



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 12/05/2017

Αριθμός απόφασης: 2889

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

δ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο του Γενικού Γραμματέα 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. Την με ημερομηνία κατάθεσης **12/01/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», **ΑΦΜ**, με έδρα στην, επί της οδού, κατά: **α) της υπ'αριθμ...../09-12-2016 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2009 του Προϊσταμένου της ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, β) της υπ'αριθμ...../09-12-2016 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2010 του Προϊσταμένου της ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, γ) της υπ'αριθμ...../09-12-2016 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, του Προϊσταμένου της ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, δ) της υπ'αριθμ. /09-12-2016 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, του Προϊσταμένου της ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, ε) της υπ'αριθμ..... /09-12-2016 Οριστικού προσδιορισμού προστίμου Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, του Προϊσταμένου της ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2523/1997 και στ) της υπ'αριθμ..... /09-12-2016 Οριστικού**

προσδιορισμού προστίμου Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, του Προϊσταμένου της ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2523/1997, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω αναφερόμενες στην παρ.(4) προσβαλλόμενες πράξεις, καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **12/01/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», 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:

α)Με την υπ'αριθμ...../09-12-2016 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, οικ. έτους 2009 (χρήση 2008) , καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, φόρος εισοδήματος ποσού 19.391,19 €, πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 23.269,43 €, ήτοι συνολικό ποσό **42.660,62 €**.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης, για την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο 01/01/2008-31/12/2008, κρίθηκαν από τον έλεγχο ανεπαρκή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) και τα αποτελέσματα αυτής (καθαρά κέρδη) προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 2238/94.

β)Με την υπ'αριθμ...../09-12-2016 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, οικ. έτους 2010 (χρήση 2009), καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, φόρος εισοδήματος ποσού 8.721,33 €, πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 10.465,60 €, ήτοι συνολικό ποσό **19.186,93 €**.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης, για την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο 01/01/2009-31/12/2009, κρίθηκαν από τον έλεγχο ανεπαρκή λόγω λήψης εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) και τα αποτελέσματα αυτής (ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη) προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/94.

γ)Με την υπ' αριθμ...../09-12-2016 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, φόρος προστιθέμενης αξίας 17.004,05 € πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 20.404,86 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **37.408,91 €**.

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι λόγω λήψης εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 89.495,00 ευρώ με αναλογούντα ΦΠΑ 17.004,05 ευρώ, δεν είναι δυνατή η άσκηση δικαιώματος έκπτωσης του φόρου που αναλογεί στα εν λόγω φορολογικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000.

δ)Με την υπ' αριθμ...../09-12-2016 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, φόρος προστιθέμενης αξίας 11.349,11 € πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 13.618,93 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **24.968,04 €.**

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι λόγω λήψης εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικών στοιχείων, συνολικής καθαρής αξίας 29.835,00 ευρώ με αναλογούντα ΦΠΑ 5.668,65 ευρώ, δεν είναι δυνατή η άσκηση δικαιώματος έκπτωσης του φόρου που αναλογεί στα εν λόγω φορολογικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000, και συνεπεία αυτού ο έλεγχος δεν αναγνώρισε το δηλωθέν πιστωτικό υπόλοιπο της 31.12.2009 ποσού 5.680,46 ευρώ.

ε)Με τον υπ'αριθμ...../09-12-2016 Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 55 παρ.2 του ν.4174/2013, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 34 του ν.2859/2000, ποσού **8.502,02 €.**

Η ως άνω παράβαση καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, στην εν λόγω διαχειριστική περίοδο ως λήπτης εικονικών ως προς το πρόσωπο φορολογικών στοιχείων διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ποσού 17.004,05€ .

στ)Με τον υπ'αριθμ...../09-12-2016 Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2523/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 55 παρ.2 του ν.4174/2013, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 34 του ν.2859/2000 ποσού **2.834,32 €.**

Η ως άνω παράβαση καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, στην εν λόγω διαχειριστική περίοδο ως λήπτης εικονικών ως προς το πρόσωπο φορολογικών στοιχείων διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ποσού 5.668,65 € .

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή, και να διαγραφεί το σύνολο των φόρων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς :

- Μη νόμιμη η επιδότηση των πράξεων σύμφωνα με το άρθρο 58 παρ.5 του ν.4446/2016. Ο εν λόγω νόμος κατατέθηκε στην βουλή την 12/12/2016 ενώ οι πράξεις του επιδόθηκαν την 14/12/2016 και της στέρησαν το δικαίωμα να χρησιμοποιήσει τις ευεργετικές διατάξεις του νόμου αυτού.
- Μη νόμιμος ο καταλογισμός των φόρων και των προστίμων σύμφωνα με το άρθρο 17 του νόμου 4446/2016.
- Μη σύννομος χαρακτηρισμός των συναλλαγών της ως εικονικών ως προς το πρόσωπο του εκδότη από την φορολογική αρχή.
- Καλή πίστη κατά την διενέργεια των συναλλαγών .
- Μη σύνταξη αναλυτικής και εμπεριστατωμένης –αιτιολογημένης έκθεσης ελέγχου.
- Αδικοιολόγητη προσαύξηση ακαθαρίστων εσόδων εκ πωλήσεων και παράνομη φορολόγηση αυτών στο ΦΠΑ αντίθετα με τις κοινοτικές οδηγίες.

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

« 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 στις παρ.1 και 5 του άρθρου 58 του ν.4446/2016 ορίζεται:

«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 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 προϊσχύσασες του Ν. 4174/2013 διατάξεις.

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).

Για δηλώσεις που αφορούν σε χρήσεις, έτη ή υποθέσεις μέχρι 31.12.2013, εφόσον προκύπτει φόρος για καταβολή και οι σχετικές δηλώσεις υποβληθούν μέχρι τις 31.3.2017, ο οφειλόμενος πρόσθετος φόρος κατά τα άρθρα 1 και 2 του Ν. 2523/1997 ορίζεται στο 8% του κύριου φόρου που προκύπτει από την

υποβληθείσα δήλωση. Εφόσον οι δηλώσεις υποβληθούν μετά τις 31.3.2017 και μέχρι τη λήξη της ρύθμισης (31.5.2017) ο οφειλόμενος πρόσθετος φόρος ορίζεται στο 10% του κύριου φόρου που προκύπτει από την υποβληθείσα δήλωση.

Ο κατά τα ανωτέρω προσδιορισθείς πρόσθετος φόρος αναπροσαρμόζεται περαιτέρω βάσει των συντελεστών αναπροσαρμογής του πίνακα της παρ. 4 του άρθρου 57, αναλόγως του έτους εντός του οποίου έληξε η προθεσμία υποβολής της αρχικής δήλωσης και στρογγυλοποιείται στην πλησιέστερη ακέραιη μονάδα.....

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 προϊσχύσασες του Ν. 4174/2013 διατάξεις.».

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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36§§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 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 σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ. **ΔΕΛ Β 1144776 ΕΞ 2015/03-11-2015 έγγραφο** της Δ/νσης Ελέγχων, της Γενικής Δ/νσης Φορολογικής Διοίκησης, της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: «*Παροχή οδηγιών σχετικά με*

την ορθή κοινοποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, ώστε να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του Δημοσίου» στο κεφάλαιο Β. Λοιπά θέματα στην παράγραφο 1 εδάφιο 4 & 5 αναφέρεται ότι:

«Κατόπιν των ανωτέρω επισημαίνουμε την υποχρέωση για επανέκδοση σε κάθε περίπτωση, το ταχύτερο δυνατόν, προς διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, των ακυρωθεισών με δικαστική απόφαση ή με απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, για τυπικούς λόγους (νομική πλημμέλεια), καταλογιστικών πράξεων απαλλαγμένων από τις πλημμέλειες που οδήγησαν στην ακύρωση τους (σχετ. περ. 96 άρθρο 1 της Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-02-2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως ισχύει). Υπενθυμίζεται ότι η τυχόν άσκηση ένδικου μέσου, εκ μέρους του Δημοσίου, δεν εμποδίζει και την επανάληψη της σχετικής διοικητικής διαδικασίας προς επανέκδοση της ακυρωθείσας πράξης».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, η Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, δυνάμει της υπ' αριθμ...../11-05-2016 εντολής ελέγχου διενήργησε έλεγχο και εκδόθηκε το υπ' αριθμ...../19-10-2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων αποτελεσμάτων του άρθρου 28 του ν.4174/2013 με τις σχετικές πράξεις προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού οι οποίες κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα εταιρεία την **20/10/2016**.

Εν συνεχεία εκδόθηκαν οι ως άνω προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις οι οποίες κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα εταιρεία την **14/12/2016**. Οι εν λόγω οριστικές πράξεις βεβαιώθηκαν ως εξής :

ΑΤΒ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΕΙΔΟΣ ΦΟΡΟΥ	ΒΕΒΑΙΩΘΕΝ ΠΟΣΟ	Χ.Κ.	ΑΡΙΘΜ.ΠΡΑΞΗΣ
.....	16/12/2016	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	42.660,62 €		/2016
.....	16/12/2016	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	19.186,93 €		/2016
.....	19/12/2016	ΦΠΑ	37.408,91 €		/2016
.....	19/12/2016	ΦΠΑ	24.968,04 €		/2016
.....	19/12/2016	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ	8.502,02 €		/2016
.....	19/12/2016	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ	2.834,32 €		/2016

Στα πλαίσια της βεβαίωσης των ως άνω πράξεων αποστάλθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία και η υπ' αριθμ...../12-01-2017 αρχική ειδοποίηση χρέους προς εξόφληση της εν λόγω φορολογικής υποχρέωσης.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία την 12.01.2017 υπέβαλε την υπό κρίση προσφυγή κατά των προσβαλλόμενων πράξεων δεδομένου ότι κοινοποιήθηκαν σε αυτή την 14.12.2016.

Επειδή ,σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις του ν.4446/2016, η κοινοποίηση των πράξεων την 14/12/2016 δεν επιφέρει έννομα αποτελέσματα στην προσφεύγουσα εταιρεία.

Επειδή ωστόσο σύμφωνα με τα στοιχεία της βεβαίωσης οι πράξεις με την από 14.12.2016 κοινοποίηση παρήγαγαν έννομα αποτελέσματα για την προσφεύγουσα εταιρεία δεδομένου ότι την 16.12.2016 και 19/12/2016 μετέβαλαν την φορολογική της υποχρέωση. Η φορολογική αρχή προέβη στις 17.02.2017 σε

εκ νέου κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων αφού παρήλθε η προθεσμία της 07.02.2017, κατ' ουσίαν όμως δεν δόθηκε η δυνατότητα στην προσφεύγουσα εταιρεία να υπαχθεί στις διατάξεις του ν.4446/2016 δεδομένου ότι οι πράξεις παρήγαγαν έννομα αποτελέσματα από την αρχική κοινοποίηση (14/12/2016).

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία βασίμως ισχυρίζεται την μη νόμιμη κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων και την στέρηση του δικαιώματος να χρησιμοποιήσει τις ευεργετικές διατάξεις του ν. 4446/2016 καθώς είχε την δυνατότητα υπαγωγής στον εν λόγω νόμο διότι κατά την κατάθεση του νόμου(12/12/2016) είχε εκδοθεί εντολή ελέγχου και είχαν κοινοποιηθεί οι προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρων και προστίμων. Ως εκ τούτου οι προσβαλλόμενες πράξεις ως μη νομίμως κοινοποιηθείσες θεωρούνται άκυρες και δεν παράγουν έννομα αποτελέσματα, και η προσφεύγουσα εταιρεία δύναται να υπαχθεί στις διατάξεις του ν. 4446/2016 εντός δέκα (10) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της παρούσης (η υπέρβαση της προβλεπόμενης προθεσμίας υποβολής συγχωρείται λόγω συνδρομής των ανωτέρω αναφερόμενων λόγων) .

Επειδή βάσει των ανωτέρω, η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή γίνεται αποδεκτή για τον λόγο της εσφαλμένης κοινοποίησης των προσβαλλόμενων πράξεων και της μη δυνατότητας υπαγωγής της προσφεύγουσας εταιρείας στις διατάξεις του ν.4446/2016 ως εκ τούτου, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **12/01/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», **ΑΦΜ**, και συγκεκριμένα :

1.την ακύρωση: α)της υπ'αριθμ...../09-12-2016 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2009 β)της υπ'αριθμ...../09-12-2016 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2010, γ)της υπ'αριθμ...../09-12-2016 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας **Φ.Π.Α.**, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, δ)της υπ'αριθμ...../09-12-2016 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, ε)της υπ'αριθμ..... /09-12-2016 Οριστικού προσδιορισμού προστίμου **Φ.Π.Α.**, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, του σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν.2523/1997 και **στ)της υπ'αριθμ..... /09-12-2016 Οριστικού προσδιορισμού προστίμου Φ.Π.Α.**, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009,του Προϊσταμένου της ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, για λόγους τυπικής πλημμέλειας βάσει του ως άνω σκεπτικού,

2. την χορήγηση δυνατότητας υπαγωγής της προσφεύγουσας εταιρείας στις διατάξεις των άρθρων 57-61 του ν.4446/2016, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας δέκα (10) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της παρούσας Απόφασης. Στην περίπτωση μη υπαγωγής, εφαρμόζονται οι προαναφερθείσες διατάξεις

και οδηγίες περί επανέκδοσης και κοινοποίησης των πράξεων που ακυρώνονται λόγω τυπικής πλημμέλειας.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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 .