



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 529

ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 19/10/2017

Αριθμός απόφασης: 5537

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε).»

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

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/ 30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 /τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με αριθμό «..... »/2016 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών - Τμήμα 22^ο Μονομελές, επί της με ημερομηνία κατάθεσης στη Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας Αττικής 05.12.2007 και με αριθμό καταχώρησης «..... »/2007 Προσφυγής με αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, της εταιρείας «..... », Α.Φ.Μ. : «..... », με έδρα στη Ν. Ιωνία Αττικής, οδός «..... », νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά της με αριθμό «..... »/01.10.2007 Πράξης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω στην παράγραφο 4 προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση, καθώς και την από 21.9.2007 οικεία έκθεση προσωρινού ελέγχου Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (άρθρου 50 Ν. 2859/2000) του υπαλλήλου της ίδιας ως άνω Δ.Ο.Υ. «..... ».

6. Το με αριθμό πρωτ. «.....»/31.5.2016 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας (αριθμός πρωτ. ΔΕΔ «.....»/13.6.2017).
7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης στη Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας Αττικής 05.12.2007 και με αριθμό καταχώρησης «.....»/2007 Προσφυγής της εταιρείας «.....», ΑΦΜ: «.....», νομίμως εκπροσωπούμενης, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη των επικαλούμενων λόγων, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, επαγόμαστε τα ακόλουθα :

Περιγραφή προσβαλλόμενης πράξης

Με τη με αριθμό «.....»/01.10.2007 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, επιβλήθηκε σε βάρος της ως άνω προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο ποσού 600,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/-31/12/2006, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 ν.2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων της παρ. 1 περ. β του άρθρου 38 του ν. 2859/2000.

Η παράβαση αφορά σε μη υποβολή από την ελεγχόμενη εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. έτους – χρήσης 2006.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, νομίμως εκπροσωπούμενη, με την υπό κρίση προσφυγή – με αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς(συμβιβασμού), ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- *Η προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από ανύπαρκτη Υπηρεσία γιατί η ενοποίηση των Υπουργείων Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών έγινε μη νόμιμα και αντισυνταγματικά .*
- *Η εντολή ελέγχου δεν επισυνάπτεται στην έκθεση ελέγχου. Στην εντολή και στην έκθεση ελέγχου δεν αναφέρεται πού έγινε ο έλεγχος.*
- *Δεν έγινε νόμιμη επίδοση της εντολής ελέγχου με αποδεικτικό.*
- *Δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις νόμιμης έκθεσης ελέγχου. Η σχετική έκθεση ελέγχου έχει ενδοιασμούς, δεν έχει αντικειμενικότητα, πληρότητα, ακρίβεια και νομιμότητα στη λήψη υπογραφών και κατά συνέπεια η προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου που στηρίχτηκε σε πορίσματα νομικώς πλημμελών και άκυρων εκθέσεων ελέγχου είναι άκυρη.*
- *Υπήρχε υποχρέωση από μέρους της φορολογικής διοίκησης γνωστοποίησης προς τον προσφεύγοντα των αποτελεσμάτων του ελέγχου.*
- *Δεν έγινε κλήση σε ακρόαση.*

- Μη νόμιμη επίδοση της προσβαλλόμενης απόφασης.
- Η σχετική έκθεση ελέγχου είναι αόριστη και ελλιπής.
- Έγινε παραπλάνηση του προσφεύγοντος με τη μη αναγγελία της 60ήμερης προθεσμίας για προσφυγή επί της ΑΕΠ.
- Νομική πλημμέλεια ένεκα αντισυνταγματικότητας, λόγω παράβασης των αρχών της ισότητας, της αναλογικότητας και της χρηστής διοίκησης (άρθρο 4§1, 5 Συντ.).

Σύντομο ιστορικό - ισχύον νομοθετικό πλαίσιο

Στην προσφεύγουσα εταιρεία με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ. : «.....», διενεργήθηκε προσωρινός έλεγχος Φ.Π.Α. σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 2859/2000, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/-31/12/2006, βάσει της με αριθμ. «.....»/12.01.2007 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας. Συντάχθηκε δε η από 21.9.2007 οικεία έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. του υπαλλήλου της ίδιας ως άνω Δ.Ο.Υ. «.....», δυνάμει της οποίας εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, η με αριθμό «.....»/01.10.2007 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της ως άνω ελεγχόμενης πρόστιμο ποσού 600,00 € σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 ν.2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων της παρ. 1 περ. β του άρθρου 38 του ν. 2859/2000. Η παράβαση αφορά σε μη υποβολή από την ελεγχόμενη εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. έτους - χρήσης 2006.

Η κοινοποίηση της ανωτέρω Απόφασης Επιβολής Προστίμου έγινε την 08.10.2007.

Η προσφεύγουσα εταιρεία κατέθεσε εμπρόθεσμα μέσω της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας τη με αριθμό «.....»/05.12.2007 προσφυγή με αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών.

Το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών – Τμήμα 22^ο Μονομελές, με τη με αριθμό «.....»/2016 απόφαση: «Αναπέμπει την υπόθεση στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, προκειμένου να τηρηθεί η διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς. Μετά δε την τήρηση της ανωτέρω διαδικασίας η υπόθεση πρέπει να επανεισαχθεί στο Δικαστήριο τούτο, με έγγραφη γνωστοποίηση του αποτελέσματος της εν λόγω διαδικασίας, για να λάβει χώρα συζήτηση της υπόθεσης αυτής σε άλλη δικάσιμο που θα οριστεί αρμοδίως, στην οποία θα κλητευθούν για να παραστούν οι διάδικοι».

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, συμμορφούμενη με το διατακτικό της παραπάνω απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών – Τμήμα 22^ο Μονομελές- και σε εκτέλεση αυτής, κοινοποίησε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ (ν. 4174/2013) σχετική πρόσκληση στην προσφεύγουσα εταιρεία. Ειδικότερα, στις 20.5.2017 κοινοποίησε στον εκκαθαριστή της προσφεύγουσας εταιρείας, «.....», Α.Φ.Μ.: «.....», τη με αρ. πρωτ. «.....»/03. 5.2017 πρόσκληση (αριθμός συστημένου RE«.....»GR), προκειμένου όπως εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την κοινοποίηση αυτής, προσέλθει στα γραφεία της Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας) για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς επί της ως άνω προσβαλλόμενης διοικητικής

πράξης που εκδόθηκε σε βάρος της, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 10 του ν. 4174/2013.

Η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω πρόσκληση, προς τούτο δε συντάχθηκε το από 31.5.2017 πρακτικό της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας σύμφωνα με το οποίο «Δεν επετεύχθη συμβιβασμός διότι ουδείς προσήλθε εκ μέρους της προσφεύγουσας εταιρείας παρ' ότι ορίσθηκε ημ/νία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς».

Ως εκ τούτου η Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας με το με αριθμό «..... »/31.5.2017 έγγραφό της διαβίβασε το σχετικό φάκελο στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ «..... »/13.6.2017), ώστε η Υπηρεσία μας να προβεί στις απαραίτητες ενέργειες, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 72 § 10 του ν. 4174/2013.

Στο άρθρο 72 § 10 του ν. 4174/2013 (το άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το ν.4337/2015) **ορίζεται** ότι : «σε περίπτωση έκδοσης απόφασης διοικητικού δικαστηρίου με την οποία κηρύσσεται απαράδεκτη η συζήτηση ενδίκου βοηθήματος ή μέσου και αναπέμπεται η υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση για να τηρηθεί η διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, το αίτημα για διοικητική επίλυση εξετάζεται από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδεχθεί την προσβαλλόμενη πράξη εντός αποκλειστικής προθεσμίας πέντε ημερών από την κοινοποίηση σε αυτόν της δικαστικής απόφασης ή σχετικής πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης».

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας της ενοποίησης των Υπουργείων Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 5 του Π.Δ. 16/1989 ορίζεται ότι: «τη πρώτη ημέρα μετάβασης στο κατάστημα του ελεγχόμενου, ο προϊστάμενος του συνεργείου ζητά τον φορολογούμενο ή τον διευθύνοντα το λογιστήριο, στον οποίο ανακοινώνει τον σκοπό της επίσκεψής του, δείχνει την υπηρεσιακή ή αστυνομική του ταυτότητα, επιδίδει αντίγραφο της εντολής και αμέσως γίνεται έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Σ. για τον οποίο συντάσσεται ειδική έκθεση».

Επειδή, μετά την έκδοση της με αριθμό 10/12.01.2017 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας (η οποία αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου), με τις με αριθμ. πρωτ. «..... »/2007 & «..... »/2007 προσκλήσεις, κλήθηκε η προσφεύγουσα εταιρεία να προσκομίσει τα βιβλία και στοιχεία της προκειμένου να διενεργηθεί προσωρινός έλεγχος Φ.Π.Α. σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 2859/2000. Τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία προσκομίσθηκαν στην έδρα της Δ.Ο.Υ. , από την κ. «..... », υπάλληλο του λογιστικού γραφείου «..... », Α.Φ.Μ. : «..... », κατόπιν της από 11.7.2007 υπεύθυνης δήλωσης - εξουσιοδότησης του νομίμου εκπροσώπου – μοναδικού εταίρου της προσφεύγουσας εταιρείας

«..... », ΑΦΜ: «..... » (αριθμ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας «..... »/12.7.2007), λαμβάνοντας η προσφεύγουσα με τον τρόπο αυτό, γνώση του τόπου και του χρόνου διενέργειας του ελέγχου.

Ως εκ τούτου η προσφεύγουσα εταιρεία αβάσιμα επικαλείται ότι δεν έλαβε γνώση της εντολής ελέγχου και του τρόπου διενέργειας αυτού.

Επειδή, τυχόν έλλειψη επίδοσης της εντολής ελέγχου δεν επισύρει σε καμία περίπτωση ακυρότητα της πράξης, καθώς η προσφεύγουσα εταιρεία έλαβε γνώση του ελέγχου. Άλλωστε η προσφεύγουσα εταιρεία ούτε επικαλείται ούτε αποδεικνύει βλάβη από την έλλειψη επίδοσης εντολής ελέγχου κατά το άρθρο 79 παρ.5 περ. β Κ.Δ.Δ..

Συνεπώς ο ισχυρισμός περί ακυρότητας της προσβαλλόμενης πράξης λόγω ελλείψεως επίδοσης της εντολής ελέγχου είναι αβάσιμος.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 21 του Π.Δ. 16/1989 «περί κανονισμού λειτουργίας των Δ.Ο.Υ. και καθήκοντα των υπαλλήλων του», ορίζονται θέματα σχετικά με την έκθεση ελέγχου, ειδικότερα ορίζεται ότι : «**1. α)** οι εκθέσεις που συντάσσουν οι ελεγκτές, αποτελούν δημόσια έγγραφα, που έχουν ισχύ αν θεωρηθούν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. **β)** η έκθεση ελέγχου περιέχει διαπιστώσεις, συγκρίσεις κρίσεις και πόρισμα..... **δ)** αντικειμενικότητα και πληρότητα **2. α)**.....**β)** το είδος της φορολογίας, τα οικονομικά έτη.....**(ε)** τον αριθμό και τη χρονολογία εντολής**ζ)** τις διαφορές που διαπιστώθηκαν με αποδεικτικά στοιχεία,**ι)** την ημερομηνία σύνταξης και υπογραφής από τους ελεγκτές, επόπτη και τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ..... **4** Μετά την ολοκλήρωση

Επειδή, η με ημερομηνία θεώρησης 24.9.2007 οικεία έκθεση προσωρινού ελέγχου Φ.Π.Α. (άρθρου 50 ν.2859/2000) της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, έχει συνταχθεί σύμφωνα με τις ως άνω ισχύουσες διατάξεις. Διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα. Στο περιεχόμενο της έκθεσης ελέγχου, αναφέρονται αναλυτικά και εμπεριστατωμένα, τα πραγματικά στοιχεία, περιστατικά και δεδομένα που έλαβε υπόψη του ο έλεγχος, οι ενέργειες του ελέγχου και οι διαπιστώσεις αυτού, βάσει των οποίων κατέληξε στο πόρισμα ελέγχου και βάσει αυτού στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης. Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία δεν υπέβαλε την εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. της διαχειριστικής περιόδου 1/01-31/12/2006, κατά παράβαση των διατάξεων της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 38 ν. 2859/2000, εκδόθηκε η με αριθμό «..... »/01.10.2007 προσβαλλόμενη πράξη με την οποία επιβλήθηκε το πρόστιμο του άρθρου 4 του ν. 2523/97.

Και κατά συνέπεια ο σχετικός ισχυρισμός περί ακυρότητας της προσβαλλόμενης πράξης λόγω νομικώς πλημμελών και άκυρων εκθέσεων ελέγχου είναι αβάσιμος.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 66 § 9 του ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι: « Ο υπόχρεος προ της έκδοσης του φύλλου ελέγχου ή της πράξης μπορεί να λάβει γνώση του αποτελέσματος του ελέγχου της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού και να υποβάλει αρχική ή συμπληρωματική δήλωση»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 36 § 7 του π.δ. 186/92(Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι: « Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή ο υπάλληλος που ορίζεται από αυτόν υποχρεούται, μετά το πέρας του τακτικού ελέγχου των βιβλίων και στοιχείων του επιτηδευματία, να παραδώσει σ' αυτόν με απόδειξη τον έλεγχο των αντικειμένων που ασχολήθηκε, με υποδείξεις για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αυτού. Το σημείωμα αυτό δεν αποτελεί στοιχείο της διαδικασίας για τη σύνταξη της έκθεσης ελέγχου ή της πράξης επιβολής προστίμου».

Επομένως, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας, περί ακυρότητας της προσβαλλόμενης πράξης λόγω μη γνωστοποίησης από μέρους της φορολογικής διοίκησης των αποτελεσμάτων του ελέγχου είναι αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος ορίζεται: «Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του». Περαιτέρω, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 6 του ν.2690/1999 (Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας) ορίζεται ότι: «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 προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα». Σκοπός του δικαιώματος ακρόασης είναι η μη λήψη μέτρου από τη διοίκηση σε βάρος του διοικούμενου, χωρίς προηγουμένως να τον καλέσει να εκφράσει τις απόψεις του.

Επειδή, όπως κρίθηκε με την απόφαση 4447/2012 της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας «όταν βάσει της συγκεκριμένης ειδικής νομοθεσίας που διέπει την έκδοση της δυσμενούς διοικητικής πράξης προβλέπονται πέραν της αρχικής προηγούμενης ακρόασης και ένα ή περισσότερα στάδια ενδικοφανούς διαδικασίας ενώπιον ανωτέρων οργάνων, η μη τήρηση του προβλεπόμενου τύπου της προηγούμενης ακρόασης κατά τη διαδικασία έκδοσης της αρχικής πράξης καλύπτεται, εφόσον ο ενδιαφερόμενος ασκήσει την ή τις ενδικοφανείς προσφυγές και προβάλλει τους κρίσιμους, κατ' αυτόν, ισχυρισμούς που δεν προέβαλε πριν από την έκδοση της αρχικής πράξης. Στην περίπτωση αυτή, θα πρέπει να θεωρηθεί ως εκτελεστή διοικητική πράξη η τελικώς εκδιδόμενη, μετά την άσκηση από τον ενδιαφερόμενο της ή των ενδικοφανών προσφυγών, διότι ως οριστική διοικητική πράξη είναι η τελικώς εκδιδόμενη μετά την εξάντληση της ενδικοφανούς διαδικασίας».

Επειδή, περαιτέρω με την απόφαση 3382/2010 της 7μελούς σύνθεσης του Συμβουλίου της Επικρατείας, έγινε δεκτό ότι για την ακύρωση της διοικητικής πράξης δεν αρκεί η εκ μέρους του διοικούμενου απλή επίκληση της παράβασης του δικαιώματος διοικητικής ακρόασης αλλά πρέπει να γίνεται (στην αίτηση ακυρώσεως, προσφυγή, κ.λ.π.) και επίκληση κατά τρόπο ειδικό και συγκεκριμένο της ύπαρξης κρίσιμων στοιχείων, τα οποία αν έθετε υπόψη της διοίκησης θα οδηγούσαν σε διαφορετικό αποτέλεσμα.

Επειδή, εν προκειμένω, ουδέποτε προβλήθηκε από τον προσφεύγοντα η ύπαρξη τέτοιων κρίσιμων στοιχείων και πέραν αυτού, μέχρι την εξέταση της υπό κρίση προσφυγής, δεν προσκομίσθηκε οποιοδήποτε έγγραφο προς επίρρωση των σχετικών ισχυρισμών του, καθίσταται

σαφές ότι ο υπό κρίση ακυρωτικός λόγος που εδράζεται στην έλλειψη διοικητικής ακρόασης, κατά παράβαση του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος, είναι απορριπτέος ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Εξάλλου η εφαρμογή του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου στη φορολογική διαδικασία πραγματοποιείται με την σύμπραξη του φορολογούμενου στη φορολογική διαδικασία και τη δυνατότητα της κατόπιν αιτήσεως του υπόχρεου εξώδικης επίλυσης της διαφοράς. Κατά τον τρόπο αυτό, καλύπτεται η υποχρέωση, που επιβάλλει το Σύνταγμα, στη φορολογική διοίκηση, να καλέσει το φορολογούμενο να εκθέσει τις απόψεις του, αφού του παρέχεται η δυνατότητα με την υποβολή των αιτήσεων ή δηλώσεων του. Η δυνατότητα της κατόπιν αιτήσεως εξώδικης λύσης της διαφοράς, όταν εφαρμόζεται, παρέχει στον υπόχρεο την ευχέρεια να ακουστεί από την αρμόδια φορολογική αρχή και να υπερασπιστεί τον εαυτό του, επιτυγχάνοντας, πριν από τη καταβολή, τον περιορισμό ή την διαγραφή του επιβληθέντος προστίμου, εκπληρώνεται δε με το τόπο αυτόν ή συνταγματική επιταγή για ακρόαση αυτού από τη Διοίκηση.

Επειδή, η με αριθμό «..... »/01.10.2007 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. επιδόθηκε σύμφωνα με το από 8.10.2007 Αποδεικτικό, στον «..... » ΑΦΜ: «..... », ως νόμιμο εκπρόσωπο – μοναδικό εταίρο της προσφεύγουσας εταιρείας, στις 8.10.2007, ημέρα Δευτέρα και ώρα 10,30΄ στα γραφεία της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας, από τον εφοριακό επιμελητή «..... », ο σχετικός ισχυρισμός περί μη νόμιμης επίδοσης της προσβαλλόμενης απόφασης πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία κατέθεσε και μάλιστα εμπρόθεσμα τη με αριθμό καταχώρησης «..... »/05.12.2007 προσφυγή με αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών αποδεικνύει καταφανώς ότι ήταν ενήμερος για τη νόμιμη προθεσμία των εξήντα (60) ημερών (όπως ίσχυε), για την κατάθεση δικαστικής προσφυγής επί Πράξεως Επιβολής Προστίμου και ο σχετικός ισχυρισμός είναι αβάσιμος.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ένα νομοθετικό μέτρο προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας μόνο αν δεν είναι πρόσφορο για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που επιδιώκει ο νόμος, είτε υπερακοντίζει, προφανώς, το σκοπό αυτό (ΣτΕ 3177/2008, η οποία παραπέμπει στις ΣτΕ 3882/2007, 1006/2002) και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθές εν σχέσει με τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος "Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου" και "συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους" ενώ με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 25 του Συντάγματος ορίζεται ότι: "Το Κράτος δικαιούται να αξιώνει από όλους τους πολίτες την εκπλήρωση του χρέους της κοινωνικής και εθνικής αλληλεγγύης."

Σε αντίθεση με τα ανωτέρω, η υπεξαίρεση και ιδιοποίηση εσόδων του Δημοσίου εξαιτίας της διάπραξης φοροδιαφυγής, σαφέστατα "δεν συμβάλλει στη συμμετοχή – συνεισφορά – χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη" αλλά αντίθετα "προσβάλλει τα δικαιώματα των άλλων και παραβιάζει τα χρηστά ήθη" (παρ. 1 άρθρου 5 του Συντάγματος).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, σε εκτέλεση της με αριθμό «..... »/2016 Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών – Τμήματος 22^{ου} Μονομελούς, τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 72 § 10 του ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.).

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στη με αριθμ. πρωτ. «..... »/03.5.2017 πρόσκληση, με την οποία εκλήθη όπως εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών προσέλθει στα γραφεία της Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας) για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς επί της ως άνω διοικητικής πράξης που εκδόθηκε σε βάρος της.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στη με ημερομηνία θεώρησης 24.9.2007 οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, το υπό κρίση αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη του με αριθμό καταχώρησης «..... »/05.12.2007 αιτήματος διοικητικής επίλυσης της διαφοράς και την αποστολή της υπόθεσης για συζήτηση ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών – Τμήμα 22^ο Μονομελές, σύμφωνα με τη με αριθμό «..... »/2016 απόφασή του.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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