκε ότι δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 9, 12, 13 και 14 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13§1 του Κ.Φ.Δ. Πιο συγκεκριμένα, όσον αφορά τα εν λόγω φορολογικά στοιχεία, η αξία συναλλαγής ανερχόταν στο ποσό των 140.901,71€ πλέον Φ.Π.Α. 33.816,41€.
- ιδ) Με τη με αρ. καταχ./15-4-2021 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, που υπέβαλε ο προσφεύγων βάσει του ν. 4512/2018, επιβλήθηκε πρόστιμο του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού **4.187,56€**, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Μυκόνου
- ιδ) Με τη με αρ. καταχ./15-4-2021 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, που υπέβαλε ο προσφεύγων βάσει του ν. 4512/2018, επιβλήθηκε πρόστιμο του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού **6.868,07€**, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Μυκόνου
- ιε) Με τη με αρ. καταχ./16-4-2021 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, που υπέβαλε ο προσφεύγων βάσει του ν. 4512/2018,

επιβλήθηκε πρόστιμο του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού **14.212,47€**, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Μυκόνου

- ιστ) Με τη με αρ. καταχ. /16-4-2021 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, που υπέβαλε ο προσφεύγων βάσει του ν. 4512/2018, επιβλήθηκε πρόστιμο του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού **13.456,21€**, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Μυκόνου

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί α) της με ημερομηνία θεώρησης 12-11-2021 Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, β) της με ημερομηνία θεώρησης 12-11-2021 Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α., γ) της με ημερομηνία θεώρησης 12-11-2021 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου (Εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4174/2013, άρθρο 54^ε) και δ) της με ημερομηνία θεώρησης 12-11-2021 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου (Εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4174/2013) της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

Σύντομο Ιστορικό

Η ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος είχε έδρα στην επί της οδού και κύρια δραστηριότητα «Λιανικό Εμπόριο Ειδών Ιματισμού». Ο προσφεύγων υπέβαλε την 23-05-2022, εκπρόθεσμη δήλωση διακοπής εργασιών, με ημερομηνία διακοπής 30-04-2021.

Βάσει της εντολής ελέγχου /04-06-2020 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, διενεργήθηκε στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος μερικός φορολογικός έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. καθώς και ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων, για την περίοδο 01/01/2015 - 31/12/2018, ο οποίος ολοκληρώθηκε την 08-09-2020.

Πιο συγκεκριμένα, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ απέστειλε στον προσφεύγοντα τη με αριθ. πρωτ. / 16-6-2020 πρόσκληση, προκειμένου ο προσφεύγων να αιτιολογήσει τις πρωτογενείς καταθέσεις στους τραπεζικούς του λογαριασμούς. Κατόπιν σύγκρισης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, που υπέβαλε για τα φορολογικά έτη 2015-2018 με τις τραπεζικές του καταθέσεις ανά ελεγχόμενο έτος, ο έλεγχος αναμόρφωσε τα ακαθάριστα έσοδα από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος.

Κατά των πράξεων που εκδόθηκαν από τον ανωτέρω έλεγχο, ασκήθηκε η με αρ. πρωτ. /19-10-2020 ενδικοφανή προσφυγή για την οποία εκδόθηκε η με αρ. /02-02-2021 απόφαση της Υπηρεσίας μας. Σύμφωνα με την απόφαση αυτή, οι προσβαλλόμενες πράξεις ακυρώθηκαν για λόγους τυπικής πλημμέλειας. Ειδικότερα, η Υπηρεσία μας απεφάνθη ότι η διαδικασία που τηρήθηκε από τη Φορολογική Αρχή για την έκδοση των ανωτέρω πράξεων καθίσταται πλημμελής, λόγω μη τήρησης του ουσιώδους τύπου αυτής, καθώς η φορολογική αρχή παρέλειψε να προβεί σε διασταυρωτικό έλεγχο μεταξύ των βιβλίων και στοιχείων της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος σε αντιπαραβολή με τις πληρωμές πελατών με κάρτες (POS), όπως αυτές προκύπτουν από τον με αριθ. λογαριασμό του στην τράπεζα Alpha Bank.

Κατόπιν των ως άνω, εκδόθηκε η με αρ. /05-03-2021 εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου και η με αρ. πρωτ. /05-03-2021 πρόσκληση- γνωστοποίηση. Εν συνεχεία και πριν την έκδοση του Σημειώματος Διαπιστώσεων, την 05-04-2021 ο προσφεύγων υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα υπό κρίση έτη βάσει του ν. 4512/2018. Η Δ.Ο.Υ. Μυκόνου προέβη σε εκκαθάριση των εν λόγω δηλώσεων και επέβαλε τα προσβαλλόμενα πρόστιμα του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ.

Ο προσφεύγων έθεσε στην διάθεση του ελέγχου μέσω του λογιστή του φάκελο αλληλογραφίας της εταιρείας με αριθ. αποστολής και με ημερομηνία 26-07-2021 προσκομίζοντας αντίγραφα των μηχανογραφημένων βιβλίων του και κάποια από τα αρχεία όπως αναφέρεται στις οικείες εκθέσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α.

Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι τα προσκομισθέντα βιβλία του προσφεύγοντος είναι τελείως διαφορετικά από τα βιβλία που προσκομίσθηκαν στην υπηρεσία κατά τον αρχικό έλεγχο, καθώς ο προσφεύγων συμπεριέλαβε στις καταχωρήσεις των βιβλίων του στα έσοδα της επιχείρησης, τα χρηματικά ποσά που είχε διαπιστώσει ο έλεγχος ότι εισπράχθηκαν με την χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής (POS). Οι εγγραφές στα βιβλία ήταν συγκεντρωτικές ως «ΕΣΟΔΑ POS» χωρίς να συνοδεύονται από φορολογικά στοιχεία, καθότι αποτελούσαν πωλήσεις της επιχείρησης δίχως να έχουν εκδοθεί τα φορολογικά στοιχεία που προβλέπονται από τον ν. 4308/2014. Ως προς τα έξοδα, λόγω μη προσκόμισης πλήθους φορολογικών στοιχείων, τραπεζικών εξοφλήσεων και λοιπών δικαιολογητικών, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε ως εκπιπόμενες δαπάνες ποσού 11.888,47€ το 2015, 36.146,86€ το 2016, 22.384,32€ το 2017 και 3.194,00€ το 2018.

Κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων τα αποτελέσματα των χρήσεων 2015 - 2018 της επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος προσδιορίστηκαν ως εξής:

Χρήση	Ακαθάριστα έσοδα	Αποκρυβείσα αξία	Κόστος πωληθέντων	Δαπάνες	Μη εκπιπόμενες δαπάνες	Καθαρό Κέρδος
2015	101.981,45	0,00	8.801,00	38.251,08	11.888,47	66.817,84
2016	155.280,99	0,00	17.632,93	91.567,77	36.148,86	82.229,15
2017	176.072,10	0,00	17.721,90	79.628,11	22.384,32	101.106,41
2018	147.087,20	0,00	3.194,00	68.126,09	3.194,00	78.961,11

Ομοίως προσδιορίστηκαν τα αποτελέσματα Φ.Π.Α. όπως αναλυτικά αναφέρεται στις σελίδες 6-13 της οικείας έκθεσης Φ.Π.Α.

Επίσης, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα για το φορολογικό έτος 2021 πρόστιμο του άρθρου 54Ε του ν.4174/2013 ποσού 23.730,14€ για τη μη διαφύλαξη και μη προσκόμιση στον έλεγχο των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσαν οι ΦΗΜ του προσφεύγοντος.

Για το φορολογικό έτος 2015 επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο του άρθρου 7 §§ 3 & 5 του ν.4337/2015 ποσού 18.965,01€, επειδή διαπιστώθηκε ότι δεν εξέδωσε παραστατικά στοιχεία συνολικής αξίας 75.860,05€ πλέον Φ.Π.Α. 16.363,74€.

Αντίστοιχα, επιβλήθηκαν στον προσφεύγοντα πρόστιμα του άρθρου 58Α §1 ν.4174/2013 ποσού 13.603,89€ το φορ. έτος 2016, 20.730,90€ το φορ. έτος 2017 και 16.908,21€ το φορ. έτος 2018, επειδή διαπιστώθηκε ότι δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α.

Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Σύρου, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, απέστειλε το με αρ. /18-08-2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ., προκειμένου, ο προσφεύγων να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με

τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρων και προστίμων εντός είκοσι (20) ημερών από την παραλαβή του. Ωστόσο, ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο ως άνω Σημείωμα Διαπιστώσεων και ο έλεγχος προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Κατά των ανωτέρω πράξεων ο προσφεύγων άσκησε την υπό κρίση υπ' αριθμ. πρωτ. /14-10-2022 ενδικοφανή προσφυγή, η οποία απορρίφθηκε από την Υπηρεσία μας με την με αρ. /13-02-2023 Απόφαση, ως απαραδέκτως ασκηθείσα λόγω εκπροθέσμου.

Κατά της ανωτέρω αναφερόμενης απορριπτικής απόφασης της Υπηρεσίας μας ο προσφεύγων άσκησε ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Σύρου τη με αριθμ. καταχώρησης /29-03-2023 δικαστική προσφυγή.

Το Διοικητικό Πρωτοδικείο Σύρου – Τμήμα Μονομελές, με την με αρ. Α372/2025 Απόφασή του δέχτηκε την με αρ. καταχώρησης /29-03-2023 δικαστική προσφυγή και ακύρωσε την υπ' αριθ. /13-02-2023 Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, και παρέπεμψε την υπόθεση στην Υπηρεσία μας προκειμένου η υπ' αριθ. /14-10-2022 ενδικοφανής προσφυγή που άσκησε ο προσφεύγων, θεωρούμενη ως εμπρόθεσμη, να εξεταστεί κατ' ουσίαν.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, όπως ταύτη συμπληρώθηκε διά των με αρ. πρωτ. ΔΕΔ..... /30-10-2025 & ΔΕΔ207515..... /16-03-2026 Υπομνημάτων του, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Η προσφυγή είναι νόμιμη και εμπρόθεσμη. Την 12-09-2022 διαπίστωσε από το αντίγραφο της πράξης περίληψης έγγραφης υποθήκης και τον επισυναπτόμενο πίνακα χρεών ότι υπάρχουν βεβαιωμένα χρέη, χωρίς να γνωρίζει από πού προέρχονται.
2. Η έκδοση των επίδικων πράξεων στερείται νομιμότητας διότι δεν επιδόθηκε Σ.Δ.Ε. και προσωρινές πράξεις ούτε από τη Δ.Ο.Υ Σύρου ούτε από τη Δ.Ο.Υ. Μυκόνου.
3. Η βεβαίωση των προστίμων στερείται νομιμότητας διότι δεν εκδόθηκαν πράξεις και εκθέσεις ελέγχου. Η Δ.Ο.Υ. Μυκόνου δεν έχει τμήμα ελέγχου και συνεπώς δεν έκανε έλεγχο, δεν εξέδωσε πράξεις και βεβαίωσε πρόστιμα μη νόμιμα. Επιπλέον, τα πρόστιμα που καταλόγισε η Δ.Ο.Υ. Μυκόνου στερούνται νομιμότητας καθώς δεν κοινοποιήθηκε εντολή ελέγχου και η Δ.Ο.Υ. Σύρου μπορεί να εξέδωσε εντολή αλλά δεν την παρέλαβε. Υπέβαλε νόμιμα και εμπρόθεσμα, προ πάσης κοινοποίησης εντολής ελέγχου, τροποποιητικές δηλώσεις για τις χρήσεις 2015, 2016, 2017 και 2018, επί των οποίων ακύρως υπολογίστηκαν και επιβλήθηκαν πρόστιμα.
4. Η μη προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων είναι αιτιολογημένη καθώς δεν παρέλαβε την πρόσκληση και την εντολή ελέγχου που εστάλη σύμφωνα με τις εκθέσεις ελέγχου με συστημένη επιστολή. Ουδέποτε παρέδωσε νέα βιβλία και στοιχεία στη φορολογική αρχή το 2021 και όσα αναφέρονται στις εκθέσεις ελέγχου είναι ανυπόστατα και ψευδή.
5. Οι οριστικές πράξεις στερούνται νομιμότητας διότι δεν κατασχέθηκαν τα βιβλία και στοιχεία που ήταν στη Δ.Ο.Υ. κατά τον πρώτο έλεγχο και η επανάληψη διαδικασίας έγινε για αυτόν τον λόγο.
6. Νομίμως εξόφλησε τοις μετρητοίς ποσά για συναλλαγές σε προμηθευτές αξίας άνω των 500,00€. Το άρθρο 23 περ. β του ν. 4172/2013 είναι αντισυνταγματικό.
7. Η απόρριψη των δαπανών για τις αμοιβές προσωπικού στερείται νομιμότητας.

8. Παραγραφή του φορολογικού έτους 2015. Οι προσβαλλόμενες πράξεις θα έπρεπε να είχαν κοινοποιηθεί στον προσφεύγοντα έως την 31-12-2021. Η μεταγενέστερη κοινοποίηση είχε ως αποτέλεσμα την παραγραφή αυτών.
9. Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης και δικαιολογημένης εμπιστοσύνης – κατάχρηση εξουσίας – ανύπαρκτη αιτιολογία της εκθέσεως σχετικά με τη φύση των επικαλούμενων στοιχείων ώστε να στηριχθεί ο έλεγχος επαρκώς. Ο έλεγχος δεν έγινε στην έδρα της ατομικής του επιχείρησης, ούτε εκδόθηκε έκθεση κατάσχεσης. Συνεπώς, είναι άκυρες οι επίδικες πράξεις.
10. Με την υπ' αριθμ. Α510/2025 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου -Τμήμα 2ο Μονομελές, η ουσιαστική βάση της ενδικοφανούς προσφυγής έχει λυθεί δικαστικά ήδη από το Διοικητικό Πρωτοδικείο Σύρου το οποίο δέχθηκε την/2022 προσφυγή του, όσον αφορά τις πράξεις επιβολής προστίμου που επιβλήθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Μυκόνου θεωρώντας με τη σκέψη 8 ότι η υπ' αριθ./5-3-2021 εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου – όμοια με την υπό κρίση υπόθεση - ουδέποτε του κοινοποιήθηκε, όπου στην ίδια σκέψη κρίθηκε ότι: «...η εκπρόθεσμη, σε κάθε περίπτωση, υποβολή των τροποποιητικών περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. (15-04-2021) έλαβε χώρα πριν την κοινοποίηση στον προσφεύγοντα της με αριθ. 212/0/7171/05-03-2021 εντολής ελέγχου...». Κατά της ως άνω απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Σύρου δεν ασκήθηκε, μέσα στις νόμιμες προθεσμίες, κανένα ένδικο μέσο, σύμφωνα με την με αρ. πρωτ./13-03-2026 Βεβαίωση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Σύρου που προσκομίζει.

Ως προς τα πρόστιμα του άρθρου 58 ν.4174/2013 από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Μυκόνου

Επειδή, με το άρθρο 19 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 397 παρ.2 του ν.4512/2018, (νυν 23 ν.5104/2024), οριζόταν ότι:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

β. Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.

γ. Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος και μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου του άρθρου 58 παρ. 1, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 2, κατά περίπτωση. Για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου, λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς

μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση, και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.

δ. Εξαιρουμένων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών, εφόσον η προκύπτουσα οφειλή εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου, το επιβληθέν σύμφωνα με την προηγούμενη περίπτωση πρόστιμο περιορίζεται στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος.

ε. Φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που προσδιορίζονται κατά τις διατάξεις των περιπτώσεων γ` και δ` δεν διαγράφονται, συμψηφίζονται ή επιστρέφονται.

Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύναται να καθορίζεται κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την ΠΟΛ.1073/2018 εγκύκλιο του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων: «Με την παρούσα παρέχονται οδηγίες για την άμεση και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν. 4512/2018 ως προς την κοινοποίηση των εντολών ελέγχου. Α. Γενικά. 1. Αναφορικά με την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της εντολής φορολογικού ελέγχου προς τον σκοπό εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 18 , 19 και 72 παρ. 18 του Ν.4174/2013 , όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 49 του Ν.4509/2017 και των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του Ν.4512/2018, διευκρινίζεται ότι η εντολή ελέγχου κοινοποιείται στον φορολογούμενο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ. , πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου και σε κάθε περίπτωση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την έκδοσή της. Διευκρινίζεται ότι κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. δύναται να διενεργηθεί και στο κατάστημα της υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ. ή Ελεγκτικό Κέντρο) που την εξέδωσε, με τη συναίνεση του προσώπου προς το οποίο αυτή γίνεται (σχετ. άρθρο 47 παρ. 1 του Κ.Δ.Δ.). Με την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. γνωστοποιείται στον φορολογούμενο, σύμφωνα με το υπόδειγμα, που επισυνάπτεται στην παρούσα, η δυνατότητα για υποβολή εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού καθώς και ο προβλεπόμενος περιορισμός των σχετικών προστίμων σε περίπτωση άμεσης εξόφλησης, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις. Για την εφαρμογή των ανωτέρω λαμβάνονται υπόψη και τα ακόλουθα: γ. Στις περιπτώσεις φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 παρ. 2 του Κ.Φ.Δ. η εντολή φορολογικού ελέγχου κοινοποιείται στον φορολογούμενο πριν από την έναρξη των ελεγκτικών ενεργειών (π.χ. πριν την αποστολή αιτημάτων του άρθρου 15 του Ν.4174/2013 ή πριν την διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της η φορολογική διοίκηση) και σε κάθε περίπτωση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την έκδοσή της. Ο προϊστάμενος της Ελεγκτικής Υπηρεσίας δύναται να αφίσταται της προθεσμίας του προηγούμενου εδαφίου σε εξαιρετικές περιπτώσεις με ειδικά αιτιολογημένη απόφασή του ...».

Επειδή, με το άρθρο 54 του ν.4174/2013, (νυν 53 ν.5104/2024), οριζόταν ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,...

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α` της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α`, β`, γ`, δ` «στ` και ιγ` της παραγράφου 1,

β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β`, γ` και δ` της παραγράφου 1 που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων,

γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β`, γ`, δ` και στ` της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και....»"

Επειδή, με το άρθρο 58 του ν.4174/2013, (νυν 54 ν.5104/2024), οριζόταν ότι:

«1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς που προκύπτει προς καταβολή» ως εξής:

α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,

γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.»

Επειδή, με το άρθρο 62 του ν.4174/2013, (νυν 65 ν.5104/2024), οριζόταν ότι:

«1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.

2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο:

α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοση της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις

καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.

5. Πρόστιμα καταβάλλονται εφάπαξ έως και την τριακοστή ημέρα μετά την κοινοποίηση της πράξης επιβολής με εξαίρεση τις περιπτώσεις των άρθρων 57 και 59.

Για τις διαδικαστικές παραβάσεις του άρθρου 54, καθώς και για τις λοιπές παραβάσεις του Κώδικα, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεως επιβολής προστίμου άρχεται στο τέλος του έτους, κατά το οποίο διαπιστώθηκε η παράβαση.»

Επειδή, με την Ε.2059/07-08-2025 - Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με την επιβολή προστίμων για τις διαδικαστικές παραβάσεις των παρ. 1, 2, 3, 7 και 8 του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (Α'58) ορίζεται μεταξύ άλλων ότι:

«7.2. Περαιτέρω, ο χρόνος διαπίστωσης της παράβασης της εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης των παρ. 1 και 2 του άρθρου 53 του ΚΦΔ ταυτίζεται με το χρόνο τέλεσης της παράβασης. Ειδικά για την παράβαση της μη υποβολής δήλωσης που διαπιστώνεται χωρίς έλεγχο, σε περίπτωση έκδοσης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου λόγω μη υποβολής τροποποιητικής δήλωσης που προκύπτει κατόπιν διασταυρώσεων από τη φορολογική διοίκηση (ανωτέρω παρ. 3.2), ο χρόνος διαπίστωσης της παράβασης συμπίπτει με την έκδοση της σχετικής πράξης.

7.3 Ως προς τον χρόνο τέλεσης της παράβασης, σημειώνονται τα ακόλουθα σχετικά με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 53 του ΚΦΔ :

- Χρόνος τέλεσης της παράβασης εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης είναι ο χρόνος που υποβάλλεται η εν λόγω δήλωση
- Χρόνος τέλεσης της παράβασης παράλειψης υποβολής (ή μη υποβολής) δήλωσης είναι ο χρόνος κατά τον οποίο συμπληρώνεται η προβλεπόμενη από τον νόμο προθεσμία υποβολής της εν λόγω δήλωσης
- Χρόνος τέλεσης της παράβασης μη ανταπόκρισης σε αίτημα για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων είναι η παρέλευση άπρακτης της προθεσμίας που τάσσεται για την παροχή των πληροφοριών και στοιχείων.»

Επειδή, εν προκειμένω ο προσφεύγων υπέβαλε στις 05-04-2021 τις με αρ. καταχ./15-04-2021, .../15-04-2021, .../16-04-2021 και 30..../16-4-2021 τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, 2016, 2017 και 2018 αντίστοιχα.

Επειδή, από την Δ.Ο.Υ. Μυκόνου επιβλήθηκαν πρόστιμα του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού 4.187,56€ για το φορ. έτος 2015, 6.868,07€ για το φορ. έτος 2016, 6.868,07€ για το φορ. έτος 2017 και 13.456,21€ για το φορ. έτος 2018, βάσει του ν. 4512/2018.

Επειδή, ο προσφεύγων επικαλείται ότι η βεβαίωση των προστίμων στερείται νομιμότητας διότι δεν εκδόθηκαν πράξεις και εκθέσεις ελέγχου. Η Δ.Ο.Υ. Μυκόνου δεν έχει τμήμα ελέγχου και συνεπώς δεν έκανε έλεγχο, δεν εξέδωσε πράξεις και βεβαίωσε πρόστιμα μη νόμιμα. Επιπλέον, τα πρόστιμα αυτά στερούνται νομιμότητας καθώς δεν κοινοποιήθηκε εντολή ελέγχου και η Δ.Ο.Υ. Σύρου μπορεί να εξέδωσε εντολή αλλά δεν την παρέλαβε. Υπέβαλε νόμιμα και εμπρόθεσμα, προ πάσης κοινοποίησης εντολής ελέγχου, τροποποιητικές δηλώσεις για τις

χρήσεις 2015, 2016, 2017 και 2018, επί των οποίων ακύρως υπολογίστηκαν και επιβλήθηκαν πρόστιμα.

Επειδή, ο προσφεύγων επικαλείται την υπ' αρ. Α510/2025 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Σύρου -Τμήμα 2ο Μονομελές με την οποία κρίθηκε ότι «...η εκπρόθεσμη, σε κάθε περίπτωση, υποβολή των τροποποιητικών περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. (15.04.2021) έλαβε χώρα πριν την κοινοποίηση στον προσφεύγοντα της με αριθ. /05.03.2021 εντολής ελέγχου, δοθέντος, άλλωστε, ότι από τα λοιπά στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτει πραγματική γνώση της παραπάνω εντολής ελέγχου σε προγενέστερο χρόνο, η, δε, παράβαση αυτή επισύρει την επιβολή του προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, και όχι του προστίμου που ισούται με το ποσό του προστίμου του άρθρου 58Α του ν. 4174/2013.»

Επειδή, κατά της ως άνω Απόφασης δεν ασκήθηκε, μέσα στις νόμιμες προθεσμίες κανένα ένδικο μέσο, σύμφωνα με την με αρ. πρωτ. /13-03-2026 Βεβαίωση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Σύρου.

Επειδή, συνεπώς ομοίως η υποβολή των τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος στις 05.04.2021 έλαβε χώρα πριν την κοινοποίηση στον προσφεύγοντα της με αριθ. /05.03.2021 εντολής ελέγχου, δοθέντος, άλλωστε, ότι από τα λοιπά στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτει πραγματική γνώση της παραπάνω εντολής ελέγχου σε προγενέστερο χρόνο, η, δε, παράβαση αυτή επισύρει την επιβολή του προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, και όχι του προστίμου που ισούται με το ποσό του προστίμου του άρθρου 58 του ν. 4174/2013.

Ως εκ τούτου με την παρούσα απόφαση, γίνεται δεκτός ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντος και ακυρώνονται τα πρόστιμα του άρθρου 58 ν.4174/2013 από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Μυκόνου για τα φορολογικά έτη 2015-2018. Σημειώνεται, ότι η φορολογική αρχή δύναται να εκδώσει πράξεις επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013, λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις του άρθρου 62§5 του ν.4174/2013 περί παραγραφής προστίμων διαδικαστικών παραβάσεων.

Ως προς τις προσβαλλόμενες πράξεις της Δ.Ο.Υ. Σύρου

Ως προς την παραγραφή

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 1 και 2 περ. α' και γ' του ν. 4174/2013:

«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.

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

α) εάν ο φορολογούμενος υποβάλει αρχική ή τροποποιητική δήλωση εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, για περίοδο ενός έτους από τη λήξη της πενταετίας,.....

γ) εάν ασκηθεί ένδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης, η οποία δεν προσβάλλεται με ένδικο βοήθημα ή μέσο και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.»

Επειδή, η Φορολογική Διοίκηση μπορούσε 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 φορολογίας εισοδήματος ή της τελευταίας δήλωσης ΦΠΑ, ήτοι στις 31/12/2021, 31/12/2022, 31/12/2023 και 31/12/2024 για τα φορ. έτη 2015, 2016, 2017 και 2018.

Επειδή, οι αρχικές πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου που ακυρώθηκαν για λόγους τυπικής πλημμέλειας με βάση την με αρ...../02-02-2021 απόφαση της Υπηρεσίας μας είχαν εκδοθεί και κοινοποιηθεί στον προσφεύγοντα το έτος 2020, ήτοι εντός της 5έτους προθεσμίας παραγραφής.

Επειδή, στις 05-04-2021 εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής του φορ. έτους 2015, ο προσφεύγων υπέβαλε τη με αρ. καταχ. /15-4-2021 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 και τις με αρ. /15-04-2021 τροπ.....οποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α. φορολογικών περιόδων 01/04/2015 - 30/06/2015, 01/07/2015 - 30/09/2015 και 01/10/2015 - 31/12/2015.

Συνεπώς, η περίοδος που η Φορολογική Διοίκηση μπορούσε να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου παρατάθηκε για περίοδο ενός έτους από τη λήξη του έτους εντός του οποίου έληγε η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ή της τελευταίας δήλωσης ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2015, ήτοι την 31η/12/2022.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση ο προσφεύγων έλαβε γνώση των ένδικών πράξεων της Δ.Ο.Υ. Σύρου στις 23-09-2022 με το με αρ. /23.09.2022 απαντητικό έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Σύρου στο με αρ. πρωτ. /21-09-2022 αίτημα του, κατόπιν παραλαβής του με αρ. πρωτ. /12-09-2022 αντιγράφου της πράξης/ περίληψης εγγραφής υποθήκης ακινήτου περιουσίας ιδιοκτησίας του. Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής των προσβαλλόμενων πράξεων εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμων του φορ. έτους 2015 είναι αβάσιμος.

Ως προς το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης

Επειδή, με το άρθρο 5 του ν.4174/2013 (νυν 5 ν.5104/2024), οριζόταν ότι:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

- α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,
- β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή
- γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην

τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου....

5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής. Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπο του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες: α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίσθηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης. Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπο του οποιαδήποτε στιγμή και αδαπάνως.

6. Στις περιπτώσεις της ηλεκτρονικής κοινοποίησης στο λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α` των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος, η πράξη θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δέκα ημερών από την ανάρτηση της στο λογαριασμό του προσώπου το οποίο αφορά η επίδοση και την ηλεκτρονική ειδοποίηση του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής της. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται όλες οι αναγκαίες προϋποθέσεις για την εφαρμογή της ηλεκτρονικής κοινοποίησης και ιδίως τα σχετικά με την επικαιροποίηση των στοιχείων ηλεκτρονικής επικοινωνίας των φορολογουμένων, το σημείο ανάρτησης στο λογαριασμό της κοινοποιούμενης πράξης, ο τρόπος πιστοποίησης των ηλεκτρονικών ιχνών παραλαβής, η δημιουργία πιστοποιητικού παραλαβής και τα στοιχεία της ηλεκτρονικής ειδοποίησης....».

Επειδή, με το άρθρο 28 του ν.4174/2013 (νυν 33 ν.5104/2024) οριζόταν ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης. 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για 4 τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο». ...»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος: «το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του». Με την ανωτέρω διάταξη θεσπίζεται ατομικό δικαίωμα του διοικούμενου-φορολογούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων και συμφερόντων του. Το δικαίωμα δε αυτό εξειδικεύτηκε με το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999), με το οποίο ορίζονται τα εξής: «1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικά, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου».

Επειδή, με το αρ. πρωτ.: ΔΕΛ Α 1069048 2.5.2014 «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν.4174/2013 "Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας"» έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών διευκρινίζεται : «Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση. Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του. Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου. Η έκθεση ελέγχου θα περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη του ο φορολογικός έλεγχος για τον προσδιορισμό του φόρου και κοινοποιείται στον φορολογούμενο μαζί με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου (σχετ. η αριθ. ΔΕΛ Α 1198404 ΕΞ 2013 Απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε.). Σε περίπτωση μη διαπίστωσης διαφορών δεν ακολουθείται η ως άνω διαδικασία, συντάσσεται μόνο η έκθεση ελέγχου και τίθεται στο αρχείο».

Επειδή η κοινοποίηση του Σημειώματος διαπιστώσεων του φορολογικού εμπεριέχει και το στοιχείο της κλήσεως του διοικουμένου προς ακρόαση ενώπιον της φορολογικής αρχής ώστε να εξασφαλίζεται η πλήρης νομική και ουσιαστική διερεύνηση της φορολογικής διαφοράς, καθώς με το Σημείωμα διαπιστώσεων παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να προβάλει συγκεκριμένους ισχυρισμούς ενώπιον του αρμόδιου για την έκδοση της δυσμενούς διοικητικής πράξεως οργάνου ούτως ώστε να επηρεάσει τη λήψη από το όργανο αυτό της σχετικής απόφαση ύστερα από διαφορετική εμφάνιση ή εκτίμηση του πραγματικού υλικού».

Επειδή από τις ανωτέρω διατάξεις συνάγεται ότι το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης, με την έννοια που κατοχυρώνεται στο άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος και ρυθμίζεται ειδικότερα, με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας και τον Κ.Φ.Δ., συνίσταται στη δυνατότητα εκείνου για τον οποίον η διοίκηση άγεται στην έκδοση πράξης βλαπτικής για τα συμφέροντά του, να εκθέσει σχετικά τις απόψεις του στην αρμόδια διοικητική αρχή, έτσι ώστε να επηρεάσει τη διαμόρφωση της κρίσης της ήδη στο στάδιο πριν από το σχηματισμό της και την έκδοση της πράξης. Συνέπεια της φύσης αυτής και του σκοπού του δικαιώματος είναι, αφενός μεν ότι η παραβίασή του δεν θεραπεύεται με την εκ των υστέρων παροχή στον ενδιαφερόμενο της δυνατότητας να ζητήσει την ακύρωση ή την τροποποίηση της πράξης, αφετέρου δε ότι για να υπάρξει έδαφος άσκησής του πρέπει, πάντως, να πρόκειται για πράξη για την οποία το ζήτημα αν θα εκδοθεί ή πώς θα διαμορφωθεί το περιεχόμενό της να μην εξαντλείται κατά νόμο στη διάγνωση περί της συνδρομής αμιγώς αντικειμενικών προϋποθέσεων, αλλά να καταλείπεται κατ' αρχήν στο διοικούμενο πεδίο προβολής κρίσιμων πραγματικών ισχυρισμών από τη σφαίρα της υποκειμενικής του κατάστασης και συμπεριφοράς (ΣτΕ 1821/2021, 1184/2017 κ.ά.). Συναφώς δε, όταν σε ένδικη αμφισβήτηση της πράξης προβάλλεται λόγος περί παραβίασης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης, για το λυσιτελές της προβολής του λόγου απαιτείται η αναφορά από το διοικούμενο -χωρίς ωστόσο πανηγυρική διατύπωση (βλ. 2765/2019 7μ., 88/2018)- των ισχυρισμών που θα προέβαλε ενώπιον της Διοίκησης, αν είχε κληθεί σε ακρόαση και οι οποίοι είναι ουσιώδεις, υπό την έννοια ότι θα μπορούσαν να ασκήσουν επιρροή στην εκτίμηση των πραγμάτων από τη Διοίκηση, χωρίς να απαιτείται οι κρίσιμοι αυτοί πραγματικοί ισχυρισμοί να οδηγούν οπωσδήποτε στην ακύρωση της διοικητικής πράξης.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με την με αρ. Α372/2025 Απόφασή του Διοικητικού Πρωτοδικείου – Τμήμα ... Μονομελές, η με αρ. καταχώρησης/29-03-2023 δικαστική προσφυγή του προσφεύγοντος έγινε δεκτή, ακυρώθηκε η υπ' αριθ./13-02-2023 Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, και η υπόθεση αναπέμφθηκε στην Υπηρεσία μας προκειμένου να εξετασθεί κατ' ουσίαν η υπ' αριθ./14-10-2022 ενδικοφανής προσφυγή, θεωρούμενη ως εμπρόθεσμη.

Ειδικότερα το Διοικητικό Πρωτοδικείο Σύρου στη σκέψη 10 της ως άνω απόφασης αναφέρει: «... εφόσον ο προσφεύγων αμφισβητεί την προς αυτόν κοινοποίηση των ένδικων πράξεων με συστημένη επιστολή, προβάλλοντας ότι η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή έχει ασκηθεί εμπροθέσμως, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, η φορολογική αρχή όφειλε να αποδείξει, με κάθε πρόσφορο τρόπο, την πραγματική παραλαβή των πράξεων αυτών από τον ενδιαφερόμενο ή την πλήρη γνώση του περιεχομένου της από τον ίδιο. Εν προκειμένω, όμως, από τα προσκομισθέντα έγγραφα του καθ' ου αποδεικνύεται μεν η έκδοση των επίδικων

καταλογιστικών πράξεων που προσκομίζονται, καθώς και η παράδοση αυτών στα ΕΛ.ΤΑ προς αποστολή με παραλήπτη τον προσφεύγοντα και οδό «.....», όχι, όμως, και η πραγματική παραλαβή της από τον τελευταίο σε συγκεκριμένο χρόνο, καθώς δεν προσκομίζεται σχετική ενυπόγραφη απόδειξη παράδοσης υπαλλήλου των ΕΛ.ΤΑ. ή άλλα ισοδύναμου περιεχομένου έγγραφα, γεγονός το οποίο, άλλωστε, δεν αμφισβητείται από το καθ' ού. Εξάλλου, το καθ' ου δεν προσκόμισε, την πορεία αποστολής του συστημένου από το τμήμα εντοπισμού αντικειμένων των ΕΛ.ΤΑ. , δεδομένης της -όπως προβάλλει αδυναμίας ανεύρεσής της, λόγω διαγραφής από το σύστημα, μετά την πάροδο εξαμήνου. Περαιτέρω, όπως άλλωστε συνομολογεί και η υπηρεσία των ΕΛ.ΤΑ Σύρου, η συστημένη επιστολή δεν παρελήφθη από τον προσφεύγοντα καθώς το κατάστημά του ήταν κλειστό κατά τους χειμερινούς μήνες, γεγονός που αποδεικνύει ότι ο προσφεύγων δεν έλαβε γνώση των ένδικων πράξεων με τη συστημένη επιστολή και ούτε έγινε εκ νέου προσπάθεια ανεύρεσής του σε άλλη δηλωθείσα διεύθυνση. Δεν συντρέχει, δε εν προκειμένω, περίπτωση εφαρμογής του τεκμηρίου του άρθρου 5 παρ. 5 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, καθώς η εφαρμογή του προϋποθέτει, πάντως, την κοινοποίηση, στον ενδιαφερόμενο, των ένδικων πράξεων και όχι την επιστροφή τους και μόνο, από τα Ε.Λ.Τ.Α., στην Φορολογική Αρχή, με την ένδειξη «αζήτητο» (βλ. ΔΕΑ 2846/2021, σκ. 9). Ενόψει τούτων, το Δικαστήριο κρίνει ότι η/14.10.2022 ενδικοφανής προσφυγή έπρεπε να λογιστεί ως εμπροθέσμως ασκηθείσα....»

Επειδή, στο με αρ. πρωτ./14-07-2026 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Σύρου αναφέρεται:

«Κατόπιν τηλεφωνικής μας επικοινωνίας, σας αποστέλλουμε :

1) έγγραφο της υπηρεσίας μας περί μη άσκησης έφεσης κατά της υπ'αριθ. Α372/2025 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Σύρου, με την οποία έγινε δεκτή ως εμπρόθεσμη η υπ'αριθ./2023 Προσφυγή του με ΑΦΜ και αναπέμφθηκε η υπόθεση στη Δ.Ε.Δ., προκειμένου να εξετασθεί κατ'ουσίαν η/14-10-2022 ενδικοφανής προσφυγή του φορολογούμενου και

2) αντίγραφο του φακέλου με τον οποίο απεστάλη με συστημένη επιστολή (RE) το υπ' αριθ. πρωτ./2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου της υπηρεσίας μας προς τον ως άνω φορολογούμενο και εκτύπωση των ΕΛ. ΤΑ. της πορείας του συστημένου. Σημειωτέον ότι στον πρωτότυπο φάκελο των ΕΛ. ΤΑ. που υπάρχει στο αρχείο της υπηρεσίας μας, αναγράφεται η επιστροφή του φακέλου ως ΑΖΗΤΗΤΟ, δεν κατέστη όμως δυνατό να διακρίνεται και στη φωτοτυπία που σας αποστέλλουμε.»

Επειδή, σύμφωνα με την με αρ./08-06-2021 Υποβληθείσα Τροποποιητική Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Ακίνητης Περιουσίας (Λύση Μίσθωσης) λύθηκε με ημερομηνία λύσης 01-05-2021 η μίσθωση του ακινήτου (ισογείου καταστήματος 60,30 τ.μ. και ισογείου αποθήκης 1,30 τ.μ.) επί τη οδού

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε την 23-05-2022, εκπρόθεσμη δήλωση διακοπής εργασιών, με ημερομηνία διακοπής 30-04-2021, η οποία έγινε δεκτή από την αρμόδια φορολογική αρχή.

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι το με αρ./18-08-2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου με τις σχετικές πράξεις προσωρινού προσδιορισμού και προστίμων εστάλησαν με συστημένη επιστολή (.....) στην έδρα του προσφεύγοντος επί της οδού στην

η οποία επέστρεψε με την ένδειξη ΑΖΗΤΗΤΟ, ωστόσο το διάστημα αυτό η μίσθωση του ως άνω καταστήματος είχε λυθεί και ο προσφεύγων δεν ασκούσε επιχειρηματική δραστηριότητα, γεγονός που αποδεικνύει, ομοίως με το σκεπτικό της Α372/2025 Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου ότι ο προσφεύγων δεν έλαβε γνώση του ως άνω Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου με τη συστημένη επιστολή και ούτε έγινε εκ νέου προσπάθεια ανεύρεσής του σε άλλη δηλωθείσα διεύθυνση.

Επειδή η 20ήμερη προθεσμία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4174/2013 για να εκθέσει ο φορολογούμενος τις απόψεις του αποτελεί ουσιώδη τύπο της διαδικασίας, ο οποίος δεν τηρήθηκε από τη φορολογική αρχή, με αποτέλεσμα την αποστέρηση του δικαιώματός του προσφεύγοντος να εκθέσει σχετικά τις απόψεις του στην αρμόδια διοικητική αρχή, έτσι ώστε να επηρεάσει τη διαμόρφωση της κρίσης της, ήδη στο στάδιο πριν από το σχηματισμό της και την έκδοση της πράξης. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται δεκτός και οι προσβαλλόμενες πράξεις θα πρέπει να ακυρωθούν ως τυπικά πλημμελείς.

Επειδή, κατόπιν τούτων, οι προσβαλλόμενες πράξεις της Δ.Ο.Υ. Σύρου είναι νομικώς πλημμελείς και ακυρωτέες, λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, που προβλέπεται από το άρθρο 28 του ν.4174/2013 και συνίσταται στην μη σύνομη κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ν.4174/2013 και κατ' επέκταση την παραβίαση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης του προσφεύγοντος.

Επειδή, παρέλκει η εξέταση των ετέρων λόγων που προβάλλονται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, σύμφωνα με το με 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 αναφέρεται 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 επανέκδοσης της ακυρωθείσας πράξης».

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 6 του ν. 5104/2024, ορίζεται ότι: «6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της Φορολογικής Διοίκησης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης της Φορολογικής Διοίκησης. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση περιέχει τουλάχιστον την οριστική

φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής του. Η Φορολογική Διοίκηση της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.»

Επειδή, με το άρθρο 4 παρ. 3 της ΠΟΛ. 1064/2017, ορίζεται ότι: «3. Εάν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. 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.»

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της από **14-10-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ. και

I) την ακύρωση α) της με αρ. / 12-11-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2015, **β)** της με αρ. / 12-11-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2016, **γ)** της με αρ. / 12-11-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2017, **δ)** της με αρ. / 12-11-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2018, **ε)** της με αρ. / 12-11-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για τη φορολογική περίοδο 01/01/2015 – 31/12/2015, **στ)** της με αρ. / 12-11-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για τη φορολογική περίοδο 01/01/2016 – 31/12/2016, **ζ)** της με αρ. / 12-11-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για τη φορολογική περίοδο 01/01/2017 – 31/12/2017, **η)** της με αρ. / 12-11-2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για τη φορολογική περίοδο 01/01/2018 – 31/12/2018, **θ)** της με αρ. / 12-11-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54ε του ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2021, **ι)** της με αρ. / 12-11-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 7§3&5 του ν. 4337/2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2015, **ια)** της με αρ. / 12-11-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α§1 του ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2016, **ιβ)** της με αρ. / 12-11-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α§1 του ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2017, **ιγ)** της με αρ. / 12-11-2021 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α§1 του ν. 4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου για το φορολογικό έτος 2018, για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

II) την ακύρωση του προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. βάσει της με αρ. καταχ. / 15-4-2021 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Μυκόνου, **ιε)** του προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. βάσει της με αρ. καταχ. / 15-4-2021 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους

2016 από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Μυκόνου, ιστ) του προστίμου του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. βάσει της με αρ. καταχ./16-4-2021 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Μυκόνου και ιζ) του προστίμου του άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. βάσει της με αρ. καταχ./16-4-2021 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Μυκόνου, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
πρόστιμο του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. βάσει της με αρ. καταχ./15-4-2021 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2015	4.187,56 €	0,00€
πρόστιμο του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. βάσει της με αρ. καταχ./15-4-2021 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2016	6.868,07 €	0,00€
πρόστιμο του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. βάσει της με αρ. καταχ./16-4-2021 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2017	14.212,47€	0,00€
πρόστιμο του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. βάσει της με αρ. καταχ./16-4-2021 τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2018	13.456,21€	0,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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