



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο: 2131604565
ΦΑΞ: 2131604566

Καλλιθέα, 10-11-2016

Αριθμός απόφασης: 3785

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 υπ' αριθμόν 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 13-06-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Κέρκυρας, κατά της με αριθμό/16-03-2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του

Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου από 01-01-2003 έως 31-12-2003, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμό/16-03-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου από 01-01-2003 έως 31-12-2003, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 16-03-2016 οικεία Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ..
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 13-06-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό/16-03-2016 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας βεβαιώθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, για τη διαχειριστική περίοδο από 01-01-2003 έως 31-12-2003, Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) ποσού ύψους €11.356,93, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού ύψους €13.628,32, ήτοι καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικό ποσό φόρου ύψους €24.985,25.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 16-03-2016 οικείας Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, σύμφωνα με την οποία από το φορολογικό έλεγχο για την εφαρμογή των διατάξεων του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Ν. 2859/2000) που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα για τη διαχειριστική περίοδο από 01-01-2003 έως 31-12-2003, βάσει της με αριθμό/30-10-2015 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου, διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

- Ως προς τις εκροές

Από τον έλεγχο για την εφαρμογή των διατάξεων στη Φορολογία Εισοδήματος και στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παρατυπίες και παραλείψεις:

- α) μη τήρηση των βιβλίων εσόδων – εξόδων της παρ. 2 του άρθρου 9 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) για τα έξι (6) υποκαταστήματα που εκμεταλλεύεται, και
- β) μη τήρηση των πρόσθετων βιβλίων κίνησης πελατών της παρ. 5α του άρθρου 10 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) για πέντε (5) υποκαταστήματα που εκμεταλλεύεται.

Οι ανωτέρω διαπιστωθείσες παρατυπίες και παραλείψεις είναι μεγάλης έκτασης και καθιστούν ανέφικτο το λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία.

Ως εκ τούτου, ο έλεγχος έκρινε για τη διαχειριστική περίοδο από 01-01-2003 έως 31-12-2003 τα βιβλία ανακριβή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 3, 4, 6 και 7 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) και προσδιόρισε τα αποτελέσματα εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις (άρθρα 32, 34, 41 και 50 του Ν. 2238/1994, κ.λπ.).

Σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις, τα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων, τα οποία αποτελούν και φορολογητέες εκροές για το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. α' της παρ. 3 του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.), προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο στο συνολικό ποσό των €771.787,96 (ήτοι φορολογητέες εκροές βάσει δήλωσης ποσού ύψους €742.103,81 πλέον προσαύξηση 4%, η οποία ανέρχεται σε ποσό ύψους €29.684,15) για την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο.

- Ως προς τις εισροές

Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις του φορολογικού ελέγχου για την εφαρμογή των διατάξεων του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Ν. 2859/2000) διαπιστώθηκε ότι δε μεταφέρθηκαν σωστά τα αριθμητικά δεδομένα των βιβλίων στην υποβληθείσα εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου από 01-01-2003 έως 31-12-2003, καθώς διαπιστώθηκαν διαφορές στην αξία των φορολογητέων εισροών ποσού ύψους €228.089,40 και στο φόρο εισροών ποσού ύψους €18.291,77.

Ως εκ τούτου, ελήφθησαν υπόψη οι φορολογητέες εισροές που προκύπτουν από το τηρούμενο βιβλίο εσόδων – εξόδων και όχι εκείνες που δηλώθηκαν στην υποβληθείσα εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. της υπό κρίση διαχειριστικής περιόδου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, διαχειριστικής περιόδου από 01-01-2003 έως 31-12-2003, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- *«Ανεπίτρεπτα αφαιρέθηκαν τα βιβλία της επιχείρησης και μεταφέρθηκαν στη Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας», με αποτέλεσμα ο έλεγχος να καταλήξει «με αυθαίρετο τρόπο» στο συμπέρασμα ότι, «εφόσον για τη διαχειριστική περίοδο από 01-01-2003 έως 31-12-2003 δεν τηρήθηκαν βιβλία για τα υποκαταστήματα, τα βιβλία ολόκληρης της επιχείρησης κρίνονται ανακριβή», ενώ θα έπρεπε να κριθούν ανεπαρκή, και, εν συνεχεία, συνεπεία του ως άνω «αόριστου και αναπόδεικτου ισχυρισμού», ο έλεγχος προέβη «ανεπίτρεπτα στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων» της υπό κρίση διαχειριστικής περιόδου.*
- *«Η παράλειψη να προσδιοριστούν αυτοτελώς τα ακαθάριστα έσοδα (εκροές) της επιχείρησης ξεχωριστά και αιτιολογημένα, κατά τον έλεγχο της φορολογίας Φ.Π.Α., προκειμένου να επιβληθεί ο φόρος προστιθέμενης αξίας, συνιστά νομική πλημμέλεια της πράξης».*
- *«Οι συνεχείς κυλιόμενες παρατάσεις παραγραφής είναι άδικες και ηθικά ανεπίτρεπτες και αντίκεινται στο άρθρο 78 παρ. 2 του Συντάγματος και, κατά την πάγια νομολογία των Διοικητικών Δικαστηρίων, το γεγονός αυτό ισοδυναμεί με απαράδεκτη αναδρομική επιβολή φόρου (ΣτΕ 1508/2002, 1626/2001,*

1145/1998, 4706/1998, κ.α.)», ενώ «η υπό κρίση διαχειριστική περίοδος (από 01-01-2003 έως 31-12-2003) έχει υποκύψει σε παραγραφή».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 2 και 5 του άρθρου 5 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι:

«2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) ..., β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή γ) 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 επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στο 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 προσκομίστηκε 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 στο φορολογούμενο ή εκπρόσωπο του οποιαδήποτε στιγμή και αδαπάνως.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 3 της απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ. 1002/31-12-2013, «η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, η προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας κοινοποιήθηκε νόμιμα, δυνάμει του με αριθμό πρωτοκόλλου/22-03-2016 εγγράφου της ως άνω Δ.Ο.Υ., καθώς, κατά τις ισχύουσες διατάξεις του

άρθρου 5 του Ν. 4174/2013, απεστάλη με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση του προσφεύγοντος την 29-03-2016 με αριθμό συστημένης επιστολής RE.....GR, και συνεπώς, σύμφωνα με τις ίδιες διατάξεις, η κοινοποίησή της θεωρείται ότι συντελέστηκε την 14-04-2016.

Επειδή, η υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε εκπρόθεσμα την 13-06-2016, ήτοι μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης, και ως εκ τούτου πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 13-06-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ ως απαράδεκτης.

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).