



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604534

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 14 – 03 -2017

Αριθμός απόφασης: 1977

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

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

ε. Του άρθρου 6 της με αριθμό 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 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 14/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, κατοίκου οδός αρ....., ΤΚ ΑΦΜ κατά της από 05-10-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.,(αριθμός πράξης/2016) ελεγχόμενη περίοδος 01/01/1993 – 31/12/1993, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως αναγραφόμενη στην παράγραφο 4 Οριστική Πράξη της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, της οποίας ζητείται η ακύρωση, την από 05-10-2016 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ, της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 14-11-2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του ΤΟΥ 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 από 05/10/2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., (αριθμός πράξης/2016) ελεγχόμενη περίοδος 01/01/1993 – 31/12/1993, της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα ποσό Φ.Π.Α. μετά προσαυξήσεων (120%) **συνολικό ποσό 79.747,45 ευρώ** σε επανάληψη διαδικασίας δικαστικής απόφασης.

Συγκεκριμένα, η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε, με βάσει την υπ. αρ./2015 εντολή μερικού έλεγχου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς με αιτία έλεγχου την επανάληψη διαδικασίας του ελέγχου στον προσφεύγοντα ύστερα από την κοινοποίηση στην Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς στις 20-10-2015, της με αριθμό/2015 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Τμήμα 17^ο Τριμελές) με την οποία ακυρώθηκαν ως νομικά πλημμελείς, η υπ' αρ./2005 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού ΦΠΑ συνολικού ποσού 38.659.672 δρχ. (113.454,65 ευρώ) η υπ' αρ./2005 ποσού 50.000 δρχ (146,70 ευρώ), και η υπ' αρ./2015 ποσού 200.000 δρχ (586,90 ευρώ), Πράξεις Επιβολής Προστίμων ΦΠΑ, ενώ με την υπ. αρ./2015 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Τμήμα 17^ο Μονομελές) ακυρώθηκε η υπ' αρ./2005 Απόφαση Επιβολής Προστίμου ΦΠΑ του άρθρου 48 του ν. 1642/86 ποσού 5.400.000 δρχ (15.847,40 ευρώ) και με την υπ. αρ./2015 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Τμήμα 17^ο Μονομελές) ακυρώθηκε η υπ' αρ./2005 Απόφασης Ειδικής Χρηματικής Κύρωσης του άρθρου 8 παρ. 12 του ν. 1882/90 ποσού 1.800.000 δρχ. (5.282,47 ευρώ).

Κατά την διάρκεια έλεγχου, στις 17-01-1995 ελεγκτές της πρώην ΥΠΕΔΑ Αθηνών παρέλαβαν από την έδρα του προσφεύγοντος το με αρ./1993 τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών αξίας 10.000.000. δρχ. (29.347,02 ευρώ) πλέον ΦΠΑ 1.800.000 δρχ. (5.282,47 ευρώ) με εκδότη τον του , για χωματουργικές εργασίες στα έργα του

Με την από 19-11-2003 έκθεση έλεγχου Κ.Β.Σ. του υπαλλήλου της **Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς ο έλεγχος, έκρινε το παραπάνω ΤΠΥ εικονικό** επειδή το έργο-συναλλαγή που αναφέρεται σε αυτό δεν εκτελέστηκε από τον εκδότη του φορολογικού στοιχείου και εκδόθηκε η με αριθμό/2003 πράξη επιβολής προστίμου συνολικού ποσού **29.347,02 ευρώ**.. Με την αριθμό/2010 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου έγινε δεκτή η προσφυγή του προσφεύγοντα ,και με την αριθμό/2015 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου απερρίφθη η έφεση του Ελληνικού Δημοσίου κατά της πρωτόδικης απόφασης.

Στην συνέχεια με την υπ.αρ...../2005 Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστική χρήση 01/01/1993-31/12/1993 της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς προσδιορίστηκε από τον έλεγχο αξία φορολογητέων εκροών 55.463.916 δρχ. αντί δηλωθείσας αξίας 35.219.930 δρχ. και συνολικό ποσόν ΦΠΑ για βεβαίωση η καταβολή ποσόν 38.659.672 δρχ. κατά της οποίας ασκήθηκε προσφυγή και εκδόθηκε η με αριθμό/2015 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου

Η Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς σε επανάληψη διαδικασίας της παραπάνω απόφασης, εξέδωσε και κοινοποίησε ,με την ΑΠ/2016 έκθεση επίδοσης (θυροκόλληση λόγω απουσίας) του εφοριακού υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς παρουσία της μάρτυρος εφοριακού υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς ,στον προσφεύγοντα, κατοίκουστην οδό αρ..... την υπ.αρ...../2016 προσβαλλόμενη πράξη μαζί με την συνημμένη έκθεση έλεγχου Φ.Π.Α.

Ο Προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί:

α)Η από 05/10/2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.,(αριθμός πράξης/2016) ελεγχόμενη περίοδος 01/01/1993 – 31/12/1993, της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, διαχειριστικής, συνολικού ποσού **79.747,45** ευρώ.

Προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Α ΤΥΠΙΚΟΙ ΛΟΓΟΙ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

-Υποχρέωση Συμμόρφωσης της Διοίκησης στις Δικαστικές αποφάσεις

Ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι η Διοίκηση οφείλει να συμμορφωθεί με την αριθ./2016 Απόφαση του Εφετείου , η οποία απέρριψε την έφεση του ελληνικού δημοσίου και επικύρωσε την υπ' αρ./2015 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου και σύμφωνα με την οποία ακυρώθηκε η υπ' αρ./2005 Πράξη Προσδιορισμού ΦΠΑ χρήσης 1993.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 6 του Ν. 2238/1994

« 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 (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, τόσο με την υπ' αριθμ./2015 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου όσο και με την υπ' αριθμ...../2016 Απόφαση του Διοικητικού Εφετείου, κρίθηκε ότι μη νομίμως η Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών της επιχείρησης του νυν προσφεύγοντος για τη χρήση 1993 και συνεπώς η υπ' αριθμ./2005 οριστική πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α.. Σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στις ανωτέρω αποφάσεις, η μη ανταπόκριση από τον προσφεύγοντα στην υπ' αριθμ...../2015 πρόσκληση της Δ.Ο.Υ., η οποία του κοινοποιήθηκε δια θυροκολλησεως, να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία της χρήσης 1993, δε συνιστά άνευ ετέρου άρνηση επιδείξεως των βιβλίων και στοιχείων, εφόσον η Δ.Ο.Υ. , φέρουσα το σχετικό βάρος, δεν απέδειξε, ούτε άλλωστε από τα στοιχεία του φακέλου προέκυψε, ότι εξάντλησε τα μέσα για να ελέγξει τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος ή ότι ο έλεγχος στην επαγγελματική του εγκατάσταση ήταν εξαιρετικά δυσχερής.

Επειδή, όπως έχει κριθεί νομολογιακά, η ανωτέρω πράξη είναι, ως εκ της φύσεως της πλημμελείας της, ακυρωτέα, ώστε καταβαλλομένης της εν λόγω προσπάθειας από τη φορολογική αρχή, να καταστεί ενδεχομένως δυνατός ο βάσει των βιβλίων και στοιχείων του προσφεύγοντος έλεγχος από τη φορολογική αρχή και στη συνέχεια, σε περίπτωση αμφισβήτησης της ορθότητας της κρίσης της, να επιληφθούν τα αρμόδια διοικητικά δικαστήρια (πρβλ. 3695/2013 ΣτΕ).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση τα αρμόδια δικαστήρια δεν προέβησαν σε εκτίμηση της ουσιαστικής νομιμότητας της υπ' αριθμ./2005 πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α., αλλά την ακύρωσαν για τυπικούς λόγους, ώστε να εξαντλήσει η Δ.Ο.Υ. τα μέσα για να ελέγξει τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντος ή να αποδείξει ότι ο έλεγχος στην επαγγελματική του εγκατάσταση ήταν εξαιρετικά δυσχερής. Επομένως, ορθώς η φορολογική αρχή προέβη σε επανάληψη διαδικασίας, σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 84 του ν.2238/1994, συμμορφούμενη στην πρωτόδικη απόφαση και εξέδωσε την υπ' αριθμ./2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01.01.1993 – 31.12.1993 Σημειωτέον δε, ότι η υπ' αριθμ./2016 Απόφαση του Διοικητικού Εφετείου ουδόλως επιδρά στο κύρος της ανωτέρω και με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή προσβαλλόμενης πράξης, που εκδόθηκε κατόπιν διενέργειας νεότερου ελέγχου, μετά την επανάληψη της διαδικασίας.

Επειδή απουσιάζουν από το περιεχόμενο της πράξης ουσιώδη στοιχεία που συγκροτούν μια νόμιμη διοικητική πράξη

Ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι η προσβαλλόμενη πράξη πάσχει, καθώς από το σώμα της απουσιάζουν κάποια τυπικά στοιχεία του κύρους της.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 37 του Ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.) «Έκδοση και κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου».

Η κατά τα άρθρα 32, 33, 34 και 35 πράξη προσδιορισμού φόρου υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα ή άλλον ειδικά οριζόμενο υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης και κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου.

Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τουλάχιστον τις εξής πληροφορίες:

- α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,
- β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
- γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,
- δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,
- ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,
- στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,
- ζ) τον τόπο εξόφλησης του φόρου,
- η) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,
- θ) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και
- ι) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα»
- κ) «λοιπές πληροφορίες».

Η πράξη προσδιορισμού φόρου κοινοποιείται στο πρόσωπο στο οποίο αφορά ο προσδιορισμός φόρου.

Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κοινοποιείται ταυτόχρονα και η οικεία *έκθεση ελέγχου εκτός από την περίπτωση του τετάρτου εδαφίου του άρθρου 34.*

Ο τύπος των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και της οικείας έκθεσης καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.»

Επειδή, εν προκειμένω η προσβαλλόμενη υπ' αρ./2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ περιλαμβάνει όλα τα κατά τα ανωτέρω υποχρεωτικά στοιχεία της Πράξεως Προσδιορισμού φόρου κατά την έννοια του ΚΦΔ , είναι καθ' όλα νόμιμη.

Έλλειψη νομιμότητας της Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α

Επειδή, εν προκειμένω στην από 05-10-2016 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Κηφισίας, **επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη**, ο έλεγχος αναφέρει στο κεφάλαιο « **5. Ισχύουσες Διατάξεις**» **Ν..2859/2000 (ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΠΑ)**

[.....]

Άρθρο 32 Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου

«β)νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου από το οποίο αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν...»

N..2523/1997 Διοικητικές και ποινικές κυρώσεις

.....

Άρθρο 2 Χρόνος υπολογισμού των πρόσθετων φόρων

«4.Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν α).....

β)το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος»

Επειδή, εν προκειμένω με την αρ...../2016 προσβαλλόμενη πράξη έχει καταλογιστεί ποσόν πρόσθετου φόρου 11.597.903 ήτοι ποσοστό 120% επί του χρεωστικού υπολοίπου(9.664.919x120%)

και στο κεφάλαιο « **πόρισμα έλεγχου (σελ.15-17),**

.....

1. Τις διατάξεις του άρθρου 38 ν.1642/96 με την ΠΟΛ.1295/Α.Υ.Ο. με την οποία ορίζεται ότι «ως ακαθάριστα έσοδα και στην περίπτωση ακόμα της μη τήρησης βιβλίων και στοιχείων η ανακριβούς τηρήσεως τούτων....

.....

5.Τις διατάξεις του άρθρου 30παρ.γ,4στ και 7 του Π.Δ.186/92 και των άρθρων 30παρ.1,2γ και 32παρ.1,2 του ν.2238/94,συμφωνα με τις οποίες οι παραπάνω παραβάσεις καθιστούν τα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης ανεπαρκή και ανακριβή με συνέπεια τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων.

6.Το γεγονός ότι δεν επέδειξε στον έλεγχο το βιβλίο και στοιχεία εσόδων αγορών και δαπανών και ως εκ τούτου σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση ο ΦΠΑ ούτε των αγορών ούτε των δαπανών που εμφανίζονται στις εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ

ο έλεγχος προσδιορίζει τη φορολογητέα αξία εκροών και εισροών όπως ειδικότερα αναφέρεται (σελ.15-17) στη έκθεση έλεγχου.

Ελλιπής έκθεση ελέγχου χωρίς τις προβλεπόμενες διαδικασίες του ΚΒΣ και του ν.2238/94 Κ.Φ.Ε.

Επειδή , εν προκειμένω στις 13-7-2016 κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το υπ' αρ. πρωτ./2016 Αίτημα Παροχής Πληροφοριών (Άρθρο 14 ν.4174/2013) δια θυροκόλλησης από την εφοριακό υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς παρουσία της μάρτυρος με το οποίο του ζητήθηκε βάσει της αρ...../2015 εντολής έλεγχου εντός πέντε ημερών να προσκομίσει τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησής.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρο 21 του Π.Δ.186/1992(Κ.Β.Σ.)

"Άρθρο 21 ΚΒΣ Τόπος τήρησης βιβλίων και στοιχείων. Χρόνος διαφύλαξης αυτών.

«2.Τα βιβλία, οι οπτικοί δίσκοι και γενικά όλα τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσης τους, τα στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου. Τα βιβλία και τα στοιχεία αυτά διατηρούνται οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας".»

Επειδή , εν προκειμένω όπως αναφέρεται στην από 05-10-2016 έκθεση έλεγχου ΦΠΑ (σελ.14) της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς ,**ο προσφεύγων** με το αρ.πρωτ...../2016 απαντητικό έγγραφο με επισυναπτόμενη την δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 1994 και του εκκαθαριστικού σημειώματος αυτού αναφέρει «τα βιβλία και στοιχεία αυτά θα αναζητηθούν από εμάς σε διαφόρους αποθηκευτικούς χώρους τους οποίους διατηρούσαμε κατά την διάρκεια της άσκησης του επαγγέλματος μας και εφόσον ανευρεθούν θα προσκομιστούν στην υπηρεσία σας» **δεν προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία μέχρι την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.**

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων δεν προσκόμισε τα ανωτέρω ούτε κατά την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Επειδή εν προκειμένω όπως αναφέρεται στην από 05-10-2016 έκθεση έλεγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε (θυροκόλληση) στον προσφεύγοντα το υπ αριθ...../2016 Σημείωμα Διαπιστώσεων Έλεγχου με τον αρ...../2016 Προσωρινό Διορθωτικό Προσδιορισμό ΦΠΑ ,ο οποίος και απάντησε στις 29-6-2016 με το αρ.πρωτ...../2016 έγγραφο του.

Επειδή εν προκειμένω η από 05-10-2016 έκθεση έλεγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ Κηφισιάς, περιλαμβάνει τις ισχύουσες διατάξεις του Ν.2859/2000(ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΠΑ),τις διατάξεις του Ν.2523/1997 ,τις διατάξεις του Ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.),τις διατάξεις της ΠΟΛ.1110/2006 Επανάληψη διαδικασίας επί ακύρωσης απόφασης επιβολής προστίμου λόγω μη σύνταξης έκθεσης κατάσχεσης βιβλίων κλπ.

Πράξη επιβολής φόρου Φ.Π.Α χωρίς ημερομηνία καταχώρησης στα επίσημα βιβλία της Δ.Ο.Υ

Επειδή, η υπ.αρ...../2005 αρχική Πράξη Προσδιορισμού ΦΠΑ ακυρώθηκε με την αριθμό/2015 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου

Επειδή, εν προκειμένω η προσβαλλόμενη με αρ...../2016 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α. σε επανάληψη διαδικασίας της αρχικής, περιλαμβάνει όλα τα στοιχεία (ελεγκτική αρχή, τα στοιχεία του ελεγχόμενου, τον αριθμό πράξης, την φορολογική περίοδο, τις διατάξεις των νόμων, το είδος και το ποσόν του φόρου μετά των προσυζητήσεων, την ημερομηνία έκδοσης, την προθεσμία καταβολής του φόρου) είναι νόμιμη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 του ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.)

Έλλειψη έκθεσης κατάσχεσης

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι

«Αν κατά τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου διαπιστωθεί η ύπαρξη βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων που σχετίζονται με τον έλεγχο, από τα οποία είναι ενδεχόμενο να προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης, κατάσχονται από τον υπάλληλο που ενεργεί τον φορολογικό έλεγχο και παραδίδονται στον αρμόδιο προϊστάμενο της ΔΟΥ, ο οποίος, εφόσον με βάση αυτά ενεργεί φορολογική εγγραφή, τα διαφυλάσσει μέχρι την τελεσιδικία αυτής.» Για τις κατασχέσεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των τριών τελευταίων εδαφίων της επομένης παραγράφου. 4. Ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ ή ο αρμόδιος Επιθεωρητής, στις περιπτώσεις που υπάρχουν βάσιμες υπόνοιες ότι στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στο κατάστημα οποιουδήποτε άλλου υπόχρεου αποκρύπτονται βιβλία, έγγραφα, εμπορεύματα ή άλλα στοιχεία, τα οποία ασκούν επιρροή στον ακριβή προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, μπορεί, με έγγραφό του να ζητήσει από τον Εισαγγελέα Πλημμελειοδικών... την συνδρομή ανακριτικού υπαλλήλου για την έρευνα προς ανεύρεση των βιβλίων ή εγγράφων ή εμπορευμάτων ή άλλων στοιχείων, με την σύμπραξη φοροτεχνικών υπαλλήλων... Η έρευνα ενεργείται σε οποιαδήποτε για τον υπόχρεο εργάσιμη ώρα. Τα βιβλία, έγγραφα και λοιπά στοιχεία που βρίσκονται, κατάσχονται και παραδίδονται στον αρμόδιο προϊστάμενο ΔΟΥ, ο οποίος, εφόσον με βάση αυτά ενεργεί φορολογική εγγραφή, τα φυλάσσει μέχρι την τελεσιδικία αυτής. Για την έρευνα και την κατάσχεση συντάσσεται έκθεση, η οποία υπογράφεται από αυτούς που διενεργούν την κατάσχεση και τον επιτηδευματία. Αντίγραφο της έκθεσης επιδίδεται στον υπόχρεο, ο οποίος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων με δαπάνες του. 5. Στις περιπτώσεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου αυτού επιτρέπεται η κατάσχεση και των βιβλίων και στοιχείων που τηρούνται με βάση τις διατάξεις του Κώδικα αυτού.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1110/18-9-2006, Επανάληψη διαδικασίας επί ακύρωσης απόφασης επιβολής προστίμου λόγω μη σύνταξης έκθεσης κατάσχεσης βιβλίων κ.λπ. ορίζεται ότι

Σύμφωνα με την άποψη του Ειδικού Νομικού Γραφείου Φορολογίας, στην περίπτωση που διοικητικό δικαστήριο ακυρώνει ως νομικώς πλημμελή πράξη της φορολογικής αρχής λόγω παράλειψης σύνταξης έκθεσης κατάσχεσης για την παραλαβή των οικείων βιβλίων, στοιχείων κ.λπ. (είχε συνταχθεί απόδειξη παραλαβής), πρέπει να γίνεται επανάληψη της διαδικασίας, τηρουμένου και του ουσιώδους τύπου που παραλείφθηκε (σύνταξη έκθεσης κατάσχεσης), ως εξής:

α) Δύο αρμόδιοι φοροτεχνικοί υπάλληλοι της οικείας φορολογικής αρχής, εφοδιασμένοι με δύο εντολές του Προϊσταμένου αυτής (μία για την παράδοση των βιβλίων, στοιχείων κ.λπ. και μία για την εκ νέου διενέργεια κατάσχεσης αυτών), θα μεταβαίνουν στην έδρα του επιτηδευματία. Εκεί θα συντάσσουν έκθεση παράδοσης των βιβλίων, στοιχείων κ.λπ. προς αυτόν (στην περίπτωση επιτηδευματία νομικού προσώπου προς το νόμιμο εκπρόσωπό του), ο οποίος και θα υπογράψει την έκθεση. Στην περίπτωση απουσίας ή μη ανεύρεσης του επιτηδευματία ή του νόμιμου εκπροσώπου του κατά περίπτωση (τούτο πρέπει να αναγράφεται στην έκθεση, διαφορετικά αυτή πάσχει από ακυρότητα) η έκθεση θα υπογράφεται από υπάλληλο, διαχειριστή, συνεργάτη ή συνεταίρο κ.λπ. που θα βρεθεί στην έδρα του επιτηδευματία. Στη συνέχεια οι φοροτεχνικοί υπάλληλοι θα συντάσσουν αμέσως έκθεση κατάσχεσης των ίδιων βιβλίων, στοιχείων κ.λπ. (αναγράφοντας πανηγυρικά σ' αυτή τον τίτλο «ΕΚΘΕΣΗ ΚΑΤΑΣΧΕΣΗΣ»), η οποία θα υπογράφεται από τους ίδιους και από τον επιτηδευματία ή το νόμιμο εκπρόσωπό του ή τον υπάλληλο, διαχειριστή, συνεργάτη ή συνεταίρο κ.λπ. κατά περίπτωση. Αντίγραφο αυτής θα επιδίδεται στο πρόσωπο που τη συνυπέγραψε και θα γίνεται μνεία αυτού στην έκθεση κατάσχεσης.

Σημειώνεται ότι εάν έχει αλλάξει η διεύθυνση της έδρας του επιτηδευματία και η νέα διεύθυνση αυτής έχει γνωστοποιηθεί εγγράφως στο δικαστήριο ή τη φορολογική αρχή, οι φοροτεχνικοί υπάλληλοι θα μεταβαίνουν για τις παραπάνω ενέργειες στη νέα έδρα. Στην περίπτωση που η αλλαγή της έδρας δεν έχει γνωστοποιηθεί, τότε εγκύρως γίνονται οι επιδόσεις στην αρχική διεύθυνση που έχει δηλωθεί (σχετ. παράγραφος 3 άρθρου 45 Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας). Σ' αυτή την περίπτωση (όπως και στην περίπτωση που ο επιτηδευματίας, ο νόμιμος εκπρόσωπός του, ο υπάλληλος, ο διαχειριστής, ο συνεργάτης ή συνεταίρος κ.λπ. αρνείται να υπογράψει ή να παραλάβει την έκθεση) οι φοροτεχνικοί υπάλληλοι θα ενεργούν κατά τα οριζόμενα από τις διατάξεις του άρθρου 55 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (περί θυροκόλλησης). Ειδικότερα θα συντάσσουν την έκθεση παράδοσης των βιβλίων, στοιχείων κ.λπ. αναφέροντας ότι δεν ευρέθη ο επιτηδευματίας ή ο νόμιμος εκπρόσωπός του στην έδρα ούτε στην κατοικία του ούτε άλλος υπάλληλος, διαχειριστής, συνεργάτης, συνεταίρος κ.λπ. ή ότι αρνήθηκε να υπογράψει ή να παραλάβει την έκθεση και γι' αυτό το λόγο προέβηκαν στη θυροκόλληση της έκθεσης παράδοσης. Στην προκειμένη περίπτωση ο δεύτερος φοροτεχνικός υπάλληλος θα υπογράψει την έκθεση ως μάρτυρας του ότι διενεργήθηκε θυροκόλληση του εγγράφου. Ακολούθως θα προβαίνουν αμέσως

στη σύνταξη έκθεσης κατάσχεσης των ιδίων βιβλίων, στοιχείων κ.λπ. σύμφωνα με όσα προαναφέρονται, την οποία επίσης θα θυροκολλούν, κάνοντας μνεία στην έκθεση ότι δεν βρέθηκε ο επιτηδευματίας ή ο νόμιμος εκπρόσωπός του ούτε άλλος υπάλληλος, διαχειριστής, συνεργάτης ή συνέναιρος κ.λπ.

β) Μετά από τα παραπάνω η έκθεση ελέγχου και οι αποφάσεις επιβολής προστίμου θα κοινοποιούνται στον επιτηδευματία».

Επειδή εν προκειμένω το αρ.πρωτ...../2016 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ απεσταλεί το αρ...../1993 Τ.Π.Υ. με εκδότη τον ΑΦΜ και λήπτη τον ΑΦΜ:....., στην Δ.Ο.Υ. Κηφισίας.

Επειδή εν προκειμένω ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Κηφισίας, εξέδωσε την αρ. /2016 Εντολή Έλεγχου παράδοσης παραληφθέντος φορολογικού στοιχείου, και την αρ...../2016 εντολή έλεγχου κατάσχεσης φορολογικού στοιχείου

Επειδή εν προκειμένω, συντάχτηκε η αρ...../2016 έκθεση παράδοσης στοιχείου (Τ.Π.Υ.)

και η αρ...../2016 έκθεση κατάσχεσης στοιχείου και επιδόθηκαν(θυροκόλληση λόγω άρνησης) στην _δ/ση_κατοικίας του προσφεύγοντα ,οδός αρ... .., από τους εφοριακούς υπαλλήλους της Δ.Ο.Υ. Κηφισίας, και

-Παντελώς ανυπόγραφο το φύλλο ελέγχου ΦΠΑ- Ανύπαρκτη διοικητική πράξη

Επειδή εν προκειμένω το πρωτότυπο (φωτοτυπία) της αρ...../2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ ,που έχει κατατεθεί στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, φέρει τις υπογραφές, της ελέγκτριας , της τμηματάρχης του Υποδιευθυντή , και της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισίας , την ημερομηνία έκδοσης και έχει θεωρηθεί.

Επειδή, σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 11 του ν.2690/99 (Κ.Δ.Δ.)

«Επικύρωση αντιγράφων

.2. Την επικύρωση αντιγράφου από το πρωτότυπο , ή από το ακριβές αντίγραφο της αρχής που εξέδωσε το πρωτότυπο μπορεί να ζητήσει ο ενδιαφερόμενος από οποιαδήποτε διοικητική αρχή, δικηγόρο ή συμβολαιογράφο.»

Επειδή ,εν προκειμένω στο αντίγραφο(φωτοτυπία) της αρ...../2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ ,που έχει κατατεθεί στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, έχει τεθεί η σήμανση «Ακριβές Αντίγραφο αυθημερόν».

Β. ΟΥΣΙΑΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΟΙ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

Λήψη εικονικού τιμολογίου παροχής υπηρεσιών

Ο δόλος ως παράγοντας επιρροής κατά τη διαπίστωση της παράβασης

Επειδή, σύμφωνα με άρθρο 19 παρ. 4 του Ν.2523/1997 ορίζεται ότι:

«εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία.»

Επειδή, εν προκειμένω, στην από 19-11-2003 έκθεση έλεγχου Κ.Β.Σ. του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς ,που έχει κατατεθεί στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αναφέρονται οι λόγοι βάσει των οποίων ο έλεγχος έκρινε το εν λόγο φορολογικό στοιχείο εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη.

Επειδή, εν προκειμένω με την αρ...../2003 Απόφαση Επιβολής Προστίμου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, που έχει κατατεθεί στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, επεβλήθη πρόστιμο στον προσφεύγοντα ποσό 29.347,02 ευρώ για λήψη από τον ΑΦΜ του υπ.αρ...../1993 Τ.Π.Υ. **εικονικό ως προς το πρόσωπο του εκδότη.**

Επειδή ,εν προκειμένω με την αριθμό/2010 απόφαση του τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών **ακυρώθηκε η υπ.αρ...../2003 ΑΕΠ της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, έκρινε ότι η απόφαση επιβολής προστίμου είναι νομικώς πλημμελής και ακυρωτέα ως εκδοθείσα κατά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας(δεν συντάχτηκε και δεν επιδόθηκε έκθεση κατάσχεσης)**

Όχι υπερβάλλον ζήλος των υπαλλήλων

Επειδή, εν προκειμένω η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε, με βάσει την υπ. αρ./2015 εντολή μερικού έλεγχου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς με αιτία έλεγχου την επανάληψη διαδικασίας βάσει των με αριθμό/2015,...../2015,...../2015 αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου που κοινοποιήθηκαν στην Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς στις 20-10-2015,

Επειδή, εν προκειμένω από την από 05-10-2016 έκθεση έλεγχου ΦΠΑ της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, προκύπτει ότι ο έλεγχος διενεργήθηκε με βάσει την εντολή έλεγχου που εκδόθηκε, βάσει των διατάξεων του ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.) και των ισχυουσών διατάξεων των νόμων, όπως ειδικότερα αναφέρονται στην έκθεση έλεγχου.

Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 6 του Ν. 2238/1994

«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 (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.**»

Επειδή, εν προκειμένω την υπ' αρ./2015 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου, κρίθηκε ότι **δεν υπάρχει παραγραφή** του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή Φ.Π.Α. με την αρ...../2005 οριστική πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. (αρχική πράξη) για την χρήση 1993.

Επειδή, εν προκειμένω η προσβαλλόμενη πράξη (αρ. πράξης/2016) εκδόθηκε σε επανάληψη της αρχικής πράξης και κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα στις 18-10-2016 **,μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης**

Βλάβη μου από την παράνομη επιβολή του καταλογιζόμενου φόρου Φ.Π.Α. και της προσαύξησης.

Επειδή, εν προκειμένω το ποσόν Φ.Π.Α. καταλογίστηκε βάσει της νόμιμης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.(αρ. πράξης/2016) της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, σε επανάληψη διαδικασίας έλεγχου.

Επειδή, με βάση τα παραπάνω νομικά και πραγματικά περιστατικά οι προβαλλόμενοι λόγοι ακύρωσης είναι παντελώς αβάσιμοι και απορριπτέοι.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 64 του ν. 4174/2013 η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι, «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»,

Επειδή, εν προκειμένω οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 05/10/2016 Έκθεση Ελέγχου Φ.Π.Α. της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ.

Κηφισιάς, καθώς και οι απόψεις στο υπόμνημα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 14-11-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του του ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθμ...../2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής χρήσης 01/01/1993-31/12/1993 σε επανάληψη διαδικασίας κατόπιν της αριθμό/2015 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου

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

Φ.Π.Α. έτους 01/01/1993-31/12/1993

Συνολικό ποσόν 79.747,45 €,

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

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.