



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 01/06/2017

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 3161

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604574

ΦΑΞ : 2131604567

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - γ. 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.)*»
 - δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/τ. Β'/27.04.2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 001126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 01/02/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή της «.....», σύζυγος «.....», ΑΦΜ «.....», κατοίκου Κερατσινίου Αττικής, οδός «.....» κατά της υπ' αριθ. «.....» Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής

περιόδου 01/01/2000-31/12/2000 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ΄ αριθ. «.....» Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2000-31/12/2000 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 23/12/2016 οικεία έκθεση ελέγχου ΦΠΑ της ως άνω Δ.Ο.Υ..
6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 01-02-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», 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:

Στις 04/05/2000 διενεργώντας το ΣΔΟΕ έλεγχο διακίνησης εμπορευμάτων στα διόδια της Ελευσίνας δυνάμει της υπ΄ αριθ. «.....» εντολής ελέγχου, έλεγξε μεταξύ άλλων και το με αρ. κυκλοφορίας «.....» Φορτηγό Αυτοκίνητο Διεθνών Μεταφορών. Κατά τον εν λόγω έλεγχο ζητήθηκαν τα φορολογικά στοιχεία που συνόδευαν τα μεταφερόμενα εμπορεύματα, τα δικαιολογητικά του φορτηγού αυτοκινήτου καθώς και τα στοιχεία του οδηγού. Από τα ανωτέρω, διαπιστώθηκε ότι το εν λόγω φορτηγό ήταν ιδιοκτησίας της αλλοδαπής εταιρείας «.....» Περαιτέρω, τα συνοδευτικά στοιχεία ήταν καταχωρημένα σε αθώρητο στέλεχος Ημερολογίου Μεταφοράς το οποίο σε κάθε φύλλο έφερε τη σφραγίδα «.....» ΑΦΜ «.....»– Ε΄ Δ.Ο.Υ. ΠΕΙΡΑΙΑ» και με συμπληρωματική σφραγίδα «.....» ΑΦΜ «.....» ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΣ της «.....» – ΑΦΜ «.....» και αριθμό αυτοκινήτου «.....». Δεδομένου ότι δεν επιδείχθηκε η φορτωτική του φορολογικού αντιπροσώπου για να διαπιστωθεί εάν το ως άνω φορτηγό εντάσσεται στο καθεστώς Cabotage, το συνεργείο ελέγχου με την υπ΄ αριθ. «.....» Απόδειξη Παραλαβής – Δέσμευσης παρέλαβε το αθώρητο Στέλεχος Ημερολογίου Μεταφοράς, την άδεια κυκλοφορίας και το ασφαλιστήριο συμβόλαιο και δέσμευσε το ως άνω φορτηγό στα χέρια του οδηγού Κου «.....», ο οποίος και ορίστηκε μεσεγγυούχος.

Εν συνεχεία, η υπηρεσία του ΣΔΟΕ κοινοποίησε την με αρ. πρωτ. «.....» πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων, στην οποία όμως η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε. Ακολούθως διενήργησε διασταυρωτικούς ελέγχους προκειμένου να διαπιστώσει εάν οι

επιτηδευματίες που αναγράφονται στο αθεώρητο Ημερολόγιο Μεταφοράς, για τις συναλλαγές που είχαν με την προσφεύγουσα είχαν ζητήσει και λάβει τα προσήκοντα φορολογικά παραστατικά.

Σε ότι αφορά την κρινόμενη χρήση 2000 διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα είχε υποπέσει στις ακόλουθες παραβάσεις:

Α. Σε τριακόσιες σαράντα επτά (347) περιπτώσεις δεν εξέδωσε φορτωτικές συνολικής αξίας δώδεκα εκατομμυρίων, επτακοσίων τριάντα οκτώ χιλιάδων, εννιακοσίων εβδομήντα μία (12.738.971) δραχμών, προς την επιχείρηση «.....» ΑΦΜ «.....», από τις εγκαταστάσεις της οποία μετέφερε προς διαφόρους επιτηδευματίες παραλήπτες και πρακτορεία μεταφορών, εμπορεύματα συνολικού μεταφερθέντος βάρους 352.374 κιλά,

Β. Σε τρεις (3) περιπτώσεις δεν εξέδωσε φορτωτικές, προς τον υπεργολάβο «.....», ΑΦΜ «.....», για μεταφορά εμπορευμάτων από τις επιχειρήσεις «.....», σε διάφορους επί μέρους παραλήπτες.

Γ. Σε έξι (6) περιπτώσεις εξέδωσε ανακριβείς ως προς την αξία φορτωτικές, όπως αυτές προσδιορίστηκαν με βάση την αξία του μεταφορικού έργου, με αποκρυβείσα αξία τουλάχιστον τριών εκατομμυρίων, εννιακοσίων πενήντα έξι χιλιάδων, διακοσίων (3.956.200) δραχμών, προς την επιχείρηση «.....», διεθνείς μεταφορές και αποθηκεύσεις, ΑΦΜ «.....»,

Δ. Εξέδωσε δύο (2) φορτωτικές αντί να εκδώσει σαράντα τρεις (43) επί μέρους φορτωτικές,

Ε. Δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα ζητηθέντα με την υπ' αρ. «.....» πρόσκληση, τα βιβλία, τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών.

Οι πιο πάνω παρατυπίες και παραλείψεις, σε συνδυασμό με το γεγονός ότι η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία των ελεγχόμενων χρήσεων, κατέστησαν ανέφικτο τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων και κατόπιν αυτού ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία ανακριβή, προσδιόρισε τα αποτελέσματα εξωλογιστικά και επαναπροσδιόρισε τις φορολογητέες εισροές και εκροές εκδίδοντας την υπ' αριθ. «.....» πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ, για την ακύρωση της οποίας η προσφεύγουσα κατέθεσε την από 20/02/2007 δικαστική προσφυγή.

Με την υπ' αρ. «.....» απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά (Τμήμα 2^ο Τριμελές) ακυρώθηκε η ανωτέρω υπ' αρ. «.....» πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ, η οποία εκδόθηκε για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2000-31/12/2000 και αναπέμφθηκε η υπόθεση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ προκειμένου να διενεργήσει τα νόμιμα, διότι δεν συντάχθηκε ούτε επιδόθηκε στην προσφεύγουσα έκθεση κατάσχεσης για την παραλαβή του αθεώρητου ημερολογίου μεταφοράς.

Εν συνεχεία, η Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ πραγματοποίησε επανάληψη διαδικασίας κατ' επιταγή της ανωτέρω απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά και εξέδωσε την υπ' αριθ. «.....»

οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ. Κατά της ως άνω πράξης ασκήθηκε η από 01/09/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανής προσφυγή, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθ. «.....» Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ). Δυνάμει της προαναφερθείσας απόφασης ακυρώθηκε για λόγους τυπικής πλημμέλειας η με αριθ. «.....» οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, η οποία εκδόθηκε για τη χρήση 2000 και αναπέμφθηκε η υπόθεση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., προκειμένου να επαναλάβει τη διαδικασία και να θεραπεύσει τον τύπο που αρχικώς παραλήφθηκε, ήτοι να συντάξει έκθεση παράδοσης του βιβλίου «Αθεώρητο Στέλεχος Ημερολογίου Μεταφοράς χωρίς Αρίθμηση» και στη συνέχεια να συντάξει έκθεση κατάσχεσης του ως άνω βιβλίου μνημονεύοντας ότι δεν βρέθηκε η επιτηδευματίας στην κατοικία της.

Εν τέλει η Ε' Δ.Ο.Υ. Πειραιά προχώρησε εκ νέου σε επανάληψη της διαδικασίας ως προς την διαδικασία παράδοσης και κατάσχεσης του επίμαχου βιβλίου, κατ' επιταγή της ανωτέρω απόφασης και εξέδωσε την υπ' αριθ. «.....» προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 12.346,83 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω μη δήλωσης ύψους 14.816,20 €.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- Η φορολογική αρχή δεν ασχολήθηκε με τα στοιχεία που τέθηκαν υπόψη της και με όσα καταγγέλλθηκαν, γεγονός που επισύρει ακυρότητα της πράξης λόγω ελλείψεως της απαιτούμενης, κατά το άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος και το άρθρο 6 του ν. 2690/1999, ακροάσεως. Επιπλέον, πρέπει να ερευνηθεί αν προκύπτουν ποινικές ευθύνες καθώς λόγω της μη εξέτασης της καταγγελίας μου, προκύπτουν σοβαρές ενδείξεις παράβασης καθήκοντος των αρμοδίων υπαλλήλων της Ε' Δ.Ο.Υ. Πειραιά.
- Το δικαίωμα του ελληνικού Δημοσίου για επιβολή των ανωτέρω φόρων και προστίμων για τις χρήσεις 1999 και 2000, άρα και η προσβαλλόμενη πράξη που αφορά στη χρήση 2000 έχει ήδη παραγραφεί.
- Οι από 06/10/2016 εκθέσεις παράδοσης και κατάσχεσης στοιχείων είναι πλαστές και ψεύτικες, αφού την ως άνω ημερομηνία και ώρα δεν ήμουν στην κατοικία μου και γι' αυτό θυροκολλήθηκαν. Περαιτέρω, το ανωτέρω ημερολόγιο δεν ήταν ποτέ στην κατοχή μου, αφού από τις 04/05/2000 που κατασχέθηκε από το ΣΔΟΕ συνεχώς μέχρι και σήμερα βρίσκεται στα χέρια της φορολογικής αρχής.
- Ουδέποτε επιδόθηκε η «.....» πρόσκληση ελέγχου.

- Με την παρ. 1 του άρθρου 4 του Εβδόμου Πρωτοκόλλου ΕΣΔΑ απαγορεύεται η άσκηση ποινικής δίωξης και η καταδίκη προσώπου που αμετακλήτως αθώωθηκε. Εν προκειμένω, με τις αμετάκλητες με αριθ. «.....» αποφάσεις του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά και τις υπ' αριθ. «.....» αποφάσεις του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά, καθώς και με την υπ' αριθ. «.....» απόφαση του Τριμελούς Πλημμελειοδικείου Πειραιά, υπήρξε αμετάκλητη απαλλαγή και αθώωση για τις ίδιες πράξεις που επιβλήθηκε ο φόρος.
- Ως φορολογική εκπρόσωπος της «.....» δεν ευθύνομαι για τις φορολογικές παραβάσεις που αποδόθηκαν για τα φορτηγά αυτοκίνητά της.
- Αναδρομική εφαρμογή του νεότερου ηπιότερου νόμου και της ελαφρύτερης ποινής, προκειμένου περί παραβάσεως για την οποία ισχύουν αναδρομικά από το χρόνο διάπραξής της έως το χρόνο εκδικάσεως της υποθέσεως, περισσότεροι νόμοι.

Επειδή στην παρ. 1 του άρθρου 57 του ν. 4446/2016 ορίζεται:

«1. Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις 31.5.2017 να υποβάλουν αρχικές ή τροποποιητικές, χρεωστικές ή μηδενικές, δηλώσεις, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή. Η ρύθμιση του ανωτέρω εδαφίου καταλαμβάνει κάθε υποχρέωση από φόρο, τέλος ή εισφορά εκ των αναφερομένων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του Ν. 4174/2013 (Α' 170), καθώς και οποιαδήποτε δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την προϋπόθεση ότι η προθεσμία για την υποβολή της αρχικής δήλωσης είχε λήξει μέχρι τις 30.9.2016.».

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις των παρ. 1 και 5 του άρθρου 58 του ν. 4446/2016:

«1. Κατά παρέκκλιση των διατάξεων του δεύτερου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 18 και της παρ. 3 του άρθρου 19 του Ν. 4174/2013, στις διατάξεις του άρθρου 57 μπορούν να υπαχθούν και φορολογούμενοι για τους οποίους έχει εκδοθεί ή θα εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το πέρας της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 57, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στο παρόν άρθρο.

.....

5. Στην περίπτωση που κατά την κατάθεση του παρόντος στη Βουλή 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. 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 στο άρθρο 59 του ν. 4446/2016 ορίζεται:

«1. Σε όλες τις ανωτέρω περιπτώσεις δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των άρθρων 58, 58Α και 59 του Ν. 4174/2013 ή του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 (Α' 129) ή του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997 ή άλλων διατάξεων, ούτε άλλες φορολογικές, διοικητικές ή ποινικές κυρώσεις και μέτρα τόσο για τη φορολογητέα ύλη που προκύπτει από τις ως άνω υποβαλλόμενες δηλώσεις όσο και για τις φορολογικές παραβάσεις που αποκαθίστανται με τις δηλώσεις αυτές. Ειδικώς, τυχόν επιβληθέντα διασφαλιστικά μέτρα αίρονται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 46 του Ν. 4174/2013, και στην περίπτωση που από τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου δεν προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις υποβληθείσες κατά τα ανωτέρω δηλώσεις, τα μέτρα αίρονται μετά την καταβολή της οφειλής κατά τα οριζόμενα στις ως άνω διατάξεις.»

Επειδή στο άρθρο 60 του ν.4446/2016 ορίζεται:

«1. 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 στα άρθρα 7 και 8 της Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., ΠΟΛ 1006/17-01-2017 «Καθορισμός του τρόπου, της διαδικασίας υποβολής δηλώσεων και ρύθμιση λοιπών θεμάτων εφαρμογής των διατάξεων του Κεφαλαίου Α' του Μέρους Πέμπτου «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών» (άρθρα 57-61) του Ν. 4446/2016 (Α' 240) ορίζεται:

«Άρθρο 7 Διαδικασία υπαγωγής στη ρύθμιση σε περιπτώσεις ελέγχου

1. Στις διατάξεις της ρύθμισης των άρθρων 57 έως 61 του Ν. 4446/2016 μπορούν να υπαχθούν και φορολογούμενοι για τους οποίους έχει εκδοθεί ή θα εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι την 31.05.2017, με την επιφύλαξη των εξαιρέσεων του άρθρου 60 του νόμου αυτού.

.....

Άρθρο 8

Περιπτώσεις υπαγωγής

1. Οι φορολογούμενοι δύνανται να υποβάλουν τις δηλώσεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57 εντός τριάντα (30) ημερών από τη δημοσίευση του Ν. 4446/2016, ήτοι έως την 23.1.2017, εφόσον έχει ήδη κοινοποιηθεί σε αυτούς προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου ή προστίμων, κατά την ημερομηνία κατάθεσης του Ν. 4446/2016 στη Βουλή (12.12.2016) και δεν έχει κοινοποιηθεί οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή προστίμων ή οποιαδήποτε αντίστοιχη καταλογιστική πράξη, με βάση τις προϋσχύσασες του Ν. 4174/2013 διατάξεις.

Οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμων που αφορούν προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου ή προστίμων, οι οποίοι είχαν ήδη κοινοποιηθεί κατά την ημερομηνία κατάθεσης του Ν. 4446/2016 στη Βουλή, κοινοποιούνται μόνο μετά την πάροδο της ανωτέρω προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών.

Σε περίπτωση που πριν την κοινοποίηση των ανωτέρω οριστικών πράξεων υποβάλλονται δηλώσεις σύμφωνα με το Ν. 4446/2016, ισχύουν τα ακόλουθα:

.....

ε. Εκδοθείσες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμων, οι οποίες κοινοποιήθηκαν μετά την ημερομηνία κατάθεσης του Ν. 4446/2016 (12-12-2016) και μέχρι τη λήξη της προθεσμίας του τρίτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 58 του ως άνω νόμου (23-1-2017), μετά την υποβολή δηλώσεων της παρούσας παραγράφου τροποποιούνται με αιτιολογημένη πράξη του οργάνου που τις εξέδωσε, εφαρμοζομένων των ανωτέρω, κατά περίπτωση. Πράξεις που κοινοποιήθηκαν μετά την 12-12-2016 κοινοποιούνται εκ νέου μετά την πάροδο της ανωτέρω τριακονθήμερης προθεσμίας, σύμφωνα με το τρίτο εδάφιο της παρ. 5 του άρθρου 58 του νόμου, είτε ως έχουν, είτε αφού τροποποιηθούν, κατά τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο. Οι σχετικές διαδικαστικές προθεσμίες εκκινούν μετά την ως άνω εκ νέου κοινοποίησή τους.»

Επειδή στην ΠΟΛ 1009/19-01-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του Κεφαλαίου Α' του Πέμπτου Μέρους «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών» (άρθρα 57, 58, 59, 60 και 61) του Ν.4446/2016 αναφέρεται:

«Άρθρα 57 και 58

Ρύθμιση για την υποβολή δηλώσεων - Λοιπές περιπτώσεις υπαγωγής στη ρύθμιση

Α) Φορολογούμενοι που δύνανται να υπαχθούν στη ρύθμιση - Προθεσμία υποβολής δηλώσεων λόγω υπαγωγής στη ρύθμιση - μειώσεις πρόσθετων φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων

1. Στη ρύθμιση δύνανται να υπαχθεί κάθε φορολογούμενος, ήτοι κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα.

Δεν δύνανται να υπαχθούν στη ρύθμιση τα φυσικά πρόσωπα που ορίζονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 60 του νόμου.

2. Με τη ρύθμιση παρέχεται η δυνατότητα στους φορολογούμενους από τις 22.12.2016, ημερομηνία δημοσίευσης του Ν. 4446/2016, μέχρι τις 31.5.2017 να υποβάλουν δηλώσεις, με μείωση ή απαλλαγή, υπό προϋποθέσεις και κατά περίπτωση, από τις κατά νόμο επιβαρύνσεις μη υποβολής, ανακριβούς ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης ή καταβολής (πρόσθετους φόρους και πρόστιμα).

.....

3. Κατά παρέκκλιση των διατάξεων του δευτέρου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 18 και της παρ. 3 του άρθρου 19 του ΚΦΔ, στις διατάξεις του άρθρου 57 μπορούν να υπαχθούν και φορολογούμενοι για τους οποίους έχει εκδοθεί ή θα εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι τη λήξη της ρύθμισης (31.5.2017) καθώς και φορολογούμενοι για τους οποίους μέχρι και τις 12.12.2016, ημερομηνία κατάθεσης του Ν. 4446/2016 στη Βουλή, έχει κοινοποιηθεί προσωρινός προσδιορισμός φόρου ή προστίμων, για τα αντικείμενα που αναφέρονται στην εντολή, εφόσον, δεν έχει κοινοποιηθεί η οικεία οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ή οποιαδήποτε αντίστοιχη καταλογιστική πράξη, με βάση τις προϋσχύσασες του Ν. 4174/2013 διατάξεις.

.....

Άρθρο 59

Ευεργετήματα από την υπαγωγή στη ρύθμιση

Σε όσους υπαχθούν στη ρύθμιση δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των άρθρων 58, 58Α και 59 του Ν.4174/2013, για χρήσεις μετά την 1.1.2014, ούτε του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015 ή του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997 ή άλλων διατάξεων, ούτε άλλες φορολογικές, διοικητικές ή ποινικές κυρώσεις και μέτρα συμπεριλαμβανομένων και των διατάξεων της υποπερ. α' της περ. ιη' του άρθρου 3 του Ν. 3691/2008, (αδίκημα φοροδιαφυγής) για τη φορολογητέα ύλη που περιλαμβάνεται στις ως άνω υποβαλλόμενες δηλώσεις ή για τις παραβάσεις που αποκαθίστανται με τις δηλώσεις αυτές, εφόσον υποβληθούν δηλώσεις για όλες τις φορολογίες για τις οποίες υπάρχει σχετική υποχρέωση για τη συγκεκριμένη φορολογητέα ύλη.

.....

VII. ΖΗΤΗΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

1. Στις διατάξεις της ρύθμισης των άρθρων 57, 58, 59, 60 και 61 του Ν. 4446/2016 μπορούν να υπαχθούν και φορολογούμενοι για τους οποίους έχει εκδοθεί ή θα εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι την 31.05.2017, με την επιφύλαξη των εξαιρέσεων του άρθρου 60 του νόμου αυτού
2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 59 προβλέπεται η παροχή κινήτρων προς τους φορολογούμενους προκειμένου αυτοί να δηλώνουν με αρχικές ή συμπληρωματικές δηλώσεις μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη και να αποκαλύπτουν οικειοθελώς τυχόν διαπραχθείσες παραβάσεις και παρατυπίες αναφορικά με την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας
3. Εφόσον με την φορολογητέα ύλη που περιλαμβάνεται στις υποβαλλόμενες δηλώσεις του Ν.4446/2016, αποκαθίστανται πλήρως φορολογικές παραβάσεις σε όλες τις φορολογίες που επηρεάζονται από τις παραβάσεις αυτές, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των άρθρων 58, 58Α και 59 του Ν. 4174/2013 ή του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 (Α' 129) ή του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997
4. Εφόσον με την φορολογητέα ύλη που περιλαμβάνεται στις υποβαλλόμενες δηλώσεις του Ν.4446/2016, αποκαθίστανται μερικώς φορολογικές παραβάσεις σε όλες τις φορολογίες που επηρεάζονται από τις παραβάσεις αυτές, τα πρόστιμα των άρθρων 58, 58Α και 59 του Ν.4174/2013 ή του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 (Α' 129) ή του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997 προσαρμόζονται αναλόγως. Ευνόητο είναι ότι για την φορολογητέα ύλη που δεν αποκαθίσταται με τις ανωτέρω δηλώσεις, αυτή θα λαμβάνεται υπόψη κατά την σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου, προκειμένου να εκδίδονται οι οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμων.
.....»

Επειδή με το άρθρο 58 του ν. 4449/2017 η προθεσμία της παρ. 5 του άρθρου 58 του Ν.4446/2016 (Α' 240) παρατείνεται μέχρι τις **7.2.2017**.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της εξεταζόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, η Ε' Δ.Ο.Υ. Πειραιά, δυνάμει της υπ' αριθμ. «.....» εντολής ελέγχου, προέβη σε έλεγχο κατ' επανάληψη διαδικασίας. Εν συνεχεία, εξέδωσε το υπ' αριθ. «.....» Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου (κατ' επανάληψη διαδικασίας) βάσει των άρθρων 28 και 62 του ν. 4174/2013, το οποίο κοινοποίησε στην προσφεύγουσα στις 07/11/2016 με τις σχετικές πράξεις προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού.

Επειδή η φορολογική αρχή μετά την υποβολή του υπ' αριθ. «.....» υπομνήματος, απόψεων, εξέδωσε και κοινοποίησε στις 02/01/2017 στην προσφεύγουσα τις Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού, μεταξύ αυτών και την προσβαλλόμενη με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή υπ' αριθ. «.....» Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2000-31/12/2000.

Επειδή η υπ' αριθ «.....» προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε μετά την 12/12/2016 και πριν την λήξη του τρίτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 58 του Ν. 4446/16 (07-02-2017), έχουν εφαρμογή οι ως άνω διατάξεις, σύμφωνα με τις οποίες η πράξη πρέπει να κοινοποιηθεί εκ νέου μετά την πάροδο της προθεσμίας.

Επειδή η προσφεύγουσα την 01/02/2017 υπέβαλε την υπό κρίση προσφυγή κατά της προσβαλλόμενης πράξης δεδομένου ότι κοινοποιήθηκε σε αυτή την 02/01/2017.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις του ν. 4446/2016, η κοινοποίηση των πράξεων την 02/01/2017 δεν επιφέρει έννομα αποτελέσματα στην προσφεύγουσα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 1 και 2 περίπτωση 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) ...,

β) ..,

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 σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ. 5 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 7 της ΠΟΛ 1002/2013 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.

Επειδή η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την αναδρομική εφαρμογή του νεότερου ηπιότερου νόμου και της ελαφρύτερης ποινής, προκειμένου περί παραβάσεως για την οποία ισχύουν αναδρομικά από το χρόνο διάπραξής της έως το χρόνο εκδικάσεως της υποθέσεως, περισσότεροι νόμοι.

Επειδή εν προκειμένω λόγω της εσφαλμένης κοινοποίησης της προσβαλλόμενης πράξης, η προσφεύγουσα στερήθηκε του δικαιώματος να χρησιμοποιήσει τις ευεργετικές διατάξεις του ν. 4446/2016, παρότι είχε την δυνατότητα υπαγωγής στον εν λόγω νόμο, διότι κατά την κατάθεση

αυτού (12/12/2016) είχε ήδη εκδοθεί εντολή ελέγχου και είχαν κοινοποιηθεί οι προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρων και προστίμων.

Επειδή βάσει των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων με την παρούσα ενδικοφανή ισχυρισμών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 01/02/2017 και με αριθ. πρωτ. «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», ΑΦΜ «.....» και την ακύρωση, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό, της υπ' αριθ. «.....» Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2000-31/12/2000 του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Πειραιά, για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

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

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