



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα 25/ 05 / 2018

Αριθμός Απόφασης 2665

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ.Β' / 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 25/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπέβαλε, η επιχείρηση με ΑΦΜ που έχει έδρα στην Αρτέμιδα -Αττικής επί της οδού, κατά:

1. Της υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7§§3&5-ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010.
 2. Της υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7§§3&5-ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011.
 3. Της υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7§§3&5-ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012.
 4. Της υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7§§3&5-ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013.
 5. Της υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ οικονομικού έτους 2011.
 6. Της υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ οικονομικού έτους 2012.
 7. Της υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ οικονομικού έτους 2013.
 8. Της υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ οικονομικού έτους 2014.
 9. Της υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011.
 10. Της υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012.
 11. Της υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013.
 12. Της υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010.
- και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ των οποίων ζητείται η ακύρωση.
 6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
 7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 25/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, που υπέβαλε η επιχείρηση με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

(ΙΣΤΟΡΙΚΟ) α) Από το με αρ. πρωτ. /17-10-2013 πληροφοριακό δελτίο του ΣΔΟΕ Αττικής, προκύπτει ότι η επιχείρηση με ΑΦΜ (η προσφεύγουσα) δεν υπέβαλε δηλώσεις Φ.Π.Α. και δεν απέδωσε τους αναλογούντες φόρους και συγκεκριμένα:

Μη υποβολή περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ 1ου τριμήνου 2011 & μη απόδοση ποσού φόρου 3.325,53 €
Μη υποβολή περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ 4ου τριμήνου 2012 & μη απόδοση ποσού φόρου 2.281,71 €
Μη υποβολή περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ 1ου τριμήνου 2013 & μη απόδοση ποσού φόρου 3.631,32 €
Μη υποβολή περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ 2ου τριμήνου 2013 & μη απόδοση ποσού φόρου 3.147,89 €
Μη υποβολή εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. έτους 2011 και
Μη υποβολή εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. έτους 2012.

β) Από το με αρ. πρωτ. /14/13-02-2014 πληροφοριακό δελτίο του ΣΔΟΕ Αττικής, προκύπτει ανώνυμη καταγγελία για την προσφεύγουσα “περί μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου”.

γ) Από το με αρ. πρωτ. /07-10-2013 έγγραφο και τη συνημμένη από 03-10-2013 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Οικονομικής Αστυνομίας, προκύπτει ότι η επιχείρηση με ΑΦΜ (η προσφεύγουσα) υπέπεσε στις εξής παραβάσεις:

1) Μη έκδοση σε δύο περιπτώσεις των στοιχείων που ορίζονται από τη φορολογική νομοθεσία συνολικής αξίας 160,00 € (98,60 € και 61,40 € αντίστοιχα).

2) Μη επίδειξη στον έλεγχο των θεωρημένων χειρόγραφων στοιχείων (μπλοκ):

α. Τιμολόγιο (Πώλησης Αγαθών) – Δελτίο Αποστολής, με πράξη και ημερομηνία θεώρησης /26-02-2003, φύλλα 1-50

β. Απόδειξη Λιανικής Πώλησης, με πράξη και ημερομηνία θεώρησης /26-02-03, φύλλα 1-50

γ. Δελτίο Αποστολής, με πράξη και ημερομηνία θεώρησης /26-02-2003, φύλλα 1-50

δ. Τιμολόγιο (Πώλησης Αγαθών) – Δελτίο Αποστολής, με πράξη και ημερομηνία θεώρησης /06-03-2007, φύλλα 1-100

ε. Τιμολόγιο (Πώλησης Αγαθών) – Δελτίο Αποστολής, με πράξη και ημερομηνία θεώρησης /04-11-2009, φύλλα 1-50

στ. Δελτίο Αποστολής, με πράξη και ημερομηνία θεώρησης /04-11-2009, φύλλα 1-50

Επιπροσθέτως, δεν επεδείχθη η υπ’ αρ. μητρώου φορολογική ταμειακή μηχανή με τα ενταμιευμένα σε αυτήν στοιχεία.

3) Μη επίδειξη στον έλεγχο του βιβλιαρίου συντήρησης και επισκευών της υπ' αρ. μητρώου φορολογικής ταμειακής μηχανής

Β. Κατόπιν αυτών, η Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, διενήργησε έλεγχο για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01 -31/12-2010, 01/01 -31/12-2011, 01/01 -31/12-2012 & 01/01 -31/12-2013 με την υπ' αριθ./09-10-2017 εντολή ελέγχου που αντικατέστησε την υπ' αριθ./06-05-2014 εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., για ΚΒΣ (186/92), εισόδημα (Ν.2238/94), ΦΠΑ (ν. 2859/00) και Λοιπούς Φόρους, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα, δεν είχε περαιώσει για τις κρινόμενες χρήσεις.

Από τον έλεγχο δε που διενεργήθηκε από την ελέγκτρια, λαμβάνοντας υπόψη αφενός τα ανωτέρω Δελτία Πληροφοριών & την έκθεση ελέγχου ΚΒΣ και αφετέρου τις δικές της διαπιστώσεις, αρχικά συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στις 25-10-2017 στην προσφεύγουσα επιχείρηση, το με υπ' αριθ./2017 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 & 62 του Ν. 4174/2013, μαζί με τις αντίστοιχες Προσωρινές Πράξεις.

Επί απάντηση του ως άνω Σημειώματος ο νόμιμος εκπρόσωπος της επιχείρησης, στις 13-11-2017 υπέβαλε εγγράφως με αριθ. πρωτ. υπόμνημα.

Εν συνεχεία ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του, το υπόμνημα της προσφεύγουσας, επιχείρησης εξέδωσε το πόρισμα, το οποίο περιλαμβάνεται στις από 19-12-2017 εκθέσεις μερικού ελέγχου:

1) Φορολογίας ΚΒΣ 2) Φορολογίας εισοδήματος, 3) Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και 4) Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών, με βάση τις οποίες ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, εξέδωσε τις κατωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις:

Κ.Β.Σ.

- Την υπ' αριθμ./19-12-2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7§3&5-ν.4337/2015) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ με την οποία επεβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 8.000,00€(30x800,00€x1/3). διότι:

Λαμβάνοντας υπόψη την με α/α/04-05-2011 Απόφαση Επιβολής Προστίμου, σύμφωνα με την οποία έχει καταλογισθεί στην επιχείρηση μία παράβαση για μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση φορολογικού στοιχείου αξίας <1.200,00 € και τις διατάξεις του άρθρου 5§9 του Ν. 2523/1997 όπου ορίζεται το ανώτατο όριο προστίμου, καταλογίστηκαν σε βάρος της επιχείρησης, τριάντα (30) παραβάσεις για μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση φορολογικών στοιχείων σε τριάντα (30) τουλάχιστον περιπτώσεις για πωληθέντα αγαθά συνολικής αξίας μικρότερης των 1.200,00 € έκαστη, όπως αυτές προέκυψαν από τον έλεγχο, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1 και 13 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.). Οι ανωτέρω παραβάσεις επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 5§2 περ. αβ' και §8 περ. α' και γ' του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015.

- Την υπ' αριθμ./19-12-2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7§§3&5-ν.4337/2015) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ με την οποία επεβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 4.000,00€(15x800,00€x1/3). διότι:

Λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις του άρθρου 5§9 του Ν. 2523/1997 όπου ορίζεται το ανώτατο όριο προστίμου, καταλογίστηκαν σε βάρος της επιχείρησης δεκαπέντε (15) παραβάσεις για μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση φορολογικών στοιχείων σε δεκαπέντε (15) τουλάχιστον περιπτώσεις για πωληθέντα αγαθά συνολικής αξίας μικρότερης των 1.200,00 € έκαστη, όπως αυτές προέκυψαν από τον έλεγχο, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1 και 13 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.). Οι ανωτέρω παραβάσεις επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 5§2 περ. αβ' και §8 περ. α' και γ' του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015.

- Την υπ' αριθμ./19-12-2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7§§3&5-ν.4337/2015) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ με την οποία επεβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 8.000,00€(30x800,00€x1/3). διότι:

Λαμβάνοντας υπόψη την με α/α/06-02-2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου, σύμφωνα με την οποία έχουν καταλογιστεί στην επιχείρηση δύο παραβάσεις για μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση φορολογικού στοιχείου αξίας <1.200,00 € και τις διατάξεις του άρθρου 5§9 του Ν. 2523/1997 όπου ορίζεται το ανώτατο όριο προστίμου, καταλογίστηκαν σε βάρος της επιχείρησης, τριάντα (30) παραβάσεις για μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση φορολογικών στοιχείων σε τριάντα (30) τουλάχιστον περιπτώσεις για πωληθέντα αγαθά συνολικής αξίας μικρότερης των 1.200,00 € έκαστη, όπως αυτές προέκυψαν από τον έλεγχο, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1 και 13 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.). Οι ανωτέρω παραβάσεις επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 5§2 περ. αβ' και §8 περ. α' και γ' του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015.

- Την υπ' αριθμ./19-12-2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7§§3&5-ν.4337/2015) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ με την οποία επεβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού 8.200,00€ {(30x800,00€x1/3=8.000,00€) & (600,00€x1/3=200,00€)} διότι:

α) Λαμβάνοντας υπόψη την με α/α/13-01-2014 Απόφαση Επιβολής Προστίμου, σύμφωνα με την οποία έχουν καταλογισθεί στην επιχείρηση δύο παραβάσεις για μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση φορολογικού στοιχείου αξίας <1.200,00 € και τις διατάξεις του άρθρου 5§9 του Ν. 2523/1997, όπου ορίζεται το ανώτατο όριο προστίμου, καταλογίστηκαν σε βάρος της επιχείρησης, τριάντα (30)

παραβάσεις για μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση φορολογικών στοιχείων σε τριάντα (30) τουλάχιστον περιπτώσεις για πωληθέντα αγαθά συνολικής αξίας μικρότερης των 1.200,00 € έκαστη, όπως αυτές προέκυψαν από τον έλεγχο, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1 και 7 του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.). Οι ανωτέρω παραβάσεις επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 5§2 περ. αβ' και §8 περ. α' και γ' του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015.

β) Μία (1) γενική παράβαση, για μη επίδειξη κατά τον έλεγχο στις 18-03-2013 από την Οικονομική Αστυνομία των θεωρημένων χειρόγραφων στοιχείων (μπλοκ): α) Τ.-Δ.Α. με α/α/26-02-2003 πράξη θεώρησης, β) Α.Λ.Π. με α/α/26-02-2003 πράξη θεώρησης γ) Δ.Α. με α/α/26-02-2003 πράξη θεώρησης, δ) Τ.-Δ.Α., με α/α/06-03-2007 πράξη θεώρησης, ε) Τ.-Δ.Α., με α/α:/04-11-2009 πράξη θεώρησης στ) Δ.Α. με α/α/04-11-2009 πράξη θεώρησης, καθώς επίσης της υπ' αρ. μητρώου Φ.Τ.Μ. με τα ενταμιευμένα σε αυτήν στοιχεία και το βιβλιário συντήρησης και επισκευών της, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 9§2 του Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.). Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις άρθρου 5§2 περ. αβ' και §6 εδάφιο 1 του Ν. 2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 7§3 περ. ζ' του Ν. 4337/2015.

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

- Την υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ οικονομικού έτους 2011, με την οποία επεβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης, φόρος εισοδήματος ποσού 7.281,98€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 8.738,38€, ήτοι συνολικού ποσού 16.020,36€.

- Την υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ οικονομικού έτους 2012, με την οποία επεβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης, φόρος εισοδήματος ποσού 26.113,60€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 31.336,32€, ήτοι συνολικού ποσού 57.449,92€.

- Την υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ οικονομικού έτους 2013, με την οποία επεβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης, φόρος εισοδήματος ποσού 33.521,35€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 37.543,91€, ήτοι συνολικού ποσού 71.065,26€.

- Την υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ οικονομικού έτους 2013, με την οποία

επεβλήθηκε σε βάρος της επιχείρησης, φόρος εισοδήματος ποσού 71.514,86€, πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 62.933,08€, ήτοι συνολικού ποσού 134.447,94€.

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου και των υφιστάμενων παραβάσεων ΚΒΣ, τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης των κρινόμενων χρήσεων κρίθηκαν **ανακριβή**, καθόσον λόγω του πλήθους και της μεγάλης έκτασης των περιπτώσεων της μη έκδοσης και της ανακριβούς έκδοσης των φορολογικών στοιχείων καθίστανται αδύνατες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις ως προς τον προσδιορισμό των πραγματικών ακαθάριστων εσόδων.

Τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν. 2238/94 και τα καθαρά κέρδη εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ίδιου νόμου.

Φ.Π.Α.

-Την υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, με την οποία επεβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, Φ.Π.Α. ποσού 15.724,12€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 18.868,95€, ήτοι συνολικού ποσού 34.593,07€.

-Την υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, με την οποία επεβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, Φ.Π.Α. ποσού 75.621,20€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 90.745,44€, ήτοι συνολικού ποσού 166.366,64€.

-Την υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, με την οποία επεβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, Φ.Π.Α. ποσού 36.285,00€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 43.542,00€, ήτοι συνολικού ποσού 79.827,00€.

Οι διαφορές φόρου προέκυψαν καθόσον βάσει των διαπιστώσεων του ελέγχου και των υφιστάμενων παραβάσεων ΚΒΣ, τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης των κρινόμενων χρήσεων κρίθηκαν ανακριβή.

Τα ακαθάριστα έσοδα ως προς το ΦΠΑ, προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000.

ΦΜΥ

-Την υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ , με την οποία επεβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας , Φ.Μ.Υ ποσού 206,46€ πλέον ποσού πρόσθετου φόρου λόγω μη υποβολής 247,75€, ήτοι συνολικού ποσού 454,21€.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθότι (σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 του ν. 2238/1994) ο ανωτέρω ΦΜΥ δεν αποδόθηκε με τις προσωρινές δηλώσεις.

Με την αρ. πρωτ.**/25-01-20018** ενδικοφανή προσφυγή, καθώς και με α) αρ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ 2018 ΕΜΠ/21-03-2018, β) αρ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ 2018 ΕΜΠ/17-04-2018 και γ) αρ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ2018/17-05-2018 υπομνήματα με πρόσθετους λόγους της επιχείρησης, ΑΦΜ, ζητείται η ακύρωση των παραπάνω Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΠΑΛΛΗΝΗΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων για τις χρήσεις 2010 & 2011.
- Η έκθεση κατάσχεσης συντάχθηκε στις 13-11-2017, μετά την κοινοποίηση (25-10-2017) του σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 28 ν. 4174/2013.
- Οι παραβάσεις δεν είναι τεκμηριωμένες από τον έλεγχο.
- Ο εξωλογιστικός προσδιορισμός είναι εσφαλμένος και αβάσιμος.
- Ανεπαρκής-πλημμελής αιτιολογία, αοριστία έκθεσης ελέγχου.

Επειδή στο άρθρο 9§5 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή, με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 72§11 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) προβλέπεται ότι: «11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία

παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοση τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.»

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 84 του ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.)** ορίζονταν τα εξής:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας. [...]

5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης. Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης».

Επειδή, στο άρθρο 57 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«1. Στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ο φόρος παρακρατείται από εκείνον, που απασχολεί κατά σύστημα έμμισθο ή ημερομίσθιο προσωπικό είτε καταβάλλει συντάξεις, επιχορηγήσεις και κάθε άλλη παροχή. Η παρακράτηση ενεργείται κατά την καταβολή και ο φόρος υπολογίζεται ως εξής:

α) Με βάση την κλίμακα (α) της παραγράφου 1, καθώς και το πρώτο και τρίτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 9, στους αμειβόμενους με μηνιαίο μισθό, τους συνταξιούχους και τους αμειβόμενους με ημερομίσθιο, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες με σχέση μίσθωσης εργασίας πάνω από ένα έτος στον ίδιο εργοδότη ή με σχέση μίσθωσης εργασίας αορίστου χρόνου, μετά από προηγούμενη αναγωγή του μισθού ή της σύνταξης ή του ημερομισθίου ή της αμοιβής που ορίζεται με άλλη βάση, σε ετήσιο καθαρό εισόδημα.

β) Στους αμειβόμενους με ημερομίσθιο, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες ορισμένου χρόνου αλλά διάρκειας μικρότερης από ένα έτος, με συντελεστή στο ακαθάριστο ποσό του ημερομισθίου, ο οποίος ορίζεται σε τρία τοις εκατό (3%) για ημερομίσθιο πάνω από εικοσιτέσσερα (24) Ευρώ.

γ) Στις καθαρές αμοιβές για υπερωριακή εργασία, επιχορηγήσεις, επιδόματα και σε κάθε άλλου είδους πρόσθετες αμοιβές ή παροχές, οι οποίες καταβάλλονται τακτικά ή έκτακτα και δεν συνεντέλλονται με τις τακτικές αποδοχές, με συντελεστή, ο οποίος ορίζεται σε είκοσι τοις εκατό (20%). Ειδικά σε περίπτωση πολλαπλής απασχόλησης των ωρομίσθιων καθηγητών κάθε

ειδικότητας, από τους εργοδότες εκτός από εκείνον που καταβάλλει τις μεγαλύτερες αποδοχές, μηνιαίως, με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%).....».

Επειδή, στο με αριθ. πρωτ. Δ12Β 1171079/17-12-2010 έγγραφο της Δ/νσης Φορολογίας Εισοδήματος με θέμα: «Χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή φόρου εισοδήματος σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος» αναφέρονται τα εξής:

«4. Το Β' Τμήμα του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους με την αριθ. **173/2006 ομόφωνη γνωμοδότησή του**, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών, γνωμοδότησε ότι, με βάση την παρ. 4 του άρθρου 68 του Ν.Δ. 3323/1955 (ήδη παρ. 5 του άρθρου 85 του ΚΦΕ), αν η δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ή η δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή αποτελεσμάτων Ο.Ε. κλπ. δεν υποβληθεί μέσα στη νόμιμη προθεσμία, αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας αυτής η προβλεπόμενη **δεκαπενταετής παραγραφή** και το γεγονός αυτό δεν αναιρείται από τυχόν μεταγενέστερη υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης, αφού κάτι τέτοιο δεν προβλέπεται από τις σχετικές διατάξεις (σχετ. η αριθ. πρωτ. 1002057/12/Α0012/8.1.2007 διαταγή). Δηλαδή, συνεχίζει η ίδια γνωμοδότηση, κατά την εφαρμογή της διάταξης της παρ. 5 του άρθρου 84 του ΚΦΕ **η υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης ισούται με τη μη υποβολή δήλωσης**.

5. Όπως προκύπτει από το σχετικό έγγραφό σας, ανώνυμη εταιρεία υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος για τη διαχειριστική περίοδο 2000 (οικονομικό έτος 2001) εκπρόθεσμα στις 20 Ιουλίου 2001, ενώ για τα οικονομικά έτη 2002, 2003 και 2004 υπέβαλε δηλώσεις στις 30 Αυγούστου 2004 με το ν. 3259/2004. Ενόψει των ανωτέρω, τίθεται το ερώτημα πότε παραγράφεται το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή φόρου εισοδήματος και την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου.

6. Μετά από όλα όσα αναφέρθηκαν παραπάνω προκύπτει ότι, εφόσον η εν λόγω ανώνυμη εταιρεία υπέβαλε εκπρόθεσμες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα οικονομικά έτη 2001, 2002, 2003 και 2004, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 84 του ΚΦΕ περί δεκαπενταετούς παραγραφής σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης, η οποία αρχίζει από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής κάθε δήλωσης, χωρίς να επηρεάζει η μεταγενέστερη υποβολή της εκπρόθεσμα, ή τυχόν υποβολή με το άρθρο 18 του ν. 3259/2004.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 3 του **άρθρου 57 του ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.)**, όπως ίσχυε, οριζόταν ότι:

«1. Η Κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την Επιβολή του φόρου.

2.

3. Σε περίπτωση υποβολής εκπροθέσμως της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της κατά τα παραπάνω έκτακτης δήλωσης, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση των πράξεων των άρθρων 49

και 50 παρατείνεται ή αναβιώνει αναλόγως, ώστε ο υπολειπόμενος χρόνος για την Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου να μην είναι μικρότερος των τριών (3) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση».

Επειδή με τις **ΠΟΛ 1154/2017** και **1208/2017** δόθηκαν σχετικές οδηγίες για τη διαχείριση των εκκρεμών υποθέσεων της Φορολογικής Διοίκησης ενόψει των διαλαμβανόμενων στην υπ' αριθμ. **1738/2017** απόφαση του ΣτΕ.

Επειδή με την **ΠΟΛ 1194/05.12.2017** διευκρινίσθηκαν τα εξής:

«1. Με την πρόσφατη νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 2934/2017 και 2935/2017) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ) επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθ. 84 του ίδιου νόμου πενταετία. Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ανωτέρω πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσηκόντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο.

2. [...]

3. Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι, σε περίπτωση που περιέλθουν σε γνώση της φορολογικής αρχής συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ), επιτρέπεται η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου αποκλειστικά για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τα στοιχεία αυτά και για το έτος στο οποίο αυτά αφορούν με την προϋπόθεση ότι, τα στοιχεία αυτά αποδεδειγμένα δεν είχε, ούτε μπορούσε δικαιολογημένα να έχει υπόψη της η ελεγκτική αρχή ώστε να τα εκτιμήσει κατά τον αρχικό φορολογικό έλεγχο (σχετ. ΣτΕ 4843/1988, 2632/1996, 1303/1999, 572/2007, 3955/2012, 1623/2016).

4. [...]

5. Οι εκκρεμείς υποθέσεις, για τις οποίες πληρούνται τα ανωτέρω ως προς την ύπαρξη συμπληρωματικών στοιχείων, ελέγχονται κατ' εφαρμογή της περ. α' της παρ. 1 της εγκ. ΠΟΛ. 1154/2017, κατά προτεραιότητα, ως προς τις χρήσεις 2006 και μετά, και εκδίδονται οι σχετικές πράξεις προσδιορισμού. Σε περίπτωση που δεν πληρούνται οι ως άνω προϋποθέσεις, έχουν εφαρμογή οι οδηγίες που έχουν δοθεί με τις παρ. 2, 3, και 4 της εγκ. ΠΟΛ. 1154/2017».

Επειδή, εν προκειμένω, για τις υπό κρίσεις διαχ/κές χρήσεις 01/01 – 31/12/2010 & 01/01 – 31/12/2011 προκύπτουν τα εξής:

-Ως προς τη φορολογία εισοδήματος, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα, είχε υποβάλει, α) την υπ' αριθμ./2017 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 στις 13-11-

2017 & β) την υπ' αριθμ./2012 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 στις 08-08-2012, **ήτοι εκπρόθεσμες**.

-Ως προς το Φ.Μ.Υ., προκύπτει ότι η προσφεύγουσα, δεν υπέβαλε προσωρινές και οριστική δήλωση ΦΜΥ για το οικ. έτος 2011, (όπου από τις αποδοχές των εργαζομένων προκύπτει φόρο μισθωτών υπηρεσιών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 ν. 2238/1994 ο οποίος δεν αποδόθηκε με τις προσωρινές δηλώσεις), **ήτοι μη υποβολή**.

Συνεπώς, βάσει της υπ' αριθμ. 173/2006 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ., η εν λόγω εκπρόθεσμες υποβολή των δηλώσεων ισοδυναμεί με μη υποβολή, άρα η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να καταλογίσει φόρο εισοδήματος για τις χρήσεις 2010 & 2011 και Φ.Μ.Υ. για την χρήση 2010 εκτείνεται στη **δεκαπενταετία**.

-Ως προς το Φ.Π.Α., προκύπτει ότι η προσφεύγουσα, είχε υποβάλει την υπ' αριθμ./2014 εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ χρήση 2011, **ήτοι εκπρόθεσμη**.

- Ως προς τον ΚΒΣ ισχύουν τα ανωτέρω για τη φορολογία εισοδήματος.

- Ως προς τον ΦΠΑ, η προσφεύγουσα είχε υποβάλει την υπ' αριθμ./2014 εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ για την χρήση 2011 και συνεπώς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57§3 του ν. 2859/2000 (να μην είναι μικρότερος των τριών (3) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση), το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικής πράξης ΦΠΑ, **παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας**, ήτοι 31-12-2017 και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται

Επειδή, έχει κριθεί με πάγια νομολογία του ΣτΕ, ότι από τη διάταξη του άρθρου 36 του ΚΒΣ, με την οποία ρυθμιζόταν η διαδικασία του φορολογικού ελέγχου για την τήρηση των διατάξεων αυτού και προβλεπόταν η δυνατότητα κατάσχεσης κατά τη διάρκεια του ελέγχου βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων, συνάγεται ότι σε κάθε περίπτωση κατά την οποία υπάλληλοι δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, κατά τη διάρκεια φορολογικού ελέγχου σε ορισμένο τόπο και δη στην επαγγελματική εγκατάσταση επιτηδευματία, αφαιρούν από αυτήν βιβλία, έγγραφα και λοιπά εν γένει στοιχεία, απαιτείται ως ουσιώδης τύπος της όλης διαδικασίας και, συνεπώς, ως προϋπόθεση της νομιμότητας της επακολουθούσης τυχόν και στηριζομένης στα εν λόγω στοιχεία καταλογιστικής πράξεως ή πράξεως περί επιβολής προστίμου της φορολογικής αργής, η τήρηση της διαγραφομένης στις διατάξεις αυτές διαδικασίας κατασχέσεως, ήτοι απαιτείται να συντάσσεται επί τόπου από τους ελεγκτές σχετική έκθεση κατασχέσεως και να υπογράφεται αυτή από τους τελευταίους και από τον επιτηδευματία, στον οποίο πρέπει να επιδίδεται αντίγραφο της εν λόγω

εκθέσεως. (ΣΤΕ 424/2017 επταμ., 2458/2015, 3343/2011, 1283-4/2011, 1752/2011, 1119/2010, 274/2010, 283-5/2010, 1295-8/2009, 1375-8/2009, 2039/2008, 1422/2008 επταμ.)

Επειδή, αντιστοίχως συνάγεται ότι η τήρηση των διαδικασιών που προβλέπονται α) από τη διάταξη του άρθρου 25 παρ. 6 ΚΦΔ, για τη δυνατότητα μετακίνησης από τον αρμόδιο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης -πρωτότυπων- βιβλίων και στοιχείων ή έγγραφων που έχουν τεθεί στη διάθεση του στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου σε άλλο τόπο, όταν ο φορολογούμενος αδυνατεί να παράσχει αμέσως αληθή και ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 24, για την οποία συντάσσεται απόδειξη παραλαβής και η υποχρέωση επιστροφής αυτών στον ελεγχόμενο εντός 10 ημερών και β) από τη διάταξη του άρθρου 24 παρ. 4 και 5, για τη δυνατότητα του αρμοδίου υπαλλήλου της φορολογικής διοίκησης να προβεί στην κατάσχεση στο πλαίσιο διενεργούμενου ελέγχου, κατ' άρθρο 24 παρ. 1 του ΚΦΔ -πρωτότυπων- βιβλίων και στοιχείων που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιωνδήποτε άλλων ανεπίσημων βιβλίων, εγγράφων, αρχείων ή στοιχείων, για την οποία συντάσσεται έκθεση κατάσχεσης κατ' άρθρο 24 παρ. 4 του ΚΦΔ, απαιτείται ως ουσιώδης τύπος της όλης διαδικασίας και, συνεπώς, ως προϋπόθεση της νομιμότητας της επακολουθούσης τυχόν και στηριζομένης στα εν λόγω στοιχεία καταλογιστικής πράξεως ή πράξεως περί επιβολής προστίμου της φορολογικής αρχής.

Επειδή, η υποχρέωση σύνταξης απόδειξης παραλαβής κατ' άρθρο 25 παρ. 6. στην περίπτωση που ο έλεγχος μετακινεί -τα πρωτότυπα- βιβλία και στοιχεία ή έγγραφα που έχουν τεθεί στη διάθεση του στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου σε άλλο τόπο, όταν ο φορολογούμενος αδυνατεί να παράσχει αμέσως αληθή και ακριβή αντίγραφα, όπως προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 24, και η υποχρέωση επιστροφής αυτών στον ελεγχόμενο εντός 10 ημερών, εφαρμόζεται αναλογικά και στην περίπτωση που ο ίδιος ο φορολογούμενος παραδίδει τα πρωτότυπα στη φορολογική διοίκηση είτε κατόπιν έγγραφου αιτήματος της, κατ' άρθρο 14 παρ. 2 -το οποίο ρυθμίζει μόνο την περίπτωση της παράδοσης αντιγράφων από τον ελεγχόμενο, οπότε και παραδίδεται στο φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης- είτε στο πλαίσιο διενεργούμενου ελέγχου κατόπιν πρόσκλησης της αρχής ή πρωτοβουλίας του φορολογούμενου, όταν δεν κρίνεται κατά την παράδοση των εγγράφων απαραίτητη η κατάσχεση αυτών.

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

Επειδή, όπως διευκρινίζεται στην αιτιολογική έκθεση του Ν. 4223/2013 με τη διάταξη του άρθρου 46 παρ. 5 του οποίου προστέθηκε η παρ. 4 του άρθρου 25 του ΚΦΔ, σκοπός της προσθήκης αυτής και της πρόβλεψης για τύπο κατάσχεσης είναι η διασφάλιση της βεβαιότητας σχετικά με ό,τι αποτέλεσε αντικείμενο αυτής, ώστε να μην καταλείπεται σχετική αμφιβολία για το ποιο ακριβώς ήταν το υλικό που αφαιρέθηκε. Εξάλλου, όπως έχει κριθεί νομολογιακά, η έκθεση κατάσχεσης πρέπει να συντάσσεται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η κατάσχεση, ώστε να πιστοποιούνται επακριβώς οι ενέργειες στις οποίες προέβησαν τα ελεγκτικά όργανα, δεν μπορεί δε να προσδώσει νομιμότητα στην κατάσχεση των φορολογικών στοιχείων και, κατ' επέκταση, στην επ' αυτών στηριχθείσα πράξη επιβολής προστίμου ή εκ των υστέρων σύνταξη της απαιτούμενης εκ του νόμου εκθέσεως κατασχέσεως, χωρίς την εκ νέου διενέργεια και της αντίστοιχης υλικής πράξεως (βλ. 474/2017).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση δεν συντάχθηκε από τον ορισθέντα υπάλληλο-ελεγκτή-απόδειξη παραλαβής κατ' ανάλογη εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 25 παρ. 6 κατά το χρόνο της παράδοσης από το λογιστή της προσφεύγουσας των στοιχείων και εγγράφων, μεταξύ των οποίων και πρωτότυπα, ο δε χρόνος παράδοσης των εγγράφων αυτών δεν διευκρινίζεται με ακρίβεια στις εκθέσεις ελέγχου στις οποίες αναγράφεται ότι παραδόθηκαν αρχές Οκτωβρίου 2017. Εξάλλου η με αριθ. 708 έκθεση κατάσχεσης που συντάχθηκε 13-11-2017, από την ορισθείσα για τη διενέργεια του ελέγχου υπάλληλο, αφενός δεν περιλαμβάνει το σύνολο των στοιχείων και εγγράφων που παραδόθηκαν κατά τα ανωτέρω και αφετέρου, δεν διευκρινίζει πότε περιήλθαν στην κατοχή της τα έγγραφα που κατάσχονται, ώστε να μπορεί να διαπιστωθεί ότι συντάχθηκε νομίμως, κατά τα προβλεπόμενα στις διατάξεις των άρθρων 24 παρ. 4 και 5 και 25 παρ. 6.

Επειδή, το σημείωμα διαπιστώσεων συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στις 25-10-2017, συνάγεται ότι έγινε έλεγχος κατασχεμένων επίσημων βιβλίων και στοιχείων χωρίς να έχει προηγηθεί η σύνταξη έκθεσης για την κατάσχεση τους

Επειδή, από τις ανωτέρω ελλείψεις της έκθεσης κατάσχεσης και την παράλειψη της φορολογικής διοίκησης να συντάξει απόδειξη παραλαβής δημιουργείται αμφιβολία για το ποιο ήταν ακριβώς το υλικό που παραδόθηκε, καθώς και για τις ενέργειες στις οποίες προέβη το ελεγκτικό όργανο και θα έπρεπε να περιλαμβάνονται στην σχετική έκθεση κατάσχεσης, με αποτέλεσμα να καθίσταται πλημμελής η διαδικασία που τηρήθηκε από τη Φορολογική Αρχή για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω μη τήρησης ουσιώδους τύπου αυτής.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου πάσχουν από νομική πλημμέλεια και πρέπει να ακυρωθούν κατ' αποδοχή του σχετικού λόγου της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, με το άρθρο 4§3 της Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1064/2017 (ΦΕΚ Β 1440/27.4.2017) ορίζεται ότι «[...] Σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή **ενεργεί εκ νέου** σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (άρθρο 63 παρ. 6 Κ.Φ.Δ.)».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) προβλέπονται τα εξής:

«1. [...] 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: [...] γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για **περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής** ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά».

Επειδή, από την υπ. αριθ./2017 πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ η παράβαση β' που αφορά την χρήση 2013, δεν άπτεται των ενεργειών του παρόντος ελέγχου αλλά αφορά μη επίδειξη βιβλίων και στοιχείων σε έλεγχο της Οικονομικής Αστυνομίας και για το λόγω αυτό είναι νόμιμη και πλήρης αιτιολογημένη.

Επειδή, παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 25-01-2018 και με αριθμ. πρωτ.
ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ

A) Την ακύρωση των υπ' αριθμ. /19-12-2017, /19-12-2017, /19-12-2017, /19-12-2017, /19-12-2017, /19-12-2017, /19-12-2017, /19-12-2017, /19-12-2017, /19-12-2017, /19-12-2017, /19-12-2017 πράξεων για τις διαχ/κές περιόδους 01/01 – 31/12/2010, 01/01 – 31/12/2011, 01/01 – 31/12/2012 & 01/01 – 31/12/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ λόγω τυπικής πλημμέλειας (η έκθεση κατάσχεσης έγινε μετά την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 28 ν. 4174/2013) και όπως ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. προβεί στις απαραίτητες ενέργειες βάσει των ανωτέρω.

Β) Την **τροποποίηση** της υπ. αριθ.**/19-12-2017** πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7§§3&5 ν. 4337/2015), διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2013, ως προς την τροποποίηση της παράβασης α΄ για τον καταλογισμό μη έκδοση σε δύο περιπτώσεις των στοιχείων που ορίζονται από τη φορολογική νομοθεσία συνολικής αξίας(98,60€&61,40€) ήτοι 533,00€ (800,00x2x1/3) και ως προς την επικύρωση της παράβασης β΄.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

1. Την υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7§§3&5-ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010. Μηδέν
2. Την υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7§§3&5-ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011. Μηδέν
3. Την υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7§§3&5-ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012. Μηδέν
4. Την υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ (άρθρο 7§§3&5-ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013, 200,00€ & 533,00€ .ήτοι σύνολο 733,00€.
5. Την υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ οικονομικού έτους 2011. Μηδέν
6. Την υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ οικονομικού έτους 2012. Μηδέν
7. Την υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ οικονομικού έτους 2013. Μηδέν
8. Την υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ οικονομικού έτους 2014. Μηδέν
9. Την υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011. Μηδέν
10. Της υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2012. Μηδέν
11. Την υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013. Μηδέν
12. Την υπ' αριθμ.**/19-12-2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010. Μηδέν

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.

-