



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Θεσσαλονίκη 8/11/2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1345

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333246

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

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 αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, 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.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) 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/ΕΞ2016/30-8-2016/ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ι. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την από 10/6/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, που εδρεύει στα, όπως εκπροσωπείται νόμιμα από τον Πρόεδρό της ως καθολικής διαδόχου της ΑΦΜ, κατά της υπ'αριθ.Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., της υπ'αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Αμοιβών Δ.Σ. – Τρίτων, της υπ'αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Αμοιβών Δ.Σ. – Τρίτων, της υπ'αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εργολάβων Εργοληπτών, της υπ'αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εργολάβων Εργοληπτών, της υπ'αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ελεύτερων Επαγγελματιών, της υπ'αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ελεύτερων Επαγγελματιών, της υπ'αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, της υπ'αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, της υπ'αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, της υπ'αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, της υπ'αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, της υπ'αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, της υπ'αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, της υπ'αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, της υπ'αριθ.

.....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της ΔΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Αμοιβών Δ.Σ. – Τρίτων, την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Αμοιβών Δ.Σ. – Τρίτων, την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εργολάβων Εργοληπτών, την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εργολάβων Εργοληπτών, την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εργολάβων Εργοληπτών, την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ελεύθερων Επαγγελματιών, την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ελεύθερων Επαγγελματιών, την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, τη υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., τη υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 10/6/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ, ως καθολικής διαδόχου της ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- 1) Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 – 31/12/2011, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού **2.100,00 €** για τις εξής παραβάσεις :
 - α) Μη υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών προμηθευτών, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1 και 20§1, 3 του π.δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) που επισύρουν τις

κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 7 παρ. 3 περ.ζ' του Ν.4337/2015, σε συνδυασμό με τις προϊσχύουσες κυρώσεις που προβλέπονταν από το καταργηθέν άρθρο 5 του Ν.2523/97. β) Μη διαφύλαξη των τηρούμενων φορολογικών βιβλίων, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 4§2, 7, 17, 21 του π.δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 7 παρ. 3 περ.ζ' του Ν.4337/2015, σε συνδυασμό με τις προϊσχύουσες κυρώσεις που προβλέπονταν από το καταργηθέν άρθρο 5 παρ. 8 περ. θ' του Ν.2523/97.

- 2) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Αμοιβών Δ.Σ. – Τρίτων, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα φόρος συνολικού ποσού **2.633,84€** λόγω μη ορθής απόδοσης του αναλογούντος παρακρατούμενου φόρου.
- 3) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Αμοιβών Δ.Σ. – Τρίτων, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 – 31/12/2011, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα φόρος συνολικού ποσού **285,67 €** λόγω μη ορθής απόδοσης του αναλογούντος παρακρατούμενου φόρου.
- 4) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εργολάβων Εργοληπτών, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008 – 31/12/2008, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα φόρος συνολικού ποσού **2.376,99 €**, λόγω ανακριβούς δήλωσης.
- 5) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εργολάβων Εργοληπτών, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα φόρος συνολικού ποσού **175,05 €**, λόγω μη υποβολής δήλωσης.
- 6) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εργολάβων Εργοληπτών, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα φόρος συνολικού ποσού **150,94 €**, λόγω μη υποβολής δήλωσης.
- 7) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ελεύθερων Επαγγελματιών, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008 – 31/12/2008, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα φόρος συνολικού ποσού **1.441,00 €**, λόγω ανακριβούς δήλωσης.
- 8) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ελεύθερων Επαγγελματιών, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα φόρος συνολικού ποσού **1.090,91 €**, λόγω ανακριβούς δήλωσης.
- 9) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2005 – 31/12/2005, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

-, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος συνολικού ποσού **132,75 €**, λόγω ανακριβούς δήλωσης.
- 10) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2006 – 31/12/2006, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος συνολικού ποσού **297,02 €**, λόγω ανακριβούς δήλωσης.
- 11) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2007 – 31/12/2007, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος συνολικού ποσού **1.134,94 €**, λόγω ανακριβούς δήλωσης.
- 12) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2008 – 31/12/2008, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος συνολικού ποσού **743,86 €**, λόγω ανακριβούς δήλωσης.
- 13) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2009 – 31/12/2009, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος συνολικού ποσού **1.133,73 €**, λόγω ανακριβούς δήλωσης.
- 14) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2010 – 31/12/2010, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος συνολικού ποσού **1.789,37 €**, λόγω ανακριβούς δήλωσης.
- 15) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 – 31/12/2011, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος συνολικού ποσού **1.821,71 €**, λόγω ανακριβούς δήλωσης.
- 16) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 1/1/2005 – 31/12/2005, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος συνολικού ποσού **7.224,12 €**, λόγω ανακριβούς δήλωσης.
- 17) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 1/1/2006 – 31/12/2006, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος συνολικού ποσού **32.221,05 €**, λόγω ανακριβούς δήλωσης.
- 18) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 1/1/2007 – 31/12/2007, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος συνολικού ποσού **19.786,51 €**, λόγω ανακριβούς δήλωσης.

- 19) Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 – 31/12/2011, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προέκυψε διαφορά στο πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ύψους 107.677,50 € και ποσό για καταβολή 0,00 €.

Κατόπιν της με αρ./2013 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διενεργήθηκε έλεγχος στη (Δ.Ε.Υ.Α.) για τις χρήσεις 2000-2011. Η ελεγχόμενη Δημοτική επιχείρηση δεν προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία στον έλεγχο με αποτέλεσμα να κριθούν τα βιβλία αυτής ανακριβή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ.186/92 και ο έλεγχος να προβεί στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30, 32 του Ν. 2238/1994 και του άρθρου 48 του Ν.2859/2000. Περαιτέρω διαπιστώθηκε ανακρίβεια στις δηλώσεις παρακρατούμενων φόρων, μη υποβολή δηλώσεων τελών χαρτοσήμου και μη υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών – προμηθευτών, με αποτέλεσμα τον καταλογισμό των ανωτέρω πράξεων.

Η, ως καθολική διάδοχος της με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Το δικαίωμα του Δημοσίου για την έκδοση πράξεων καταλογισμού φόρου έχει παραγραφεί για τις χρήσεις έως 2006.
- Πλημμελώς δεν προσδιορίστηκαν αυτοτελώς τα ακαθάριστα έσοδα στο Φ.Π.Α. αλλά ο προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων στο Φ.Π.Α. στηρίχθηκε στα δεδομένα του ελέγχου στη φορολογία εισοδήματος.
- Μη επιτρεπτός ο τεκμαρτός προσδιορισμός του φόρου διότι παραβιάζει την υπερέχουσα του εθνικού δικαίου κοινοτική νομοθεσία και ειδικότερα την 6^η οδηγία για το Φ.Π.Α..

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παράγραφος 1 του Ν.2238/1994 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 στο άρθρο 72§11 Ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66) ορίζεται ότι: «11. 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, αναφορικά με τις χρήσεις 2005 και 2006, η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής προστίμου, τελών ή εισφορών παρατάθηκε με διαδοχικούς νόμους και συγκεκριμένα, σύμφωνα με το άρθρο 12 παρ. 7 του Ν. 3888/2010, η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012, ενώ, σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 1 Ν.4098/2012, η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2012, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν.4203/2013 οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων που λήγουν στις 31.12.2013 παρατείνονται κατά δύο έτη από τη λήξη τους (ήτοι μέχρι 31-12-2015) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί εντολές ελέγχου μέχρι τις 31.12.2013 και συγκεκριμένα 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. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και

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 το άρθρο 72 παρ. 3 (πρώην άρθρο 66) του Ν.4174/2013, ως έναρξη του ελέγχου 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 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.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο χρόνος παραγραφής για την υπό κρίση υπόθεση δεν είχε εκπνεύσει κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, δεδομένου ότι ο έλεγχος διενεργήθηκε δυνάμει των με αριθμ./2013. Επομένως, νόμιμα και εντός του χρονικού πλαισίου της παραγραφής ενήργησε η φορολογική αρχή και ως εκ τούτου, η ένσταση παραγραφής του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμη.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο, επομένως οποιοσδήποτε σχετικός ισχυρισμός αλυσitelώς προβάλλεται.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 48 παρ. 3 του Ν. 2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/2000) ορίζεται ότι: *«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, β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος».*

Επειδή, σύμφωνα με τις ΠΟΛ 1037/2005 και 1072/2011, οι οποίες αφορούν στον έλεγχο εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων επιτηδευματιών, ορίζεται ότι, για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων στη φορολογία Φ.Π.Α., λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη αυτά που προσδιορίζονται από τον έλεγχο για τη φορολογία εισοδήματος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του κεφαλαίου Β της ΠΟΛ 1088/2008 ορίζεται ότι: *« Η τυχόν διαφορά ακαθάριστων εσόδων που προκύπτει σε ελεγχόμενη χρήση από επαναπροσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων λόγω ανακρίβειας των βιβλίων και στοιχείων, επιμερίζεται σε κάθε περίπτωση κατ' αναλογία της συμμετοχής των εφαρμοζόμενων συντελεστών Φ.Π.Α. στα δηλούμενα φορολογητέα και απαλλασσόμενα χωρίς δικαίωμα ακαθάριστα έσοδα.....»*

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία, έχει κριθεί ότι για την πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ απαιτείται ιδιαίτερος έλεγχος και σύνταξη ιδιαίτερης και αυτοτελούς έκθεσης ελέγχου, η παράλειψη

της οποίας συνιστά παράβαση ουσιώδους τύπου για την πράξη προσδιορισμού. Προκειμένου να προσδιοριστούν τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων που υπόκεινται σε φόρο προστιθέμενης αξίας, διενεργείται αυτοτελής έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης και συντάσσεται ιδιαίτερη αυτοτελής έκθεση, λαμβάνοντας υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές δαπάνες, τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν, χωρίς πάντως να αποκλείεται να συμπέσουν οι διαπιστώσεις του ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α..(ΣΤΕ426/2013, 1514/2013)

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, συντάχθηκε η από 10/05/2016 έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. Ν. 2859/2000 της Δ.Ο.Υ., όπου στην έκθεση αυτή αναφέρονται τα δεδομένα που ελήφθησαν υπόψη προκειμένου να προσδιορισθούν οι εισροές και οι εκροές της ελεγχόμενης επιχείρησης, ο φόρος εισροών και ο φόρος εκροών, αναγράφεται το ποσοστό προσαύξησης των εκροών της ελεγχόμενης επιχείρησης αναλυτικά και ανά συντελεστή Φ.Π.Α. και συνακόλουθα ο φόρος εκροών που προκύπτει μετά την προσαύξηση των εκροών. Επιπρόσθετα, περιγράφονται αναλυτικά οι λόγοι για τους οποίους τα βιβλία κρίθηκαν ανακριβή, ακολούθως αναγράφονται τα δεδομένα του ελέγχου στη φορολογία εισοδήματος και τελικώς προσδιορίζονται αυτοτελώς για τη φορολογία Φ.Π.Α. οι προσαυξημένες εκροές και ο αναλογών φόρος εκροών. Ορθά δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση ο φόρος που εξέπεσε η προσφεύγουσα δημοτική επιχείρηση με την εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α., καθόσον οι δαπάνες που αυτή εμφάνιζε δεν καλύπτονταν από παραστατικά του Κ.Β.Σ., διότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 §1 περ.β' του Ν.2859/00, δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών μπορεί να ασκηθεί εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίον επιβαρύνθηκαν.

Επειδή, στις πρόσφατες αποφάσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣΤΕ 4605/2013, 1165 και 1171/2009), έχει κριθεί ότι το σύστημα εξωλογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος, στο μέτρο που συνοδεύεται από επαρκείς εγγυήσεις προστασίας του φορολογουμένου, δεν αντίκειται στις διατάξεις του άρθρου 6 της ΕΣΔΑ, και ότι ούτε ο εξωλογιστικός προσδιορισμός ούτε η προσαύξηση του συντελεστή καθαρού κέρδους αποτελούν κυρώσεις, καθώς αποσκοπούν στην εξεύρεση του πραγματικού εισοδήματος και της αντίστοιχης φοροδοτικής ικανότητας των επιχειρήσεων, για τις οποίες λόγω της μη τήρησης βιβλίων προκύπτει αδυναμία ασφαλούς προσδιορισμού του εισοδήματος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 10/6/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου
ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, ως
καθολικής διαδόχου της ΑΦΜ

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την
παρούσα απόφαση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):**

Κ.Β.Σ.

α) Μη υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών προμηθευτών, κατά παράβαση των
διατάξεων των άρθρων 2§1 και 20§1, 3 του π.δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) που επισύρουν τις κυρώσεις των
διατάξεων του άρθρου 7 παρ. 3 περ.ζ' του Ν.4337/2015, σε συνδυασμό με τις προϊσχύουσες
κυρώσεις που προβλέπονταν από το καταργηθέν άρθρο 5 του Ν.2523/97.

Ποσό καταλογισμού **900,00 €**

β) Μη διαφύλαξη των τηρούμενων φορολογικών βιβλίων, κατά παράβαση των διατάξεων των
άρθρων 2§1, 4§2, 7, 17, 21 του π.δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.) που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων
του άρθρου 7 παρ. 3 περ.ζ' του Ν.4337/2015, σε συνδυασμό με τις προϊσχύουσες κυρώσεις που
προβλέπονταν από το καταργηθέν άρθρο 5 παρ. 8 περ. θ' του Ν.2523/97.

Ποσό καταλογισμού **1.200,00 €**

Φόρος αμοιβών Δ.Σ. – τρίτων

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2010 – 31/12/2010

Διαφορά φόρου	1.197,20
Πρόσθετος φόρος	1.436,64
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.633,84

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2011 – 31/12/2011

Διαφορά φόρου	129,85
Πρόσθετος φόρος	155,82
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	285,67

Φόρος εργολάβων - εργοληπτών

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2008 – 31/12/2008

Φορολογητέα αξία	36.015,04
Οφειλόμενος φόρος 3%	1.080,45
Πρόσθετος φόρος	1.296,54
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.376,99

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2009 – 31/12/2009

Φορολογητέα αξία	7.957,70
Οφειλόμενος φόρος 1%	79,57
Πρόσθετος φόρος	95,48
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	175,05

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2010 – 31/12/2010

Φορολογητέα αξία	6.861,05
Οφειλόμενος φόρος 1%	68,61
Πρόσθετος φόρος	82,33
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	150,94

Φόρος ελεύθερων επαγγελματιών**Διαχειριστική περίοδος 1/1/2008 – 31/12/2008**

Φορολογητέα αξία	3.275,00
Παρακρατηθείς φόρος	655,00
Πρόσθετος φόρος	786,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.441,00

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2010 – 31/12/2010

Φορολογητέα αξία	2.479,34
------------------	----------

Παρακρατηθείς φόρος	495,87
Πρόσθετος φόρος	595,04
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.090,91

Φόρος τελών χαρτοσήμου

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2005 – 31/12/2005

Αξία υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου	1.676,03
Τέλη χαρτοσήμου	50,28
ΟΓΑ Χαρτοσήμου	10,06
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου	60,34
Εισφορά ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη	12,07
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	132,75

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2006 – 31/12/2006

Αξία υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου	3.750,26
Τέλη χαρτοσήμου	112,51
ΟΓΑ Χαρτοσήμου	22,50
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου	135,01
Εισφορά ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη	27,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	297,02

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2007 – 31/12/2007

Αξία υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου	14.330,00
------------------------------------	-----------

Τέλη χαρτοσήμου	429,90
ΟΓΑ Χαρτοσήμου	85,98
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου	515,88
Εισφορά ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη	103,18
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.134,94

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2008 – 31/12/2008

Αξία υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου	9.392,46
Τέλη χαρτοσήμου	281,77
ΟΓΑ Χαρτοσήμου	56,35
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου	338,12
Εισφορά ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη	67,62
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	743,86

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2009 – 31/12/2009

Αξία υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου	14.314,78
Τέλη χαρτοσήμου	429,44
ΟΓΑ Χαρτοσήμου	85,89
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου	515,33
Εισφορά ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη	103,07
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.133,73

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2010 – 31/12/2010

Αξία υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου	22.592,85
------------------------------------	-----------

Τέλη χαρτοσήμου	677,79
ΟΓΑ Χαρτοσήμου	135,56
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου	813,35
Εισφορά ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη	162,67
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.789,37

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2011 – 31/12/2011

Αξία υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου	23.001,44
Τέλη χαρτοσήμου	690,04
ΟΓΑ Χαρτοσήμου	138,01
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου	828,05
Εισφορά ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη	165,61
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.821,71

Φ.Π.Α.

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2005 – 31/12/2005

Διαφορά φόρου	3.283,69
Πρόσθετος φόρος	3.940,43
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	7.224,12

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2006 – 31/12/2006

Διαφορά φόρου	14.645,93
Πρόσθετος φόρος	17.575,12
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	32.221,05

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2007 – 31/12/2007

Διαφορά φόρου	8.993,87
Πρόσθετος φόρος	10.792,64
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	19.786,51

Διαχειριστική περίοδος 1/1/2011 – 31/12/2011

Διαφορά πιστωτικού υπολοίπου	-107.677,50
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

α.α.

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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).