



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 13.07.2017

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1447

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333254

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

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

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των: α) του, ΑΦΜ, β) του, ΑΦΜ και γ) της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά της υπ' αριθ.02.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1993 και της υπ' αριθ.02.2017 πράξης

προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 6 Ν. 2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1993 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ.02.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1993 και την υπ' αριθ.02.2017 πράξη προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 6 Ν. 2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1993 των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των: α) του, ΑΦΜ, β) του, ΑΦΜ και γ) της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης, 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:

Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1993 μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση στην «.....», ΑΦΜ κατά 2.042.520 δρχ. (ήτοι 5.994,19 €), λόγω μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκροών του Φ.Π.Α. των ληφθέντων εικονικών ως προς τη συναλλαγή στοιχείων αγορών Τ.Δ.ΑΠ. και Τ.Δ.ΑΠ. από την επιχείρηση «.....», Α.Φ.Μ., συνολικής καθαρής αξίας 25.531.500 δρχ., πλέον Φ.Π.Α. 2.042.520 δρχ..

Με την υπ' αριθ. πράξη προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 6 Ν. 2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1993 επιβλήθηκε στην «.....», ΑΦΜ πρόστιμο ποσού 6.127.560 δρχ. (ήτοι 17.982,57 €), ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε βάσει των ληφθέντων εικονικών ως προς τη συναλλαγή στοιχείων αγορών Τ.Δ.ΑΠ. και Τ.Δ.ΑΠ. από την επιχείρηση «.....», Α.Φ.Μ., συνολικής καθαρής αξίας 25.531.500 δρχ., πλέον Φ.Π.Α. 2.042.520 δρχ..

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητούν την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Παράβαση ουσιώδους τύπου διαδικασίας. Απώλεια πρωτότυπων τιμολογίων. Έλλειψη νομότυπης διαδικασίας κατασχέσεως. Η αρμόδια φορολογική αρχή αδυνατεί να εφαρμόσει τις αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου λόγω απώλειας των τιμολογίων από αποκλειστική δική της υπαιτιότητα και προβαίνει παρά τον νόμο σε έκδοση των προσαλλόμενων πράξεων.

- Βάσει της υπ' αριθ./2015 απόφασής του, το Διοικητικό Πρωτοδικείο Θεσσαλονίκης Τμήμα Η' Μονομελές (Μεταβατική Έδρα) ακύρωσε την υπ' αριθ.-2-2010 προσωρινή πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α.

διαχειριστικής περιόδου 1-1-1993 έως 31-12-1993, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και ανέπεμψε την υπόθεση στην αρμόδια φορολογική αρχή προκειμένου να τηρήσει τη διαδικασία κατάσχεσης του άρθρου 36 του Π.Δ. 186/1992.

- Βάσει της υπ' αριθ./2015 απόφασής του, το Διοικητικό Πρωτοδικείο Θεσσαλονίκης Τμήμα Η' Μονομελές (Μεταβατική Έδρα) ακύρωσε την υπ' αριθ.-03-2010 πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1-1-1993 έως 31-12-1993, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και ανέπεμψε την υπόθεση στην αρμόδια φορολογική αρχή προκειμένου να τηρήσει τη διαδικασία κατάσχεσης του άρθρου 36 του Π.Δ. 186/1992.

- 2) Εσφαλμένη η κρίση για εικονικές συναλλαγές με την, γιατί όλες οι συναλλαγές ήταν πραγματικές.
- 3) Δεν έγιναν οι υποχρεωτικές ελεγκτικές επαληθεύσεις.
- 4) Παράβαση της αρχής της χρηστής διοικήσεως.
- 5) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων.
- 6) Από την07.2001 διαχειριστής της εταιρείας ήταν ο Η ευθύνη του ως τρίτου και ως ομορρύθμου μέλους εξαντλούνταν μέχρι την χρονική στιγμή της07.2001, όταν και αποχώρησε από την εταιρεία.

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 11 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες 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 έκδοσή 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 του ν. 1642/1986 ορίζεται ότι: «Διατάξεις νόμων που αφορούν θέματα διαδικασίας για την επιβολή του φόρου εισοδήματος

ισχύουν αναλόγως και για την εφαρμογή του παρόντος νόμου, εφόσον στις διατάξεις του δεν ορίζεται διαφορετικά.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ. 5 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «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, σύμφωνα με το άρθρο 25 παρ. 1 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «Από την έναρξη ισχύος των διατάξεων του παρόντος νόμου καταργείται κάθε άλλη διάταξη που προβλέπει την επιβολή πρόσθετων φόρων, προστίμων καθώς και διοικητικών και ποινικών κυρώσεων για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας. Όπου στην κείμενη νομοθεσία προβλέπεται η επιβολή πρόσθετων φόρων, προστίμων και διοικητικών κυρώσεων νοούνται οι διατάξεις του παρόντος νόμου. Αν προβλέπεται τόσο η επιβολή πρόσθετου φόρου όσο και προστίμου, επιβάλλεται μόνο πρόσθετος φόρος, με εξαίρεση το ειδικό πρόστιμο της παραγράφου 1 του άρθρου 6 του παρόντος νόμου, το οποίο επιβάλλεται ανεξάρτητα από την επιβολή πρόσθετου φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 του Ν.Δ. 3843/1958 ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις των άρθρων 49 έως και 76 του ν.δ. 3323/1955 εφαρμόζονται και στη φορολογία εισοδήματος των νομικών προσώπων.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ. 6 του Ν.Δ. 3323/1955 ορίζεται ότι: «Όταν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση του διοικητικού δικαστηρίου η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής του ή μετά τη λήξη του χρόνου της παραγραφής ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας **δύναται να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.**»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 6 του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: «**6.** Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 60 παρ. 2 του Ν. 2717/1999 (Κ.Δ.Δ.) ορίζεται ότι: «Προθεσμία που προσδιορίζεται σε έτη λήγει όταν περάσει η αντίστοιχη ημερομηνία του τελευταίου έτους.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Εάν η εκπνοή προθεσμίας για την άσκηση δικαιώματος ή εκπλήρωση υποχρέωσης, όπως ορίζεται από τη φορολογική νομοθεσία, συμπίπτει με επίσημη αργία, Σάββατο ή Κυριακή, η προθεσμία

παρατείνεται μέχρι την αμέσως επόμενη ημέρα, κατά την οποία η Φορολογική Διοίκηση λειτουργεί για το κοινό.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 58 παρ. 5 του ν. 4446/2016 ορίζεται ότι: «Στην περίπτωση που κατά την κατάθεση του παρόντος στη Βουλή (σ.σ. 12.12.2016) έχει ήδη κοινοποιηθεί προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου ή προστίμων, ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει τις δηλώσεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57 εντός τριάντα (30) ημερών από τη δημοσίευση του παρόντος (σημείωση: η προθεσμία αυτή παρατάθηκε έως 7.2.2017 με το άρθρο 58 του ν. 4449/2017). Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κοινοποιήσει πράξεις οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμων μόνο μετά την πάροδο της ανωτέρω προθεσμίας. Οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμων που κατά την κατάθεση του παρόντος στη Βουλή δεν έχουν κοινοποιηθεί, κοινοποιούνται μόνο μετά την πάροδο της ανωτέρω προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών, αφού τροποποιηθούν, με πράξη του οργάνου που τις εξέδωσε, λαμβάνοντας υπόψη το περιεχόμενο τυχόν υποβληθείσας δήλωσης κατά τον παρόντα νόμο. Το ποσοστό πρόσθετου φόρου ορίζεται σε είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του κυρίου φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 60 παρ. 1 του ν. 4446/2016 ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις των προηγούμενων άρθρων του κεφαλαίου αυτού δεν έχουν εφαρμογή: α) Στις περιπτώσεις στις οποίες, μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος στη Βουλή έχουν κοινοποιηθεί πράξεις οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρων ή επιβολής προστίμων ή αντίστοιχες πράξεις επιβολής φόρων ή προστίμων με βάση τις, προϊσχύσασες του ν. 4174/2013, διατάξεις, ως προς φορολογητέα ύλη που έχει περιληφθεί σε αυτές.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- οι με αριθ./2015 και/2015 αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης Μονομελούς Τμήματος Η' (Μεταβατική Έδρα) βάσει των οποίων διενεργήθηκε η επανάληψη διαδικασίας και η έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων **επιδόθηκαν στη Δ.Ο.Υ. την 11/12/2015,** ως προκύπτει από την αναγραφόμενη ημερομηνία στα φωτοαντίγραφα των υπ' αριθ./2015 και/2015 αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης και από την από02.2017 έκθεση προσωρινού ελέγχου Φ.Π.Α. της ανωτέρω φορολογικής αρχής,

- σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις η Διοίκηση όφειλε να διενεργήσει επανέλεγχο και να εκδώσει εκ νέου πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. και πράξη προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 6 Ν. 2523/1997) έως τις 12.12.2016 (καθώς η εκπνοή της προθεσμίας συνέπιπτε αρχικώς με την Κυριακή 11.12.2015), καίτοι η κοινοποίηση των πράξεων δύνατο να πραγματοποιηθεί αμέσως μετά την προθεσμία που έθετε ο Ν. 4446/2016 και ο Ν. 4449/2017 (07.02.2017), δη στις 08.02.2017,

- στις11.2016 εκδόθηκε η υπ' αριθ.-11-2016 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για επανάληψη διαδικασίας βάσει δικαστικής απόφασης την εν

λόγω υπόθεσης με διάρκεια ελέγχου έως τις12.2016 η οποία παρατάθηκε έως τις04.2017,

• η υπ' αριθ.02.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1993 και η υπ' αριθ.02.2017 πράξη προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 6 Ν. 2523/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1993 **εκδόθηκαν στις02.2017 και κοινοποιήθηκαν στους προσφεύγοντες στις02.2017.**

Καθόσον οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν εκδόθηκαν εντός ενός έτους από την κοινοποίηση των αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου και προστίμου Φ.Π.Α. στις02.2017 (ημέρα περαίωσης του ελέγχου και έκδοσης των προσβαλλόμενων πράξεων) είχε παραγραφεί. Ως εκ τούτου, ο εν λόγω ισχυρισμός των προσφευγόντων έχει νομικό έρεισμα και γίνεται αποδεκτός, ενώ παρέλκει ως αλυσιτελής η εξέταση των λοιπών λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της υπ' αριθ. ενδικοφανούς προσφυγής των: α) του, ΑΦΜ, β) του, ΑΦΜ και γ) της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης, λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου και προστίμου Φ.Π.Α.

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

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1993

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Μείωση υπόλοιπου φόρου για έκπτωση	5.994,19€	0,00€

Υπ' αριθ. πράξη προστίμου Φ.Π.Α. (άρθρου 6 Ν. 2523/1997) διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1993

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Πρόστιμο	17.982,57€	0,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.