



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3
Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 529
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 14/06/2016

Αριθμός απόφασης: 2164

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. Του άρθρου 66 § 10 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως το άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του Ν 4337/2015.
- γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- ε. 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.
- στ. 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. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την υπ' αριθμ. απόφαση του Μονομελούς Τμήματος Διοικητικού Πρωτοδικείου, επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμ. καταχώρησης προσφυγής, του υπ' αριθμ. δικογράφου πρόσθετων λόγων και του με αριθμ. πρωτ. αιτήματος διοικητικής επίλυσης της διαφοράς της εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ., με έδρα τη, κατά των υπ' αριθμ. :

- α) Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
υπερδωδεκάμηνης χρήσης 17/8/1999 – 31/12/2000,
β) Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2001 – 31/12/2001,
γ) Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2002 – 31/12/2002 και
δ) Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003 – 31/12/2003
και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. πρωτ. πρόσκληση της Δ.Ο.Υ. που
επιδόθηκε στα γραφεία της Δ.Ο.Υ. στο, στις
κατόπιν εξουσιοδότησης του από τον διαχειριστή της εταιρείας κ.
.....

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμ. καταχώρησης
προσφυγής, του υπ' αριθμ. δικόγραφου πρόσθετων λόγων και του με αριθμ.
πρωτ. αιτήματος διοικητικής επίλυσης της διαφοράς της εταιρείας με την
επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και την
μελέτη των επικαλούμενων λόγων της προσφυγής, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής
και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, επαγόμεστε τα
ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ. Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
..... καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας για την
υπερδωδεκάμηνη χρήση 17/8/1999 – 31/12/2000, φόρος ποσού 144.201.124,00 δρχ. πλέον
432.603.372,00 δρχ. (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του
Ν.2859/2000 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

Η διαφορά φόρου (Φ.Π.Α.) προέκυψε από τον επαναπροσδιορισμό κατά τον έλεγχο των
φορολογητέων εκροών και του αναλογούντος φόρου δεδομένου ότι τα τηρούμενα βιβλία και
στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας για τη χρήση 2000 κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή
καθώς επίσης και από τη μη αναγνώριση των δηλωθέντων με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ
φορολογητέων εισροών και του αναλογούντως φόρου αυτών, διότι δεν προσκομίστηκαν τα
φορολογικά στοιχεία αυτών.

2) Με την υπ' αριθμ. Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
..... καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας για την διαχειριστική
περίοδο 01/01/2001 – 31/12/2001, φόρος ποσού 53.519.768,00 δρχ. πλέον 160.559.304,00 δρχ.
(πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Ν.2859/2000 και των
άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

Η διαφορά φόρου (Φ.Π.Α.) προέκυψε από τον προσδιορισμό κατά τον έλεγχο των φορολογητέων
εκροών και του αναλογούντος φόρου δεδομένου ότι τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της
προσφεύγουσας εταιρείας για τη χρήση 2001 κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή.

3) Με την υπ' αριθμ. Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α του Προϊσταμένου της
Δ.Ο.Υ. καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας για την

διαχειριστική περίοδο 01/01/2002 – 31/12/2002, φόρος ποσού 5.008,86 € πλέον 15.026,58 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Ν.2859/2000 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

Η διαφορά φόρου (Φ.Π.Α.) προέκυψε από τον επαναπροσδιορισμό κατά τον έλεγχο των φορολογητέων εκροών και του αναλογούντος φόρου δεδομένου ότι τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας για τη χρήση 2002 κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή και από τη μη αναγνώριση των δηλωθέντων με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ φορολογητέων εισροών και του αναλογούντως φόρου αυτών, διότι δεν προσκομίστηκαν τα φορολογικά στοιχεία αυτών.

4) Με την υπ' αριθμ. Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2003 – 31/12/2003, φόρος ποσού 14.008,90 € πλέον 42.024,27 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικό ποσό 56.033,17 € σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Ν.2859/2000 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

Η διαφορά φόρου (Φ.Π.Α.) προέκυψε από τον προσδιορισμό κατά τον έλεγχο των φορολογητέων εκροών και του αναλογούντος φόρου δεδομένου ότι τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας για τη χρήση 2003 κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. βάσει των διαπιστώσεων και του πορίσματος του διενεργηθέντος ελέγχου σύμφωνα με την από έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. άρθρ. 48 ν.2859/00 (πρώην άρθρου 38 ν.1642/86) της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμ. πρωτ. Δελτίο Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Σύμφωνα με το ως άνω Δ.Π., από τακτικό έλεγχο που πραγματοποιήθηκε στην επιχείρηση «.....», ΑΦΜ, αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε ότι ο διαχειριστής της, στην ίδια διεύθυνση (.....), ήταν διαχειριστής και σε δύο άλλες επιχειρήσεις, με τις οποίες είχε συναλλαγές και οι οποίες δεν υπέβαλαν δηλώσεις Φ.Π.Α., η μία εκ των οποίων είναι η προσφεύγουσα εταιρεία.

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

- Μη νόμιμη επίδοση της πρόσκλησης των άρθρων 66 ν.2238/94, 36 παρ.1 ΠΔ 186/92 και 48 ν.2859/2000, για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων.
- Η επικαλούμενη από το Ελληνικό Δημόσιο πρόσκληση πάσχει από ακυρότητα, λόγω της ασαφούς διατύπωσης και της πλήρους αοριστίας της.
- Έλλειψη ακρόασης : Δεν τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπει η υπ'αριθμ. 1042042/1398/ΔΕ-ΑΠΟΛ1074/9-4-08 απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών περί ακρόασης επιτηδευματιών πριν την έκδοση σε βάρος τους απόφασης επιβολής προστίμου για παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. Μη σύνταξη και νόμιμη κοινοποίηση ειδικού σημειώματος περαίωσης.
Εάν η φορολογική αρχή είχε τηρήσει τη νόμιμη διαδικασία, θα είχε προσκομίσει τα βιβλία και παραστατικά.
- Επί των ελεγκτικών επαληθεύσεων το Ελληνικό Δημόσιο, δεν τήρησε τη νόμιμη διαδικασία και δεν επέδειξε επιμέλεια, θεώρησε ότι οι ελεγκτικές επαληθεύσεις είναι αδύνατες λόγω μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων με αποτέλεσμα να προκύψουν εξωπραγματικά κονδύλια.

- Νομική πλημμέλεια των προσβαλλόμενων πράξεων, διότι δεν συντάχθηκε ιδιαίτερη έκθεση ελέγχου. Δεν αρκεί δηλαδή ο έλεγχος, οι διαπιστώσεις και ο προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων που έγιναν στη φορολογία εισοδήματος.
- Παραγραφή : Το δικαίωμα του Δημοσίου για έλεγχο των χρήσεων 2000, 2001, 2002 και 2003, έληξε μάλιστα μετά από παράταση την 31/12/2009.

Επιπλέον με το υπ' αριθμ.δικογράφο πρόσθετων λόγων που κατέθεσε στο Διοικητικό Πρωτοδικείο, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι :

- Όπως εξέθεσε στην υπ' αριθμ. πρωτ. αίτηση διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, η εταιρεία ήταν σε θέση τελικώς να προσκομίσει τα βιβλία και στοιχεία αυτής, μετά την ανεύρεση τους, προκειμένου να τα λάβει υπόψη του ο έλεγχος, καθόσον κατά το χρόνο της επίδοσης των προγενέστερων προσκλήσεων για προσκόμιση τους, ο Διαχειριστής της Εταιρίας και υπεύθυνος για τη φύλαξη τους,, απουσίαζε επί μακρόν για σοβαρούς προσωπικούς του λόγους και δεν τα προσκόμισε εμπροθέσμως για λόγους ανωτέρας βίας. Κατά συνέπεια κατά το χρόνο διοικητικής επίλυσης της διαφοράς η φορολογική αρχή, ακόμη και αν είχε ολοκληρωθεί η σχετική έκθεση ελέγχου, με δεδομένο ότι οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις δεν είχαν καταστεί ακόμη οριστικές, εδύνατο να διενεργήσει έλεγχο λαμβάνοντας υπόψη τα δεδομένα των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων για τον λογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων σύμφωνα με τις γενικές αρχές που διέπουν τη δράση της Διοίκησης, ήτοι τις αρχές της χρηστής διοίκησης, της αναλογικότητας και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικούμενου – φορολογουμένου.
- Ως προς το Φ.Π.Α. : Είναι αναμφισβήτητο ότι ως προς την πρώτη υπερδωδεκάμηνη χρήση 17-8-1999 έως 31-12-2000, όπου ζητήθηκε από την προσφεύγουσα επιστροφή ΦΠΑ ποσού 62.016.687 δρχ. και επιστράφηκε από το Δημόσιο το 100%, ήτοι ποσό 62.016.687 δρχ. και συγκεκριμένα το 90% ήτοι 55.815.019 δρχ. και το υπόλοιπο 10% ήτοι 6.201.668 δρχ, την 18-7-2001, μετά από προσωρινό έλεγχο ΦΠΑ στα βιβλία της εταιρίας (ΑΦΕΚ), η εταιρία έθεσε υπόψη του ελέγχου το σύνολο των παραστατικών και στοιχείων που αφορούσαν τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις, καθώς και τα βιβλία της προκειμένου να γίνει προσωρινός έλεγχος και να ακολουθήσει η επιστροφή. Ο παρών έλεγχος, δεν έλαβε ουδόλως υπόψη του, ως όφειλε, τα οικονομικά αποτελέσματα της εταιρίας όπως απεικονίστηκαν στην έκθεση προσωρινού ελέγχου ΦΠΑ και οδηγήθηκε σε εξωλογιστικό προσδιορισμό αποτελεσμάτων αγνοώντας προηγούμενες δικές του κρίσεις και συμπεράσματα. Από την άλλη ο, έλεγχος προβαίνει σε καταλογισμό των ποσών που η εταιρία έλαβε από επιστροφές ΦΠΑ πλέον των νομίμων προσαυξήσεων. Παραβλέπει ότι επί της ουσίας οι συναλλαγές υπήρξαν πραγματικές και ότι για τέτοιας φύσεως συναλλαγές - ενδοκοινοτικές παραδόσεις – ο νομοθέτης προέβλεψε την απαλλαγή από το ΦΠΑ. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της επικαλείται την ΠΟΛ.1073/2004 (άρθρο 3) κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 34 του Ν.2859/2000 (Κ.Φ.Γ.Α), αναφορικά με την επιστροφή ΦΠΑ που αφορά ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.
- Εκ των κρινόμενων υποθέσεων επηρεάζεται άμεσα η ζωή και προσωπικότητα ανθρώπων που για όσο χρονικό διάστημα εμπλέκονταν με διαχειριστικές πράξεις της εταιρίας, τηρούσαν κατά γράμμα τις φορολογικές υποχρεώσεις που βάρυναν την επιχείρηση, αλλά μετά την ανάληψη της διαχείρισης από τον τελευταίο διαχειριστή κ., δεν είχαν λόγο στη διαχείριση, ούτε ευθύνονται για την παράλειψη του τελευταίου να προσκομίσει εμπροθέσμως στην αρμόδια Δ.Ο.Υ τα ζητηθέντα βιβλία και στοιχεία της εταιρίας.

Σύντομο ιστορικό - ισχύον νομοθετικό πλαίσιο

Με βάση τον τακτικό έλεγχο που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία από τη Δ.Ο.Υ. για τις διαχειριστικές περιόδους 17/8/1999 – 31/12/2000, 01/01/2001 –

31/12/2001, 01/01/2002 – 31/12/2002 και 01/01/2003 – 31/12/2003 εκδόθηκαν αντίστοιχα οι υπ' αριθμ., και Πράξεις Προσδιορισμού Φ.Π.Α του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
Η κοινοποίηση των ανωτέρω πράξεων έγινε την

Κατά των ως άνω πράξεων, η προσφεύγουσα εταιρεία κατέθεσε το υπ' αριθμ. πρωτ. αίτημα περί διοικητικής επίλυσης και την υπ' αριθμ. προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Εν συνεχεία, η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε το με αριθμ. καταχώρησης δικόγραφο πρόσθετων λόγων ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου, το οποίο επιδόθηκε στη Δ.Ο.Υ. στις

Επί της ως άνω προσφυγής, το Μονομελές Τμήμα Διοικητικού Πρωτοδικείου εξέδωσε την υπ' αριθ. απόφαση σύμφωνα με την οποία «Αναπέμπει την υπόθεση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. προκειμένου να τηρηθεί η σχετική διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.»

Η Δ.Ο.Υ., κοινοποίησε με συστημένη επιστολή στην έδρα της εταιρείας την υπ' αριθμ. πρωτ. πρόσκληση προκειμένου, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών προσέλθει στα γραφεία της Υπηρεσίας για την αποδοχή των διοικητικών πράξεων που εκδόθηκαν σε βάρος της και για τις οποίες εκδόθηκε η υπ' αριθμ. απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Η εν λόγω συστημένη επιστολή επεστράφη στις με την ένδειξη «Άγνωστος».
Εν συνεχεία, εκδόθηκε η με αριθμ. πρωτ. πρόσκληση και επιδόθηκε την στο, στις κατόπιν εξουσιοδότησής του από τον διαχειριστή της εταιρείας κ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση και η προαναφερόμενη Δ.Ο.Υ., διαβίβασε τον σχετικό φάκελο στην υπηρεσία μας με το αριθμ. πρωτ. (αριθμ. πρωτ. της Υπηρεσίας μας) έγγραφο, για τις δικές μας ενέργειες, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 72§10 του ν. 4174/2013, (όπως το άρθρο 72 αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του Ν 4337/2015)

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 παρ. 10 του Ν. 4174/2013 (το άρθρο 72 αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του Ν 4337/2015), ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση έκδοσης απόφασης διοικητικού δικαστηρίου με την οποία κηρύσσεται απαράδεκτη η συζήτηση ενδίκου βοηθήματος ή μέσου και αναπέμπεται η υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση για να τηρηθεί η διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, το αίτημα για διοικητική επίλυση εξετάζεται από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδεχθεί την προσβαλλόμενη πράξη εντός αποκλειστικής προθεσμίας πέντε ημερών από την κοινοποίηση σε αυτόν της δικαστικής απόφασης ή σχετικής πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης».

Επειδή, τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 72§10 του Ν. 4174/2013, καθόσον σε εκτέλεση της υπ' αριθμ. απόφασης του ... Μονομελούς Τμήματος Διοικητικού Πρωτοδικείου η αρμόδια Δ.Ο.Υ., επέδωσε στο, στις κατόπιν εξουσιοδότησής του από τον διαχειριστή της εταιρείας κ., την με αριθμ. πρωτ. πρόσκληση, σύμφωνα με

την οποία καλείται εντός πέντε (5) ημερών από την επόμενη της κοινοποίησης της εν λόγω πρόσκλησης, όπως προσέλθει στην Δ.Ο.Υ. για την αποδοχή μεταξύ άλλων επί των διοικητικών πράξεων που εκδόθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας και για τις οποίες εκδόθηκε η υπ' αριθμ. απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν αποδέχτηκε την ως άνω πρόσκληση για αποδοχή των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 57§§1 και 2 περ. α' του ν.2859/2000 :

«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.

2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής».

Επειδή η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών για τις χρήσεις 2000, 2001, 2002 και 2003 για την οποία η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι έχει υποπέσει σε παραγραφή, παρατάθηκε ως ακολούθως:

- μέχρι την 31/12/2008, με τις διατάξεις του άρθρου 11 του ν.3513/2006,
- μέχρι την 31/12/2009, με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν. 3697/2008,
- μέχρι την 30/06/2010, με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 3790/2009,
- μέχρι την 31/12/2010, με τις διατάξεις του άρθρου 82 του ν. 3842/2010.

Επειδή εν προκειμένω, οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν την 31/08/2010 και κοινοποιήθηκαν την 06/09/2010, ήτοι **εντός της προβλεπόμενης βάσει των ανωτέρω διατάξεων νόμου προθεσμίας του δικαιώματος του δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση αυτών.**

Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί παραγραφής απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 32§1 περ. β' του ν.2859/2000 :

«1. Το Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν».

Επειδή, στην από έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. άρθρ. 48 ν.2859/00 (πρώην άρθρ. 38 ν.1642/86) της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ., στο κεφάλαιο «ΤΗΡΗΘΕΝΤΑ ΒΙΒΛΙΑ – ΣΤΟΙΧΕΙΑ» (σελ.3), αναφέρεται ότι :

«Η επιχείρηση για τις ανάγκες της τηρεί Γ' κατηγορίας Βιβλία. Επισυνάπτεται καρτέλα Θεωρήσεων Βιβλίων και στοιχείων, όπως εκτυπώθηκε από το σύστημα TAXIS.

Από τον παρόντα έλεγχο, επιδόθηκε στη σύνοικο σύζυγο του διαχειριστή
....., στην οικία τους, η υπ' αριθμ. 1^η
Πρόσκληση, των συνδυσασμένων άρθρων 66 Ν. 2238/94, 36§1 του ΠΔ 186/92 και 48 Ν.2859/00,
για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων εντός δέκα ημερών.
Επίσης την ίδια μέρα επιδόθηκαν η με αρ. πρωτ. Πρόκληση του άρθρου 4§1 του
Ν.3610/2007, καθώς και η με αρ. πρωτ. Πρόσκληση του άρθρου 84 του Ν.3842/2010,
όπως εντός δέκα ημερών από την επίδοση υποβληθούν αρχικές ή συμπληρωματικές δηλώσεις
Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ και λοιπών φορολογιών, με μείωση των προσαυξήσεων σύμφωνα
με τις ευεργετικές διατάξεις των παραπάνω νόμων.
Δεν υποβλήθηκαν δηλώσεις, αλλά ούτε και τα βιβλία και στοιχεία δεν προσκομίστηκαν εντός (10)
δέκα ημερών που έθεσε ο έλεγχος, ακόμη και μετά από παρέλευση ενός μήνα.
Μέχρι και σήμερα που συντάσσεται η παρούσα Έκθεση, αυτά δεν έχουν προσκομισθεί και ο
έλεγχος γίνεται χωρίς βιβλία και στοιχεία.».

Επειδή στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης που διαβιβάστηκε στην Υπηρεσία μας περιλαμβάνεται
φωτοαντίγραφο της υπ' αριθμ. 1^η Πρόσκλησης, στην οποία αναφέρεται ότι :
«Κατόπιν της υπ' αριθμ. εντολής τακτικού ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ.
..... και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 66 παρ.1 Ν. 2238/94, 48
Ν.2859/2000 «Φ.Π.Α.», 36§1 και 10 του ΠΔ 186/92 «Κ.Β.Σ.» σας καλούμε μέσα σε προθεσμία
δέκα (10) ημερών από της επομένης της κοινοποίησης της παρούσας, να θέσετε στη διάθεση της
ελεγκτού, υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ., τα τηρηθέντα βιβλία και
εκδοθέντα στοιχεία Κ.Β.Σ. και το σύνολο των παραστατικών με τα οποία καταχωρήσατε
φορολογικές εγγραφές στα βιβλία σας, καθώς και τα συνοδευτικά φορολογικά στοιχεία των
προμηθευτών σας κατά τις χρήσεις 2000 μέχρι και 2002. Σας επισημαίνουμε ότι η μη συμμόρφωσή
σας επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 4 και 5 Ν.2523/97 και
επιφέρει τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματός σας σύμφωνα με τις διατάξεις του
άρθρου 32 του ν.2238/94.
Με την παρούσα πρόσκληση σας παραδίδουμε και αντίγραφο της εντολής ελέγχου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν.2717/1999 :

«1. Οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας, κατά
περίπτωση, προσωπικώς στους ίδιους ή στους νόμιμους αντιπροσώπους ή στους εκπροσώπους
ή στους δικαστικούς πληρεξούσιους ή στους αντικλήτους τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις
ειδικότερες αντίστοιχες διατάξεις.

2. Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα, νοείται, ως κατοικία, η οικία, το διαμέρισμα και
γενικώς ο στεγασμένος χώρος που προορίζεται για διημέρευση και διανυκτέρευση, ενώ, ως χώρος
εργασίας, ο χώρος άσκησης της επαγγελματικής δραστηριότητας. Η τυχόν προσωρινή μη
χρησιμοποίηση των χώρων αυτών για το σκοπό που προορίζονται δεν ασκεί επιρροή.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 51§1 του ιδίου ως άνω νόμου :

«1. Αν τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 απουσιάζουν από την κατοικία
τους, το έγγραφο παραδίδεται στο σύζυγο ή σε οποιονδήποτε από τους συγγενείς ή σε μέλος του
προσωπικού, εφόσον τα πρόσωπα αυτά συνοικούν μαζί τους και, σε περίπτωση μη ανεύρεσης
κανενός από τα παραπάνω πρόσωπα, σε οποιονδήποτε από τους λοιπούς συνοίκους.»

Επειδή νομίμως βάσει των ανωτέρω διατάξεων των άρθρ. 50 και 51 του ν.2717/1999 επιδόθηκε η
με αριθμ. πρωτ. πρόσκληση για την προσκόμιση από την προσφεύγουσα στον έλεγχο

των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί μη νόμιμης επίδοσης αυτής απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρία με το δικόγραφο πρόσθετων λόγων ισχυρίζεται ότι ήταν τελικά σε θέση να προσκομίσει τα βιβλία και τα στοιχεία της, μετά την ανεύρεση τους, κατά το χρόνο διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, προκειμένου να λάβει υπόψη του ο έλεγχος τα δεδομένα αυτών για τον λογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων, ακόμη και αν είχε ολοκληρωθεί η σχετική έκθεση ελέγχου, καθόσον κατά τον χρόνο της επίδοσης των προγενέστερων προσκλήσεων για προσκόμιση τους, ο διαχειριστής της εταιρίας,, απουσίαζε επί μακρόν για σοβαρούς προσωπικούς του λόγους και δεν τα προσκόμισε εμπρόθεσμα για λόγους ανωτέρας βίας.

Επειδή ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί επίκλησης προσωπικών λόγων και λόγων ανωτέρας βίας απορρίπτεται ως αόριστος, αβάσιμος και αναπόδεικτος.

Σε κάθε δε περίπτωση, η επίκληση ανεύρεσης των ζητηθέντων βιβλίων και στοιχείων μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου, τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και την έκδοση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, δεν αίρει την καταλογισθείσα παράβαση της μη επίδειξης στον διενεργηθέντα έλεγχο των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων και του συνόλου των παραστατικών με τα οποία καταχωρήθηκαν οι φορολογικές εγγραφές στα βιβλία της προσφεύγουσας εταιρείας καθώς επίσης και τις κυρώσεις που αυτή επιφέρει επί του κύρους των βιβλίων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92, καθόσον κρίσιμος χρόνος για την κρίση του κύρους των βιβλίων και στοιχείων της ελεγχόμενης εταιρείας είναι ο χρόνος διενέργειας του ελέγχου και όχι το στάδιο της προσφυγής.

Επειδή, στις παραγρ. 1 & 3 του άρθρου 48 του Ν. 2859/00 περί 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.

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 ΔΟΥ 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 περιέρχονται 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 το άρθρο 5§§1 και 2 της ΠΟΛ. 1087/10.06.2005, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή της ΠΟΛ. 1037/01.03.2005 Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών:

«1. Με την παράγραφο 1 ορίζεται ότι οι λοιπές φορολογίες ελέγχονται συγχρόνως με τη φορολογία εισοδήματος. Συνεπώς, σε κάθε ελεγχόμενη χρήση ελέγχονται υποχρεωτικά συγχρόνως με τη φορολογία εισοδήματος και όλες εν γένει οι λοιπές φορολογίες του επιτηδευματία (Φ.Π.Α., παρακρατούμενοι φόροι κάθε είδους, χαρτόσημο, κλπ).

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 προβλέπεται ότι για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης στις λοιπές φορολογίες διενεργούνται οι επαληθεύσεις που κατά περίπτωση κρίνονται απαραίτητες και εφαρμόζονται οι οικείες ανά φορολογία διατάξεις. Επίσης προβλέπεται ότι **τα ακαθάριστα έσοδα ή οι αγορές που δηλώθηκαν ή προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία ή προσδιορίζονται από τον έλεγχο για τη φορολογία εισοδήματος, λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη για τον**

προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στις λοιπές φορολογίες. Συνεπώς, αν από τον έλεγχο φορολογίας εισοδήματος προσδιορισθούν μεγαλύτερα ποσά ακαθάριστων εσόδων ή αγορών σε σχέση με τα δηλωθέντα, τότε τα μεγαλύτερα αυτά ποσά ακαθάριστων εσόδων ή αγορών, κατά περίπτωση, λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη για τον προσδιορισμό των υποχρεώσεων του επιτηδευματία στις λοιπές φορολογίες.».

Επειδή, κατόπιν της με αριθμό εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ν. 2859/2000) και συντάχθηκε ιδιαίτερη έκθεση ελέγχου μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α., με ημερομηνία θεώρησης του ιδίου ως άνω Προϊσταμένου. Από την εν λόγω έκθεση προκύπτει ότι έχει διενεργηθεί αυτοτελής προσδιορισμός φορολογητέων εκροών και ακαθάριστων εσόδων Φ.Π.Α., ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί μη αυτοτελούς προσδιορισμού των ακαθάριστων εσόδων της, προβάλλεται αβάσιμα.

Επειδή εν προκειμένω ο έλεγχος για τις διαχειριστικές περιόδους 17/8/1999 – 31/12/2000, 01/01/2001 – 31/12/2001, 01/01/2002 – 31/12/2002 και 01/01/2003 – 31/12/2003 προέβη στον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και του αναλογούντος φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48§3 του ν. 2859/2000, λαμβάνοντας υπ'όψιν τα ακαθάριστα έσοδα όπως αυτά προσδιορίστηκαν στη φορολογία εισοδήματος καθώς επίσης και από λοιπά στοιχεία, ήτοι α) καταστάσεις προμηθευτών – πελατών που υπέβαλε η προσφεύγουσα όπως προέκυψαν από τη Γ.Γ.Π.Σ., β) καταστάσεις της Γ.Γ.Π.Σ. στις οποίες δηλώθηκε ως προμηθευτής από τρίτους και γ) εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. χρήσεων 1999-2000-2002 που υπεβλήθησαν στη Δ.Ο.Υ.

Επιπλέον, ο έλεγχος προέβη στη μη αναγνώριση των δηλωθέντων με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ φορολογητέων εισροών και του αναλογούντως φόρου αυτών για τις διαχειριστικές περιόδους 17/8/1999 – 31/12/2000 και 01/01/2002 – 31/12/2002, διότι δεν προσκομίστηκαν τα φορολογικά στοιχεία αυτών σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 32 του ν.2859/2000.

Επειδή επιπροσθέτως, ο έλεγχος έλαβε υπ'όψιν του ότι για τη χρήση 2001 η προσφεύγουσα εταιρεία δεν υπέβαλε Περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τον 11^ο και 12^ο μήνα και Εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ.

Επειδή ο έλεγχος που διενεργήθηκε σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. λόγω αιτήματος επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου 10% του Φ.Π.Α. για τη διαχειριστική περίοδο 17/8/1999 – 31/12/2000 ήταν προσωρινός και περιορίστηκε στην καταχώρηση των δεδομένων των στοιχείων εισροών και εκροών στο τηρούμενο βιβλίο με την επιφύλαξη του τακτικού ελέγχου και παντός νομίμου δικαιώματος του Δημοσίου.

Επειδή στον τακτικό έλεγχο που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. σύμφωνα με την από έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. άρθρ. 48 ν.2859/00 (πρώην άρθρου 38 ν.1642/86) της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. , η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκόμισε τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία αυτής, προκειμένου να ελεγχθούν α) οι απαλλασσόμενες εκροές με δικαίωμα έκπτωσης (ενδοκοινοτικές παραδόσεις) και β) η νομιμότητα των φορολογικών στοιχείων εισροών και το δικαίωμα έκπτωσης αυτών, όπως ορίζουν οι διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/200.

Επειδή ως προς τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας εταιρείας αναφορικά με τον τρόπο άσκησης των πράξεων διαχείρισης και εκπροσώπησης των προηγούμενων διαχειριστών της και, όσο είχαν αυτή την ιδιότητα, καθώς και των σχέσεων τους με την εταιρία μετά την αποχώρησή τους από την διαχείριση αυτής

και την ανάμιξη τους σε οτιδήποτε αφορούσε αυτή, αλυσιτελώς προβάλλονται, δεδομένου ότι αφορούν τις μεταξύ τους σχέσεις και δεν επηρεάζουν την εκπροσώπηση της εταιρίας ενώπιον της Διοίκησης.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από οικεία έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. άρθρ. 48 ν.2859/2000 (πρώην άρθρ. 38 ν.1642/86), κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμ. καταχώρησης προσφυγής, του υπ'αριθμ. δικόγραφου πρόσθετων λόγων και του με αριθμ. πρωτ. αιτήματος διοικητικής επίλυσης της διαφοράς της εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ., με έδρα τη και την αναπομπή της υπόθεσης για συζήτηση ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου – Τμήμα ..., σύμφωνα με την υπ' αριθμ. απόφασή του.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ α.α.

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ