



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7 – ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45,
Ταχ. Κώδικας: 546 30 – Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313333260
ΦΑΞ : 2313333258

Θεσσαλονίκη 15/11/2016

Αριθμός Απόφασης: 1385

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (Φ.Ε.Κ. 170Α'/26-07-2013).
 - 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. Της με αριθμό Δ6Α 1118225 ΕΞ 2013 / 24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 1.893Β'/2013) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
 - ε. Της με αριθμό Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013 / 30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.367Β'/2013) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
 - στ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205 ΕΞ 2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.250Β'/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθμό Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 / 08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».
 - ζ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1006534 ΕΞ 2015 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και

του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε., καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

- η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ 2562 Β/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».
- θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- ι. Της ΠΟΛ.1002/31-12-2013 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 55Β'/16-01-2014).
2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή του, με **Α.Φ.Μ.:** και με διεύθυνση: κατά της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, Διαχειριστικής Περιόδου, στην οποία αναφέρεται ως υπόχρεος η εταιρία με την επωνυμία με **Α.Φ.Μ.:** και ως νόμιμος εκπρόσωπος και αλληλεγγύως υπεύθυνο πρόσωπο ο προσφεύγων.
4. Τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, Διαχειριστικής Περιόδου
5. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης της Διεύθυνσής μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής του, με **Α.Φ.Μ.:** η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Από την **Δ.Ο.Υ.** εκδόθηκε αρχικά η με αριθμό εντολή ελέγχου για την διενέργεια Τακτικού Ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1072/2011 για τη χρήση (οικονομικό έτος) στην εταιρία με **Α.Φ.Μ.:**

Ύστερα από την πιο πάνω αναγραφόμενη εντολή ελέγχου του Προϊστάμενου της **Δ.Ο.Υ.**, κοινοποιήθηκε η με αριθμ. πρωτ. γνωστοποίηση στις στον με Α.Φ.Μ.,

ως διευθύνοντα σύμβουλο της ελεγχόμενης επιχείρησης από την, σύμφωνα με το πληροφοριακό αρχείο της Δ.Ο.Υ.

Στις ο έστειλε στη Δ.Ο.Υ. έγγραφη δήλωση σύμφωνα με την οποία από τις έχει παραιτηθεί τόσο από μέλος όσο και από διευθύνων σύμβουλος της ελεγχόμενης επιχείρησης. Το τμήμα μητρώου της Δ.Ο.Υ. δεν ενημερώθηκε για την μεταβολή αυτή.

Στις κοινοποιήθηκε η εντολή ελέγχου, την οποία έλαβε ο ίδιος ο, **χωρίς όμως να προσκομίσει στην υπηρεσία τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης για έλεγχο και πληροφόρησε τη Δ.Ο.Υ. ότι από το έχει διορισθεί προσωρινή διοίκηση (της οποίας τα μέλη παραιτήθηκαν).**

Στις κατασχέθηκε από το λογιστικό γραφείο δυνάμει της με αριθμ. έκθεσης κατάσχεσης βιβλίων-στοιχείων:

α) το ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΓΕΝΙΚΟΥ-ΑΝΑΛΥΤΙΚΩΝ ΚΑΘΟΛΙΚΩΝ:,

β) ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΚΑΙ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΩΝ:

Στις η Δ.Ο.Υ. απέστειλε το με αριθμ. πρωτ. έγγραφο στο Νομικό Συμβούλιο του Κράτους για τον διορισμό προσωρινής διοίκησης για τις ανάγκες του ελέγχου και για την επικείμενη παραγραφή τέλους του

Στις διορίσθηκε προσωρινή διοίκηση για την ελεγχόμενη εταιρία, σύμφωνα με την αριθμ. απόφαση του αποτελούμενη από τους:

1), 2) και 3)

Στις κοινοποιήθηκε, από τη Δ.Ο.Υ., στα διορισθέντα μέλη η με αριθμ. πρωτ. πρόσκληση για έλεγχο. Στις κοινοποιήθηκε και η με αριθμ. πρωτ. δεύτερη πρόσκληση.

Οι προθεσμίες που ορίζονταν σε αυτές παρήλθαν άπρακτες, προκειμένου να τεθούν στην διάθεση του ελέγχου τα βιβλία και τα στοιχεία που τηρήθηκαν, για τη χρήση από καθώς και όλα τα δικαιολογητικά εγγραφών για τη χρήση αυτή με σκοπό τη διενέργεια μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου με βάση τη με αριθμό σχετική εντολή ελέγχου.

Στις κοινοποιήθηκε, από τη Δ.Ο.Υ., στον με Α.Φ.Μ. το με αριθμ. Ειδικό Σημείωμα ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος και Κ.Β.Σ. Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1072/8.4.2011 καθώς και το με αριθμ. Ειδικό Σημείωμα ελέγχου φορολογίας Φ.Π.Α. Την κοινοποιήθηκαν τα ανωτέρω στον με Α.Φ.Μ. και την κοινοποιήθηκαν στον με Α.Φ.Μ.

Η κατά τα οριζόμενα στη παρ.1 του άρθρου 10 της ΠΟΛ 1072/2011 προθεσμία παρήλθε άπρακτη με αποτέλεσμα να εκδοθεί, από τη Δ.Ο.Υ., η με αριθμό: εντολή ελέγχου, σε αντικατάσταση της με αριθμό: προγενέστερης εντολής όπως ορίζεται στο με αρ. πρωτ: έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών και ακολουθήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του Ν. 4174/2013.

Κατόπιν των ανωτέρω διενεργήθηκε, από τη Δ.Ο.Υ., μεταξύ των άλλων, μερικός έλεγχος Φορολογίας Εισοδήματος της παραπάνω διαχειριστικής περιόδου, καθώς και μερικός έλεγχος Φ.Π.Α.. Από τους ανωτέρω ελέγχους διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

Όπως προέκυψε και από την σχετική έκθεση ελέγχου εισοδήματος της **Δ.Ο.Υ.**, τα βιβλία και στοιχεία της χρήσης λόγω της διαπιστωθείσας παράβασης ΚΒΣ, μη επίδειξης στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των συνοδευτικών στοιχείων των αγαθών, καθώς και των προβλεπόμενων από τον Κώδικα παραστατικών, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, **κρίθηκαν ανεπαρκή και ανακριβή.**

Εξαιτίας της ανακρίβειας των βιβλίων της ελεγχόμενης ο Προϊστάμενος της **Δ.Ο.Υ.** προσδιόρισε με την με αρ. πρωτ: απόφασή του, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 30 § 2, περ.γ του Ν.2238/1994 και στο άρθρο 48 § 3 του Ν2859/2000, τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης εξωλογιστικώς και τις φορολογητέες εκροές-εισροές-δαπάνες, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις φόρου.

Στις κοινοποιήθηκε στην ελεγχόμενη το αριθμ. σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου άρθρου 28 ν. 4174/2013 και οι προσωρινές πράξεις προσδιορισμού φόρων, με το οποίο της γνωστοποιήθηκαν τα αποτελέσματα του ελέγχου ανά φορολογία και κλήθηκε να εκφράσει τις απόψεις της εγγράφως εντός είκοσι ημερών από την κοινοποίηση.

Στις ο, μέλος της διορισθείσας προσωρινής διοίκησης σύμφωνα με την αριθμ. απόφαση του, έστειλε στη **Δ.Ο.Υ.** την με αριθμ. πρωτ. αίτηση-δήλωση και απάντηση, με την οποία ισχυρίζεται ότι οι προσκλήσεις, τα σημειώματα ελέγχου και οι πράξεις που κοινοποιήθηκαν είναι άκυρα και παράνομα καθώς και οι επιδόσεις προς τον ίδιο είναι άκυρες.

Οι ισχυρισμοί αυτοί δεν έγιναν δεκτοί από τον έλεγχο και εν συνεχεία συντάχθηκε από την **Δ.Ο.Υ.** μεταξύ των άλλων, η από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. Ν.2859/2000.

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Φ.Π.Α. Ν.2859/2000, της **Δ.Ο.Υ.** ήταν η έκδοση:

- της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, Διαχειριστικής Περιόδου, βάσει της οποίας επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρίας με την επωνυμία - **Α.Φ.Μ.:**, Φ.Π.Α. ύψους ΕΥΡΩ 21.036,45, πλέον πρόσθετο φόρο ύψους ΕΥΡΩ 25.243,74, ήτοι συνολικό ποσό ύψους ΕΥΡΩ 46.280,19.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά να ακυρωθούν ή να τροποποιηθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις για τους παρακάτω λόγους:

1. Στο με αρ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου βάσει του άρθρου 28 του Ν. 4174/13 που υπογράφεται από τον προϊστάμενο της **Δ.Ο.Υ.** και στο οποίο ήταν συνημμένα ο με αριθμ. προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός ΦΠΑ και ο με αριθμ. προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους για τη Διαχειριστική περίοδο έως και τα οποία αφορούσαν την ανώνυμη εταιρία με την επωνυμία με ΑΦΜ, δεν αναγράφεται ποιος είναι ο νόμιμος εκπρόσωπος της Εταιρίας και ως εκ τούτου είναι απολύτως άκυρα και ανυπόστατα και επί πλέον και η από έκθεση επίδοσης

του εφοριακού υπαλλήλου είναι εντελώς άκυρη, όπως επίσης και η επίδοση που έλαβε χώρα είναι και αυτή με την σειρά της άκυρη και θεωρείται ότι δεν έγινε ποτέ.

2. Επιπρόσθετα, η επίδοση των ανωτέρω εγγράφων είναι άκυρη διότι επιδόθηκαν το με αριθμ. ειδικό σημείωμα ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΚΒΣ. Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1072/08-04-2011 και το με αριθμ. ειδικό σημείωμα ελέγχου φορολογίας Φ.Π.Α. στον προσφεύγοντα στις, σε χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των έξι (6) μηνών, από τη δημοσίευση τής με αρ. αριθμό απόφασης του, με την οποία οριζόταν προσωρινή διοίκηση για την εταιρία με ΑΦΜ
3. Επειδή, οιαδήποτε κοινοποίηση έγινε από τις Ελεγκτικές Υπηρεσίες στον προσφεύγοντα τόσο για λογαριασμό της Ανώνυμης Εταιρίας όσο και για λογαριασμό του, είναι απολύτως άκυρες δεδομένου ότι είχε παραιτηθεί τόσο από μέλος του Δ.Σ. όσο και από Πρόεδρος και Δ/νων Σύμβουλος από τις και η εταιρία πλέον από την ημερομηνία αυτή δεν είχε ούτε νόμιμη Διοίκηση ούτε και εκπροσώπηση, επομένως οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν, δεδομένου ότι εσφαλμένα και παρά το Νόμο έλαβε χώρα εξωλογιστικός προσδιορισμός των εσόδων.
4. Παραβιάστηκε ουσιώδης τύπος της διαδικασίας κατάσχεσης βιβλίων της εταιρίας διότι δεν κοινοποιήθηκε η έκθεση κατάσχεσης, ούτε στην εταιρία με την επωνυμία, ούτε και στον προσφεύγοντα που φερόταν, ως Πρόεδρο και Δ/ντα Σύμβουλο και επί πλέον ακόμα και εάν είχε λάβει χώρα επίδοση είτε στην είτε στον προσφεύγοντα, η επίδοση αυτή θα ήταν άκυρη και ανυπόστατη δεδομένου ότι η από το δεν είχε ούτε νόμιμη Διοίκηση ούτε εκπροσώπηση, και ο προσφεύγων είχε παραιτηθεί από τις από Πρόεδρος και Δ/νων Σύμβουλος, επομένως λοιπόν όλες οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι άκυρες και γι' αυτό πρέπει να ακυρωθούν.
5. Σύμφωνα με τον ΚΒΣ και τον ΚΦΔ στην έκθεση ελέγχου **πρέπει να αναφέρεται απαραίτητα ο τόπος που έγινε ο έλεγχος**, γιατί διαφορετικά η έκθεση ελέγχου είναι άκυρη, δεδομένου ότι ανάλογα με τον τόπο που έγινε ο έλεγχος επέρχονται διαφορετικές έννομες συνέπειες σε σχέση με την διαδικασία που τηρήθηκε όπως π.χ. η έρευνα, η υποχρέωση παράδοσης σημειώματος, κλπ.
6. Επειδή, ούτε στην έκθεση ελέγχου αλλά ούτε και στην με αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., αναφέρεται ότι ο προσφεύγων κλήθηκε ατομικά, και όχι με την ιδιότητα του Προέδρου και Δ/ντα Συμβούλου της προκειμένου να δώσει διευκρινήσεις και εξηγήσεις για όσα αναφέρονται στις προσβαλλόμενες πράξεις, ο προσφεύγων στερήθηκε του Δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης, σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ.1 του συντάγματος και

συνεπώς οι προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί.

7. Η με αριθμό εντολή που εκδόθηκε ήταν άκυρη διότι δεν αναφέρει με σαφήνεια και πληρότητα το είδος του ελέγχου που επρόκειτο να διενεργηθεί και επί πλέον η τυχόν κοινοποίησή της ήταν εντελώς άκυρη και ανυπόστατη αφού στις όπως αναλύθηκε και αναφέρθηκε η δεν είχε νόμιμη Διοίκηση και εκπροσώπηση και ήταν νομικά αδύνατον να παραληφθεί η εντολή αυτή και αφετέρου ο προσφεύγων κατά την ημερομηνία αυτή είχε παραιτηθεί τόσο από μέλος όσο και από Πρόεδρος της
8. Παραγράφηκε το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή του φόρου.

Οι ανωτέρω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθούν ως απαράδεκτοι και προφανώς αβάσιμοι για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, στο με αρ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, βάσει του άρθρου 28 του Ν. 4174/13, που υπογράφεται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. και στο οποίο ήταν συνημμένα ο με αριθμ. προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός ΦΠΑ και ο με αριθμ. προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου εισοδήματος του οικονομικού έτους για τη Διαχειριστική περίοδο έως και τα οποία αφορούσαν την ανώνυμη εταιρία με την επωνυμία με ΑΦΜ, αναγράφεται ότι: «Στις διορίστηκε προσωρινή διοίκηση για την ελεγχόμενη εταιρία, σύμφωνα με την αριθμ. απόφαση του αποτελούμενη από τους: 1) 2) και 3)», δεν τίθεται θέμα ακυρότητας των ανωτέρω εγγράφων καθώς και της σχετικής από έκθεσης επίδοσης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 1 του Ν.2190/1920: «Η ανώνυμος εταιρεία εκπροσωπείται επί δικαστηρίου και εξωδίκως υπό του Διοικητικού αυτής Συμβουλίου, ενεργούντος συλλογικώς».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 69 του Αστικού Κώδικα: «Αν λείπουν τα πρόσωπα που απαιτούνται για τη διοίκηση του νομικού προσώπου ή αν τα συμφέροντά τους συγκρούονται προς εκείνα του νομικού προσώπου, ο πρόεδρος των πρωτοδικών διορίζει προσωρινή διοίκηση ύστερα από αίτηση όποιου έχει έννομο συμφέρον».

Επειδή, σύμφωνα με τη με αριθμό απόφαση του, το διόρισε προσωρινή διοίκηση στην εταιρία αποτελούμενη από τους: 1), 2) και 3)

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω τα άτομα που διορίστηκαν με τη με αριθμό απόφαση του, ως προσωρινή διοίκηση της εταιρίας εκπροσωπούν την εταιρία δικαστικά

και εξώδικα ενεργούντος συλλογικώς, καθώς δεν συγκροτήθηκαν σε σώμα και δεν ανάθεσαν ορισμένες από τις εξουσίες τους, ως προσωρινή διοίκηση, και ιδίως την εκπροσώπηση της εταιρίας σε τρίτο άτομο.

Επειδή, σύμφωνα με τη με αριθμό απόφαση του ορίζεται ότι η διοριζόμενη διοίκηση θα πρέπει να συγκαλέσει γενική συνέλευση των μετόχων της εταιρίας, σε τακτή ημερομηνία, με θέμα ημερήσιας διάταξης το διορισμό νέων μελών του Διοικητικού Συμβουλίου και ότι η **διοριζόμενη διοίκηση θα παραμείνει μέχρι την εκλογή νόμιμης διοίκησης** και θα διαχειρίζεται τις επείγουσες υποθέσεις της εταιρίας κατά το χρονικό αυτό διάστημα της θητείας της. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω σε συνδυασμό με το γεγονός δεν έγινε εκλογή νόμιμης διοίκησης, ορθώς η **Δ.Ο.Υ.** θεώρησε ότι η διορισμένη προσωρινή διοίκηση εκπροσωπεί την εταιρία και προχώρησε στην κοινοποίηση των προαναφερόμενων εγγράφων στον προσφεύγοντα, ως μέλος διορισμένης προσωρινής διοίκησης.

Επειδή, σύμφωνα με τη με αριθμό απόφαση του διορίστηκε προσωρινή διοίκηση για την εταιρία η οποία αποτελείται και από τον προσφεύγοντα όλες οι κοινοποιήσεις που πραγματοποίησε η **Δ.Ο.Υ.** προς τα μέλη της ορισθείσας προσωρινής διοίκησης για λογαριασμό της εταιρίας είναι νόμιμες. Συνεπώς, ορθώς έγινε εξωλογιστικός προσδιορισμός, λόγω του ότι δεν προσκομίστηκαν τα βιβλία και στοιχεία της εταιρίας στη διάθεση του ελέγχου και ορθώς εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 παρ. 3 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «3. **Ο υπάλληλος που έχει ορίσει η Φορολογική Διοίκηση δύναται να κατάσχει βιβλία και στοιχεία** που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 παρ. 4 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «Για την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου **συντάσσεται έκθεση κατάσχεσης, η οποία υπογράφεται από το όργανο της Φορολογικής Διοίκησης που ενεργεί την κατάσχεση και τον ίδιο τον φορολογούμενο ή τον παρόντα κατά τη διενέργεια της κατάσχεσης υπάλληλο ή εκπρόσωπό του ή λογιστή του, ή, στην περίπτωση των νομικών προσώπων και οντοτήτων, εκτός των ανωτέρω προσώπων, από οποιονδήποτε εταίρο ή οποιοδήποτε μέλος της διοίκησής τους ή φορολογικό εκπρόσωπό τους.** Αντίγραφο της έκθεσης κατάσχεσης παραδίδεται στον φορολογούμενο ή στα πρόσωπα του προηγούμενου εδαφίου. Σε περίπτωση άρνησης των παραπάνω προσώπων να υπογράψουν, η έκθεση θυροκολλείται. Ο φορολογούμενος δικαιούται να λάβει αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων με δαπάνες του. Για την

κατάσχεση βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων τρίτου φορολογούμενου δεν απαιτείται επίδοση της έκθεσης κατάσχεσης σε αυτόν».

Επειδή, η με αριθμό, της, Έκθεση Κατάσχεσης Βιβλίων - Στοιχείων φέρει τόσο την υπογραφή των ελεγκτών που έκαναν την κατάσχεση όσο και του εταίρου της – λογιστικό γραφείο όπου βρισκόταν τα βιβλία που κατασχέθηκαν, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του Ν.4174/2013, δεν παραβιάστηκε ουσιώδης τύπος της διαδικασίας κατάσχεσης βιβλίων της εταιρίας

Επειδή, στο Π.Δ. 16/1989, στο οποίο καθορίζεται τόσο το περιεχόμενο έκθεσης ελέγχου γενικού τύπου, όσο και το περιεχόμενο έκθεσης τακτικού φορολογικού ελέγχου επιχείρησης, δεν αναφέρεται ότι στην έκθεση ελέγχου θα πρέπει να αναφέρεται **ο τόπος που έγινε ο έλεγχος**, δεν υπάρχει πλημμέλεια στην σύνταξη της από Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. του Ν.2859/2000, της **Δ.Ο.Υ.**

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα, με την υπ. αριθμ. Έκθεση Επίδοσης, **ως μέλος της προσωρινής διοίκησης της προσωρινής διοίκησης της επιχείρησης με την επωνυμία** και με την ίδια ιδιότητα κοινοποιήθηκε, με την υπ. αριθμ. Έκθεση Επίδοσης, στον προσφεύγοντα η σχετική από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. του Ν.2859/00.

Επειδή, των ανωτέρω επιδόσεων είχε προηγηθεί η από επίδοση στον προσφεύγοντα, ως μέλος της προσωρινής διοίκησης της επιχείρησης με την επωνυμία του με αριθμ. σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου άρθρου 28 ν. 4174/2013 και οι προσωρινές πράξεις προσδιορισμού φόρων (με αρ. Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός Φόρου Εισοδήματος και με αρ. Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός Φ.Π.Α.), με το οποίο του γνωστοποιήθηκαν τα αποτελέσματα του ελέγχου ανά φορολογία και βάσει των οποίων εκδόθηκαν στη συνέχεια η υπ. αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και η υπ. αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. συνάγεται ότι η εταιρία έλαβε γνώση της επικείμενης έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης και συνεπώς τηρήθηκε η προϋπόθεση της κλήσης προς ακρόαση πριν την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 20 παρ. 1 του Συντάγματος.

Επειδή, η με αριθμό Εντολή Ελέγχου της **Δ.Ο.Υ.** αναφέρει με σαφήνεια και πληρότητα το είδος του ελέγχου που επρόκειτο να διενεργηθεί, «Τακτικός Έλεγχος ΠΟΛ1072/2011».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84, παρ. 1, του Ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/1994) ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 57 παρ. 1 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 τη διάταξη του άρθρου 72 (πρώην άρθρο 66) παρ. 11 του Ν. 4174/2014 ορίζεται ότι: «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.....».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 του 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:

α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη μέλη της Ε. Ε.....

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, σύμφωνα με τη διάταξη 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, στην προκείμενη περίπτωση ο έλεγχος στην εταιρία για τη χρήση, έγινε βάσει της αρχικής, με αριθμό Εντολής Ελέγχου της **Δ.Ο.Υ.** και ολοκληρώθηκε το δεν τίθεται θέμα παραγραφής.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία με **Α.Φ.Μ.:** και την επικύρωση της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, Διαχειριστικής Περιόδου

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την υπ. αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, Διαχειριστικής Περιόδου, καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Διαχ/κή Περίοδος	
Φόρος (Χρεωστικό ποσό)	21.036,45
Πρόσθετος φόρος Φ.Π.Α. λόγω ανακρίβειας (120%)	25.243,74
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	46.280,19

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ. αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, Διαχειριστικής Περιόδου, και είναι καταβλητέο εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής.

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

ο Προϊστάμενος
Της Υποδιεύθυνσης - Επανεξέτασης,
και Νομικής Υποστήριξης
α/α

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

Σημείωση :

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 Διεύθυνσή μας εντός είκοσι (20) ημερών από την λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθρο 126 Ν.2717/1999).