



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604534
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

20/12/2016

Αριθμός απόφασης:

4429

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

δ. 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.

ε. 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 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 από 22/7/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, του , ΑΦΜκατά:

1) Της υπ'αρ/2016 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φπα ελεγχόμενης περιόδου 2006, **2)** Της υπ'αρ/2016 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φπα ελεγχόμενης περιόδου 2007, **3)** Της υπ'αρ/2016 πράξης επιβολής προστίμου εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 2006 **4)** Της υπ'αρ/2016 πράξης επιβολής προστίμου εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ , με τις οποίες καταλογίστηκαν ποσά συνολικού ύψους 518.239,91 ευρώ

5. Τις εκθέσεις ελέγχου με ημερομηνία 15/6/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ καθώς και τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της από 22-7-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής , του επαγόμεθα τα ακόλουθα:

ΛΟΓΟΙ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

Η προσφεύγουσα επικαλείται

- 1) Την παραγραφή του δικαιώματος για έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων
- 2) Την αντίθετη με την 6^η Οδηγία 77/33 της ΕΕ προσαύξηση των εκροών κατά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων
- 3) Την αρχή της χρηστής διοίκησης

Επειδή, για την ελεγχόμενη εκδόθηκε αρχικά η υπ' αριθμ/18-12-2016 εντολή φορολογικού ελέγχου με βάση την Πολ 1072/2011. Με την έκδοση της εντολής ελέγχου εστάλη γνωστοποίηση με συστημένη επιστολή, Αριθ . πρωτ/19-12-2013 , όπως όριζε η Πολ 1232/2013 η οποία τροποποιήθηκε με την Πολ 1232/2013 προκειμένου η προσφεύγουσα να διαφυλάξει τα βιβλία και στοιχεία και να τα προσκομίσει όταν της ζητηθούν για έλεγχο , δεδομένου ότι είχε ήδη παραταθεί η παραγραφή των χρήσεων 2006 και 2007 έως 31/12/2016 με βάση τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ 3 και 11 Ν 4174/2013 και με την προϋπόθεση αποστολής της ως άνω γνωστοποίησης

Επειδή, η εκδοθείσα στη συνέχεια εντολή μερικού ελέγχου/5-2-2016 , βάσει της Πολ 1037/2005 αντικατέστησε την εντολή/18-12-2016, οι έννομες συνέπειες της έκδοσης της αρχικής εντολής δεν θίγονται (άρθρο 72 παρ 3 Ν 4174/2013)

Επειδή, πριν τη έναρξη του ελέγχου με τις συστημένες επιστολές αριθ.πρωτ/30-3-2015 ,/6-5-2015 και/16-9-2015, οι οποίες εστάλησαν νόμιμα σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ 2 β Ν 4174/2013 στην δηλωμένη στο ΤΑΧΙΣ δ/ση του προσφεύγοντα, ζητήθηκε η προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων για έλεγχο.

Επειδή, μετά την πάροδο της ταχθείσας προθεσμίας , σύμφωνα με το άρθρο 14 παρ 2 Ν 4174/2013, λόγω μη ανταπόκρισης στις ανωτέρω προσκλήσεις συντάχθηκε η από 12/2/2016 έκθεση ελέγχου επιβολής προστίμου ΚΦΔ και εκδόθηκε η υπ' αριθμ/2016 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Ν 4174/2013.

Επειδή , για την πράξη επιβολής προστίμου/2016 δεν έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ζήτημα καλής πίστης δεν δύναται εν προκειμένω να τεθεί, αφ' ης στιγμής η προσφεύγουσα έχει αποδεχθεί την καταλογισθείσα σε βάρος της παραβάση Κ.Β.Σ. Επ' αυτού, χαρακτηριστική είναι η απόφαση ΣτΕ 117/2013, η οποία απεφάνθη ότι «Στην περίπτωση που για την αποδιδόμενη στον επιτηδευματία παράβαση, η οποία έχει τελεσθεί κατά την αυτή διαχειριστική περίοδο, έχει επιβληθεί πρόστιμο του Κ.Β.Σ. και κατά της τελευταίας αυτής πράξης έχει δημοσιευθεί άλλη τελεσίδικη απόφαση, από την οποία παράγεται δεδικασμένο ως προς την ύπαρξη ή ανυπαρξία της αποδιδόμενης παράβασής του, το δεδικασμένο αυτό δεσμεύει το δικαστήριο που κρίνει την υπόθεση επιβολής του αντίστοιχου φόρου προστιθέμενης αξίας για την ίδια διαχειριστική χρήση».

Επειδή, σύμφωνα και με τη διάταξη της παρ. 4 του άρθρου 10 Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26.07.2013) - Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 4 του άρθρου 40 του νόμου 4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287/31.12.2013) και τροποποιήθηκε με τις παρ.2α, β και γ του άρθρου 40 του ν.4410/2016 (ΦΕΚ Α' 141/03.08.2016) : «4. Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει εγγράφως τη Φορολογική Διοίκηση εντός τριάντα (30) ημερών για μεταβολές στην επωνυμία, το διακριτικό τίτλο, τη διεύθυνση κατοικίας ή τη διεύθυνση των επαγγελματικών εγκαταστάσεων, την έδρα, το αντικείμενο της δραστηριότητας, τη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, καθώς και τις λοιπές πληροφορίες που παρασχέθηκαν κατά το χρόνο της εγγραφής..... Ο φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης τις μεταβολές των προηγούμενων εδαφίων, μέχρι το χρόνο ενημέρωσής της. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται ο τρόπος ενημέρωσης και οι λεπτομέρειες εφαρμογής της παρούσας παραγράφου». Περαιτέρω δε σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του Ν. 4223/2013, όσον αφορά στην παρ. 4 του άρθρου 40: «Με την παράγραφο 4 τροποποιείται η παρ. 4 του άρθρου 10 του Κώδικα και προστίθεται εδάφιο σύμφωνα με το οποίο ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης οποιαδήποτε μεταβολή σε στοιχεία που ο ίδιος έχει δηλώσει κατά την εγγραφή του στο μητρώο, μέχρι να ενημερώσει σχετικά με τη μεταβολή τη Φορολογική Διοίκηση. Συνεπώς νομίμως η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να εκλαμβάνει τα στοιχεία αυτά, που αφορούν ιδίως την έδρα, την κατοικία, την εκπροσώπηση, τη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου κλπ ως δεδομένα, και, με βάση αυτά, να κοινοποιεί προσκλήσεις ή πράξεις προσδιορισμού φόρου στη δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης ή στον δηλωθέντα νόμιμο ή φορολογικό ή νόμιμο αντιπρόσωπο ή να προβαίνει σε οποιαδήποτε άλλη ενέργεια αφορά την εφαρμογή του Κώδικα....».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26.07.2013) - Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 4 άρθρου 42 Ν. 4223/2013 (Α' 287/31.12.2013): «2. Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. ...»

Επειδή, πριν την έκδοση των οριστικών πράξεων κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα σημείωμα διαπιστώσεων άρθρου 28 και 62 Ν 4174/2013 καθώς και προσωρινές πράξεις προσδιορισμού του φόρου, στα οποία επίσης δεν ανταποκρίθηκε, ο έλεγχος εξέδωσε οριστικές πράξεις καταλογισμού προστίμων, φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ και τις κοινοποίησε νόμιμα.

Επειδή, Οι διατάξεις δυνάμει των οποίων δόθηκαν παρατάσεις του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων, τελών και εισφορών των ελεγχόμενων χρήσεων 2006 και 2007 ήταν οι ακόλουθες:

Άρθρο 2 Ν. 4098/2012

Η προθεσμία παραγραφής του Δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31-12-2012 παρατείνεται μέχρι 31-12-2013. (Η πενταετής παραγραφή του δικαιώματος ελέγχου της χρήσης 2006 έληγε 31/12/2012)

Άρθρο 22 Ν. 4203/2013

Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:

β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.

Επειδή, στο άρθρο 72 παρ 3 και 11 Ν 4174/2013 ορίζονται τα εξής;

3. Για χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έχει εκδοθεί μέχρι την 31.12.2013 εντολή ελέγχου, εφαρμόζονται οι διατάξεις του κεφαλαίου 7 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εφόσον κατά το χρόνο έναρξης ισχύος αυτού δεν έχει γίνει έναρξη του ελέγχου. Ως έναρξη του ελέγχου για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου λογίζεται η θεώρηση των βιβλίων του φορολογουμένου από όργανο της Φορολογικής Διοίκησης ή η κοινοποίηση πρόσκλησης για επίδειξη βιβλίων στον έλεγχο, στην περίπτωση που δεν είναι δυνατή η θεώρηση των βιβλίων ή η έκδοση της εντολής ελέγχου στην περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία. Ως έναρξη ελέγχου κατά την έννοια του πρώτου εδαφίου θεωρείται και η αποστολή έως τις 31.12.2013 επιστολής στο φορολογούμενο, με την οποία του γνωστοποιείται ότι έχει εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου. Σε περίπτωση κατά την οποία, έως τις 31.12.2013, είχε εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου και για οποιονδήποτε λόγο, μετά την ημερομηνία αυτή, για την ίδια χρήση, περίοδο, φορολογική υπόθεση ή υποχρέωση, εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου, οι έννομες συνέπειες της έκδοσης της αρχικής εντολής δεν θίγονται.

11. 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. (Η πενταετής παραγραφή ελέγχου της χρήσης 2007 έληγε την 31/12/2013)

Επειδή, έγινε έναρξη ελέγχου έως 31/12/2013 με την κοινοποίηση στην προσφεύγουσα της με αριθ. Πρωτ/18-12-2013 γνωστοποίησης , η παραγραφή των χρήσεων 2006 και 2007 παρατάθηκε έως 31/12/2016, σύμφωνα και με τις αναφερόμενες ανωτέρω διατάξεις.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 15/6/2016 εκθέσεις ελέγχου ΦΠΑ και προστίμων εισοδήματος επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου/22-7-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του
Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό βάσει της παρούσας απόφασης :

Α. Ως προς τις πράξεις οριστικού προσδιορισμού φπα

Περίοδος 1/1/2006-31/12/2006

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φόρος Εκροών	105.824,94	114.290,94	114.290,94
Φόρος Εισροών	105.824,94	6.307,24	6.307,24
Πρ/να ποσά στο φόροεισροών			
Πιστωτικό Υπόλοιπο			
Χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ		107.983,70	107.983,70
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%		129.580,44	129.580,44
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		237.564,14	237.564,14

Περίοδος 1/1/2007-31/12/2007

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Φόρος Εκροών	119.776,49	129.568,03	129.568,03
Φόρος Εισροών	123.807,93	2.260,86	2.260,86
Πρ/να ποσά στο φόροεισροών			
Πιστωτικό Υπόλοιπο	4.031,44		
Χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ		127.307,17	127.307,17
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%		152.768,60	152.768,60
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ		280.075,77	280.075,77

β. Ως προς τα πρόστιμα άρθρου 4 Ν 2523/97 φορολογίας εισοδήματος

Διαχειριστική Περίοδος 01/01/2006-31/12/2006

Πρόστιμο εισοδήματος ΑΕΠ/2016 300,00 ευρώ

διαχειριστική Περίοδος 01/01/2007-31/12/2007

Πρόστιμο εισοδήματος ΑΕΠ/2016 300,00 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).