



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**

**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**

Καλλιθέα

27/07/2016

**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Αριθμός απόφασης: 2709

**ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ταχ. Δ/ση:** Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας :** 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604540

### **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 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».

γ.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».

δ.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 αριθ.Δ.Ε.Δ.12895 ΕΞ 2014/9-4-2014 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975 ).

**4.**Την από 01/04/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας ..... με ΑΦΜ .....,κατά της με αριθ..../29-02-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ....., που εκδόθηκε κατόπιν ελέγχου (επανάληψη διαδικασίας), ύστερα από την απόφαση

...../2014 του Διοικητικού Εφετείου ....., με την οποία ακυρώθηκε ως νομικά πλημμελή το υπ αριθμ...../20-10-2009 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσης 1/1 – 31/12/2001, του προϊστάμενου .....

**5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.**

#### Ιστορικό

Στην ελεγχόμενη είχε διενεργηθεί τακτικός έλεγχος εισοδήματος από το .... και είχε εκδοθεί το αρ. .../20-10-2009 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσης 1/1 – 31/12/2001.

Η προσφεύγουσα στο παραπάνω φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος άσκησε την αρ. ..../21-12-2009 προσφυγή που εκδικάστηκε από το Διοικητικό Εφετείο Αθηνών, το οποίο με την απόφαση του αρ. ../2014 ακύρωσε το αρ. ..../20-10-2009 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσης 1/1 – 31/12/2001, ως νομικά πλημμελή διότι δεν τηρήθηκε ο επιβαλλόμενος από το νόμο ως στοιχείο του κύρους της πράξης ουσιώδης τύπος, η προηγούμενη δηλαδή επίδοση σημειώματος, στην ελεγχόμενη, με κλήση προς παροχή εξηγήσεων, προκειμένου να αντικρούσει τις διαπιστώσεις του ελέγχου όπως προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 20 παρ. 2 του Συντάγματος και 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

#### **1. Παραγραφή της αξίωσης του Ελληνικού Δημοσίου για την καταβολή του φόρου εισοδήματος**

<<.....

Ως εκ τούτου και δεδομένου ότι το προσβαλλόμενο οριστικό φύλλο ελέγχου αφορά τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2001 με χρόνο έναρξης της παραγραφής την 01.01.2003, παρατηρείται ότι κατά τον χρόνο έκδοσης και επίδοσής του, ήτοι την 26.10.2009, είχε παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για την έκδοση αυτού και καταλογισμό σε βάρος της εταιρείας μας του ένδικου φόρου, καθόσον κατά το ως άνω χρονικό σημείο, δηλαδή την 26.10.2009, είχε συμπληρωθεί ο οριζόμενος από την ως άνω διάταξη, πενταετής χρόνος παραγραφής, ο οποίος είχε ήδη συμπληρωθεί στις 31.12.2007.

#### **2. Έλλειψη αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης.**

#### **3. Εσφαλμένος προσδιορισμός φόρου**

Η προσθήκη με τον επιδοθέν οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος στα εκ των νομίμως τηρουμένων βιβλίων και στοιχείων της εταιρείας μας κατά την ένδικη διαχειριστική περίοδο (1/1-31/12/2001) του ποσού των 911.427.426 δρχ. ως δήθεν εσόδου μας, για το οποίο δεν εκδώσαμε αντίστοιχο τιμολόγιο προς την εταιρεία ..... γεγονός

που δεν διαπιστώθηκε κατά τον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων μας, αλλά όπως αναφέρουν τα ελεγκτικά όργανα από τον έλεγχο των βιβλίων της ..... είναι αυθαίρετη, παράνομη και αναιτιολόγητη, καθόσον ουδέποτε αποφύγαμε την έκδοση τιμολογίου που μας καταμαρτυρούν τα ελεγκτικά όργανα, αφού το ποσό αυτό, αν πράγματι βρέθηκε εγγεγραμμένο στα βιβλία της ..... είχε γραφτεί προφανώς για δικούς της λόγους και όχι ότι το είχαμε πράγματι εισπράξει ή ότι οφείλαμε να το εισπράξουμε, δεδομένου άλλωστε ότι δεν υπάρχει πιστοποίηση τέτοιου ποσού, γεγονός που όφειλαν τα ελεγκτικά όργανα να ερευνήσουν.

Επί της από 01/04/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας ..... με 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:

**Επειδή,** σύμφωνα με τις διατάξεις:

**Του Άρθρου 11 Ν. 3513/2006**

Οι προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31-12-2006 και 31-12-2007 μετά τις οποίες παραγράφεται το Δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών παρατείνονται μέχρι 31-12-2008.

**Του Άρθρου 29 Ν. 3697/2008**

Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31-12-2008, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών παρατείνεται μέχρι 31-12-2009.

**Του Άρθρου 10 Ν. 3790/2009**

Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31-12-2009, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών παρατείνεται μέχρι 30-6-2010.

**Του Άρθρου 82 Ν. 3842/2010**

Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30-6-2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών παρατείνεται μέχρι 31-12-2010.

#### **Του Άρθρου 12 παρ. 7 Ν. 3888/2010**

Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31-12-2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών παρατείνεται μέχρι 31-12-2011.

#### **Του Άρθρου 18 παρ. 2 Ν. 4002/2011**

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.

#### **Του Άρθρου 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.

#### **Του Άρθρου 37 παρ. 5 Ν. 4141/2013**

Από τις ανεξέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31-1-2013 και μετά.

#### **Του Άρθρου 36 παρ. 3 κατ Άρθρο 66 παρ. 11 Ν.4174/2013**

"Εξαιρετικά πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να εκδοθεί εντός είκοσι (20) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης".

"Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων προΐσχύουσες 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 παρ. 3 του Άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής."

### **Του Άρθρου 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:

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 τις διατάξεις των παραγράφων 7 και 11 του άρθρου 72 (πρώην άρθρο 66 ) του ν.4174/2013,όπως αναριθμήθηκε με το άρθρο 8 του Ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015).

7. Σε περίπτωση ακύρωσης με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, για τυπικούς λόγους ή λόγω νομικής πλημείλειας, οποιασδήποτε πράξης καταλογισμού, η Φορολογική Διοίκηση, σε συμμόρφωση με τη δικαστική απόφαση, εκδίδει, από το χρόνο ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας τις προβλεπόμενες από αυτόν πράξεις προσδιορισμού του φόρου, ανεξαρτήτως του χρόνου έκδοσης της δικαστικής απόφασης.

11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προΐσχύουσες 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

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ν.4174/2013:

1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

.....

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) .....

β) .....

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης, επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.

**Επειδή**, η ακύρωση της πράξης από το Διοικητικό Εφετείο Αθηνών με την αμετάκλητη απόφαση ..... /2014, έγινε λόγω νομικής πλημμέλειας, χωρίς να εξεταστεί η ουσία και τα πραγματικά περιστατικά της υπόθεσης.

**Επειδή**, τόσο από τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ 3 δ Ν 2238/94 όσο και από τις νέες διατάξεις του ΚΦΔ (Ν 4174/2014 άρθρα 36 παρ 2γ και 72 παρ 7 ) προβλέπεται, σε περίπτωση ακύρωσης πράξεων λόγω νομικής πλημμέλειας, η έκδοση πράξεων σε συμμόρφωση με τη δικαστική απόφαση.

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ, όπως αυτές καταγράφονται στην από Έκθεση Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της ενδικοφανούς προσφυγής με αριθ.... της εταιρείας ..... με ΑΦΜ .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα εισήγηση :**

**ΧΡΗΣΗ 2001 ΕΙΣΟΔΗΜΑ:** Συνολικό ποσό 626.102,21 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

**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).