



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

Καλλιθέα, 18/11/2016

Αριθμός απόφασης: 3849

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 534
ΦΑΞ : 213 1604 567

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της (ΑΦΜ), επιτηδευματία ατομικής επιχείρησης που εδρεύει, οδός, κατά της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική χρήση 01/01 – 31/12/2004, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική χρήση 01/01 – 31/12/2004, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 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:

Με την υπ' αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικονομικού έτους 2005 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ποσού €248.259,20, πλέον €297.911,04 (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού €546.170,24.

Η διαφορά φόρου προέκυψε λόγω εξωλογιστικού προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων (εκροών) της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας. Σύμφωνα με την από οικεία έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α., η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στις υπ' αριθμ./06.03.2015 και/17.07.2015 προσκλήσεις για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων της διαχειριστικής χρήσης 01/01 – 31/12/2004 βάσει των υπ' αριθμ./23.12.2013 και/22.12.2015 εντολών ελέγχου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους, συμπεριλαμβανομένων και των πρόσθετων λόγων που υποβλήθηκαν στην Υπηρεσία μας με το με αριθμ. πρωτ. Υπόμνημα της προσφεύγουσας:

- Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη έχουν εκδοθεί από καθ' ύλην αναρμόδια αρχή, καθώς αρμόδιος για τον έλεγχο της προσφεύγουσας είναι ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. και όχι της Δ.Ο.Υ., αφού η κοινή δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2005 της προσφεύγουσας με τον σύζυγό της υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. (όπου την αρμοδιότητα του ελέγχου έχει αναλάβει η Δ.Ο.Υ.), και άρα η προβαλλόμενη πράξη και η οικεία έκθεση ελέγχου είναι άκυρα.
- Η επίδοση του Σημειώματος Διαπιστώσεων του άρθρ.28 του ν. 4174/2013, της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. και της έκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. είναι άκυρη κατά παράβαση του άρθρ. 20 του Συντάγματος, καθώς αυτά κοινοποιήθηκαν με επιμελητή στον δήμαρχο λόγω «αγνώστου διαμονής» της προσφεύγουσας, ενώ ο έλεγχος γνώριζε ότι η προσφεύγουσα κατοικεί στην οδό με τον σύζυγό της (κ.), όπου της είχε κοινοποιηθεί και η δεύτερη πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων. Συνεπώς, η Δ.Ο.Υ., αν και αναρμόδια, δεν κατέβαλε κάθε δυνατή προσπάθεια για την ανεύρεση της κατοικίας της και εσφαλμένως έκρινε ότι είναι «αγνώστου διαμονής».
- Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου έχει παραγραφεί, καθώς αν και η υπ' αριθμ./23.12.2013 αρχική εντολή ελέγχου είχε εκδοθεί πριν την 31.12.2013, εντούτοις δεν κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα και δεν έγινε έναρξη του ελέγχου, άρα δεν συντρέχουν οι διατάξεις περί παράτασης της παραγραφής του άρθρ.37§5 του ν. 4141/2013 ούτε του άρθρ.22 του ν. 4203/2013. Επιπλέον, οι διαδοχικές παρατάσεις της προθεσμίας παραγραφής με τους ν. 3697/2008, 3790/2009, 3842/2010, 3888/2010, 4002/2011, και 4098/2012 δεν καταλαμβάνουν περιπτώσεις παραγραφής που είχαν ήδη παραταθεί με προγενέστερο νόμο, και άρα ο χρόνος της πενταετούς παραγραφής της χρήσης 2004 συμπληρώθηκε στις 31.12.2010, ενώ ο χρόνος της δεκαετούς

παραγραφής συμπληρώθηκε στις 31.12.2015.

- Ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των καθαρών κερδών της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας στηρίχθηκε στην μη προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία δεν προσκομίσθηκαν λόγω προσωπικών οικογενειακών προβλημάτων του συζύγου της προσφεύγουσας που πάσχει από, ενώ τα εν λόγω βιβλία και στοιχεία είναι στη διάθεση της Υπηρεσίας μας.
- Η κοινοποίηση της πρόσκλησης για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων δεν είναι νόμιμη, καθώς έγινε με απλή και όχι με συστημένη επιστολή, και άρα δεν είναι νόμιμος και ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων της ατομικής της επιχείρησης.
- Ο έλεγχος για τον Φ.Π.Α. έλαβε χώρα πρόδηλα πλημμελώς, καθώς έλαβε υπόψιν του ως εκροές τα ακαθάριστα έσοδα όπως αυτά προσδιορίσθηκαν στη φορολογία εισοδήματος.

Επειδή, με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 3 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «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».

Επειδή, εν προκειμένω, με την με αριθμ. πρωτ./24.12.2013 επιστολή της Δ.Ο.Υ. που απεστάλη στη δηλωθείσα στο μητρώο της Φορολογικής Αρχής έδρα της επιχειρηματικής δραστηριότητας της προσφεύγουσας, της γνωστοποιήθηκε ότι έχει εκδοθεί η υπ' αριθμ./23.12.2013 αρχική εντολή ελέγχου, συνεπώς έχουν εφαρμογή οι σχετικές διατάξεις που ίσχυαν μέχρι 31.12.2013.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του ν. 2859/2000 (Κώδικα Φ.Π.Α.) ορίζεται ότι: «1. Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο. Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο ΔΟΥ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 38».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' της παρ.1 του άρθρου 63 του ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε με την παρ.5 του άρθρ.4 του ν. 2753/1999 (ΦΕΚ Α 249/17.11.1999), οριζόταν ότι: «1. Αρμόδιος για την παραλαβή των δηλώσεων και τον έλεγχο τους, την εξακρίβωση αυτών που δεν έχουν επιδώσει δηλώσεις και γενικά για την επιβολή του φόρου είναι ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της κατοικίας του φορολογούμενου. Κατ' εξαίρεση προκειμένου: α) Για τα πρόσωπα που ασκούν ατομικώς εμπορική επιχείρηση γενικά ή ελευθέριο επάγγελμα, αρμόδιος είναι, κατά περίπτωση, ο κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης,

προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας της κύριας επιχείρησής τους ή του κύριου επαγγέλματος τους».

Επειδή, εν προκειμένω, η έδρα της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας βρίσκεται επί της οδού, όπου υπάγεται στην αρμοδιότητα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., όπως αναφέρεται και επί της υπ' αριθμ./23.12.2013 αρχικής εντολής ελέγχου, ορθώς ο υπό κρίση έλεγχος διενεργήθηκε από την ως άνω Δ.Ο.Υ..

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. 2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,

β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου. [...]

5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, [...]. Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπο του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες: α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίσθηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης. Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπο του οποιαδήποτε στιγμή και αδαπάνως».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ.Α7 της ΠΟΛ 1249/01.12.2014: «Αν εκείνος στον οποίο πρόκειται να γίνει η επίδοση είναι, κατά το χρόνο της επίδοσης, άγνωστης διαμονής, τότε αυτή γίνεται, όταν δεν υπάρχει αντίκλητος, στον δήμαρχο ή τον πρόεδρο της κοινότητας της τελευταίας γνωστής κατοικίας ή διαμονής του, ενώ, αν δεν υπάρχει γνωστή κατοικία ή διαμονή, στον δήμαρχο ή τον πρόεδρο της κοινότητας της έδρας της αρχής που εξέδωσε την πράξη. Σημειώνεται ότι για να είναι νόμιμη η κοινοποίηση με τη διαδικασία της άγνωστης διαμονής, το όργανο που είναι αρμόδιο για τη διενέργεια της επίδοσης θα πρέπει να βεβαιώνει στην έκθεση επίδοσης (ή σε ιδιαίτερη βεβαίωση) ότι καταβλήθηκε κάθε δυνατή προσπάθεια (π.χ. έρευνα στα αρχεία της Υπηρεσίας, πληροφορίες από το σύστημα TAXIS, έρευνα προς περιοίκους, το Αστυνομικό Τμήμα της περιοχής, τον τηλεφωνικό κατάλογο του Ο.Τ.Ε. και το διαδίκτυο) για την ανεύρεση της κατοικίας ή προσωρινής διαμονής του προσώπου στο οποίο γίνεται η επίδοση και

αυτή απέβη άκαρπη, διαφορετικά η επίδοση είναι άκυρη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα».

Επειδή, εν προκειμένω, η δηλωθείσα στο μητρώο της Φορολογικής Διοίκησης ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας της προσφεύγουσας, από τις 07.12.2009 μέχρι και σήμερα, είναι η

Επειδή, όπως η ίδια υποστηρίζει στην ενδικοφανή της προσφυγή, η πραγματική κατοικία της τα τελευταία δέκα χρόνια βρίσκεται επί της οδού όπου κατοικεί με τον σύζυγό της, ο οποίος από το υπό κρίση έτος 2004 μέχρι τις 10.05.2011 είχε ως δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας την, έπειτα την και στις 16.06.2016, ήτοι μετά τις κοινοποιήσεις του Σημειώματος Διαπιστώσεων και της Οριστικής Πράξης, μετέβαλε πάλι τη διεύθυνση κατοικίας του σε

Επειδή, επί της από έκθεσης επίδοσης του υπ' αριθμ. Σημειώματος Διαπιστώσεων, της από έκθεσης επίδοσης της προσβαλλόμενης οριστικής πράξης και της οικείας έκθεσης ελέγχου και επί της από βεβαίωσης περί «αγνώστου διαμονής» της προσφεύγουσας, ο επιμελητής της Δ.Ο.Υ. διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα δεν κατοικεί στην δηλωθείσα διεύθυνση και κατόπιν έρευνας που διενήργησε, κατέληξε ότι πρόκειται περί «αγνώστου διαμονής».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30§4 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.): «4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά: [...] στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικό στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτό αφορούν».

Επειδή, εν προκειμένω, η δεύτερη και υπ' αριθμ./17.07.2015 πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα με συστημένη επιστολή, όπως αναφέρει και η ίδια στην σελ.9 της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, με κωδικό ταχυδρομείου RE GR, βάσει του οποίου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα έλαβε γνώση αυτής στις 30.07.2015. Εξάλλου, η ίδια υποστηρίζει στην ενδικοφανή της προσφυγή ότι δεν προέβη στην εν λόγω προσκόμιση επικαλούμενη λόγους υγείας του συζύγου της. Επιπλέον, η πρώτη και υπ' αριθμ./06.03.2015 πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων που είχε σταλεί επίσης με συστημένη επιστολή και κωδικό ταχυδρομείου RE GR, βάσει του ως άνω κωδικού εντοπισμού αντικειμένου από το ταχυδρομείο προκύπτει η αιτιολογία «ΑΡΝΗΣΗ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ» στις 06.04.2015, με συνέπεια η εν λόγω πρόσκληση να επιστραφεί στη Δ.Ο.Υ. ως «αζήτητο».

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα τον Απρίλιο του 2015 δεν παρέλαβε την πρώτη πρόσκληση, ενώ τον Ιούλιο του 2015 αποδεδειγμένα έλαβε γνώση της δεύτερης πρόσκλησης και δεν ανταποκρίθηκε, γνωρίζοντας τις κυρώσεις όπως αναγράφονταν στο σώμα της πρόσκλησης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως: α) Τα

ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες, [...]».

Επειδή, σύμφωνα με την από οικεία έκθεση ελέγχου, ο έλεγχος προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων (εκροών) της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας ελλείπει των τηρούμενων βιβλίων αυτής, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί μη νόμιμης κοινοποίησης της δεύτερης πρόσκλησης, μη νόμιμου εξωλογιστικού προσδιορισμού και πλημμελούς έκθεσης ελέγχου τυγχάνουν αβάσιμοι.

Επειδή, με τις μεταβατικές διατάξεις της παρ.11 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών προστίμων, προϊσχύουσες 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».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του ν.3513/2006, του άρθ.29 του ν. 3697/2008, του άρθ. 10 του ν.3790/2009, του άρθρου 82 του ν. 3842/2010, του άρθ.12 του ν. 3888/2010, του άρθ. 18 του ν.4002/2011 και του άρθ. 2 του ν. 4098/2012, δόθηκαν συνεχείς παρατάσεις της προθεσμίας παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, ήτοι η προθεσμία παραγραφής για χρήσεις από 2000 έως 2006 (οικ. έτη 2001 έως 2007) συμπίπτει με την 31.12.2013.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4203/2013 ορίζεται ότι: «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: α) [...] 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, [...]».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4337/2015 ορίζεται ότι: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 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, εν προκειμένω, οι υπ' αριθμ./23.12.2013 και/22.12.2015 εντολές ελέγχου εκδόθηκαν εντός των ως άνω οριζόμενων προθεσμιών, δεν τίθεται θέμα παραγραφής για τη χρήση 01/01 – 31/12/2004.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της (ΑΦΜ).

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:
Υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. οικ. έτους 2005:

Διαφορά φόρου	€ 248.259,20
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	€ 297.911,04
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	€ 546.170,24

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).