



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: 2163

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. δικόγραφου 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) Φύλλου Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
..... οικον. έτους 2001 (υπερδωδεκάμηνη χρήση 17/8/1999 – 31/12/2000),
- β) Φύλλου Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
..... οικον. έτους 2002 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2001 – 31/12/2001),
- γ) Φύλλου Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
..... οικον. έτους 2003 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2002 – 31/12/2002) και
- δ) Φύλλου Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
..... οικον. έτους 2004 (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, στιςκατόπιν
εξουσιοδότησής του από τον διαχειριστή της εταιρίας 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 αριθμό 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 και του υπομνήματος πρόσθετων λόγων, τις
απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό
φάκελο εγγράφων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με το υπ' αριθμ. Φύλλο Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
..... οικον. έτους 2001 (υπερδωδεκάμηνη χρήση 17/8/1999 – 31/12/2000),
καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 215.728,28 €
(73.509.413,00 δρχ.) πλέον προσαυξήσεων 647.184,85 € (220.528.239,00 δρχ.) πλέον τέλη
χαρτοσήμου κερδών και εισφορά ΟΓΑ επί τελών χαρτοσήμου κερδών 7.396,40 € (2.520.323,00
δρχ.) πλέον πρόσθετο τέλος χαρτοσήμου κερδών και πρόσθετη εισφορά ΟΓΑ τέλους χαρτοσήμου
κερδών 22.189,20 € (7.560.969,00 δρχ.), ήτοι συνολικό ποσό 892.498,73 € (304.118.944,00 δρχ.).

Η διαφορά φόρου εισοδήματος προέκυψε καθόσον τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της
προσφεύγουσας εταιρείας για την υπερδωδεκάμηνη χρήση 17/8/1999 – 31/12/2000 κρίθηκαν από
τον έλεγχο ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) και τα
αποτελέσματα αυτής (ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη) προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά
σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/94 αντίστοιχα.

2) Με το υπ' αριθμ. Φύλλο Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της
Δ.Ο.Υ. οικον. έτους 2002 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2001 – 31/12/2001),
καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 98.617,45 €
(33.603.895,00 δρχ.) πλέον προσαυξήσεων 292.893,81 € (99.803.568,00 δρχ.) πλέον τέλη
χαρτοσήμου κερδών και εισφορά ΟΓΑ επί τελών χαρτοσήμου κερδών 3.381,17 € (1.152.133,00
δρχ.) πλέον πρόσθετο τέλος χαρτοσήμου κερδών και πρόσθετη εισφορά ΟΓΑ τέλους
χαρτοσήμου κερδών 10.042,06 € (3.421.835,00 δρχ.), ήτοι συνολικό ποσό 404.934,49 €
(137.981.431,00 δρχ.).

Η διαφορά φόρου εισοδήματος προέκυψε καθόσον τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2001 – 31/12/2001 κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) και τα αποτελέσματα αυτής (ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη) προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/94 αντίστοιχα.

3) Με το υπ'αριθμ. Φύλλο Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικον. έτους 2003 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2002 – 31/12/2002), καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 4.480,15 € πλέον προσαυξήσεων 11.693,19 € πλέον τέλη χαρτοσήμου κερδών και εισφορά ΟΓΑ επί τελών χαρτοσήμου κερδών 153,60 € πλέον πρόσθετο τέλος χαρτοσήμου κερδών και πρόσθετη εισφορά ΟΓΑ τέλους χαρτοσήμου κερδών 400,90 €, ήτοι συνολικό ποσό 16.727,84 €.

Η διαφορά φόρου εισοδήματος προέκυψε καθόσον τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2002 – 31/12/2002 κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) και τα αποτελέσματα αυτής (ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη) προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/94 αντίστοιχα.

4) Με το υπ'αριθμ. Φύλλο Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικον. έτους 2004 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003 – 31/12/2003), καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 12.530,00 € πλέον προσαυξήσεων 32.891,25 € πλέον τέλη χαρτοσήμου κερδών και εισφορά ΟΓΑ επί τελών χαρτοσήμου κερδών 429,60 € πλέον πρόσθετο τέλος χαρτοσήμου κερδών και πρόσθετη εισφορά ΟΓΑ τέλους χαρτοσήμου κερδών 1.127,70 €, ήτοι συνολικό ποσό 46.978,55 €.

Η διαφορά φόρου εισοδήματος προέκυψε καθόσον τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/2003 – 31/12/2003 κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) και τα αποτελέσματα αυτής (ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη) προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/94 αντίστοιχα.

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 τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος άρθρ. 66 του ν.2238/1994 και Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1037/05 και ΠΟΛ 1081/05 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 ημερομηνία κατάθεσης και 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.
- Οι επικαλούμενες από το Ελληνικό Δημόσιο προκλήσεις πάσχουν από ακυρότητα, λόγω της ασαφούς διατύπωσης και της πλήρους αοριστίας αυτών.
- 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.
- Ως προς τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, η παρατήρηση του φορολογικού ελέγχου ότι δεν προσκομίστηκαν βιβλία και στοιχεία είναι εσφαλμένη, αυθαίρετη και αναπόδεικτη, καθόσον τα βιβλία υπάρχουν και φυλάσσονται από την εταιρεία, πλην όμως ο έλεγχος δεν τα ήλεγξε, καθόσον δεν τήρησε τη νόμιμη διαδικασία πρόσκλησης.
- Ο έλεγχος των χρήσεων 2000, 2001 και 2002 παραγράφηκε σε κάθε περίπτωση την 31/12/2008, η δε χρήση 2003 παραγράφηκε την 31/12/2009. Επομένως, οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν, καθώς έχουν ήδη υποπέσει στην παραγραφή του άρθρ. 19 ν.3091/2002.

Επιπλέον με το υπ'αριθμ. δικόγραφο 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 ανεύρεσή τους, προκειμένου να τα λάβει υπόψη του ο έλεγχος, καθόσον κατά το χρόνο της επίδοσης των προγενέστερων προσκλήσεων για προσκόμισή 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 1.0% 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 τα οικον. έτη 2001, 2002, 2003 και 2004, εκδόθηκαν τα υπ' αριθμ.,, και Φύλλα Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της ιδίας ως άνω Δ.Ο.Υ. οικον. ετών 2001, 2002, 2003 και 2004.

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 στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. προκειμένου να τηρηθεί η 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 της διοικητικής πράξης που εκδόθηκε σε βάρος της και για την οποία 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 εταιρίας 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 εταιρίας 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 με τις διατάξεις του άρθρου 84§§1 και 5 του ν. 2238/94 ορίζεται:

«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 τη πενταετίας.».

5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης.

Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου Παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.».

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 υπ'αριθμ.,, και 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 άρθρου 30 παρ. 2, 4 περ. στ' και 9 του π.δ. 186/92 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων :

«2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3,4,6 και 7.

4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

στ) δεν διαφυλάσσει ή **δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο**, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν.

Δεν εμπίπτει στην περίπτωση αυτή η μη διαφύλαξη και επίδειξη, η οποία οφείλεται σε λόγους αποδεδειγμένης ανωτέρας βίας, εφαρμοζομένων αναλόγως των οριζομένων στις διατάξεις της παραγράφου 3,

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ' και θ' της παραγράφου αυτής.

9. Οι νέες διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6 όπου προβλέπουν επιεικέστερη μεταχείριση, καθώς και οι διατάξεις της παραγράφου 7 εφαρμόζονται και για τις υποθέσεις που μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος νόμου δεν έχουν ελεγχθεί, καθώς και για εκείνες που έχουν ελεγχθεί και δεν έχουν περαιωθεί οριστικά με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή εκκρεμεί η συζήτηση προσφυγής ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων και του ΣτΕ. Για τις υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον των δικαστηρίων αυτών, οι ενδιαφερόμενοι μπορούν με αίτησή τους, που υποβάλλεται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας εντός ανατρεπτικής προθεσμίας εξήντα (60) ημερών από τη δημοσίευση του παρόντος να ζητήσουν τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, ακολουθούμενης της διαδικασίας του ν.δ. 4600/1966 (ΦΕΚ 242 Α').

Αν δεν επιτευχθεί η διοικητική επίλυση της διαφοράς, οι υποθέσεις αυτές κρίνονται με βάση τις προϊσχύσασες διατάξεις.».

Επειδή, στην από έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (άρθρ. 66 του ν.2238/1994 και Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1037/05 και ΠΟΛ 1081/05) της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ., στο κεφάλαιο «ΤΗΡΗΘΕΝΤΑ ΒΙΒΛΙΑ – ΣΤΟΙΧΕΙΑ» (σελ.2), 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 σύννοικο 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 από τον διενεργηθέντα έλεγχο από τη Δ.Ο.Υ. και ως προς την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία υπέπεσε στις κάτωθι παραβάσεις :

Χρήση 2002

Μη υποβολή στις συγκεντρωτικές καταστάσεις των προμηθευτών, του προμηθευτή, ΑΦΜ, για ένα στοιχείο αξίας 21.791,00 €.

Χρήση 2003

Μη έκδοση φορολογικών στοιχείων (ΔΑ, ΤΠ, ΔΑ-ΤΠ) μετά από πώληση των αποθεμάτων της απογραφής λήξης της χρήσης 2002, που θεωρείται απογραφή έναρξης της χρήσης 2003, αξίας 70.752,04, χωρίς να προκύπτει το πλήθος αυτών και η αξία εκάστου, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 11§1 και 12§1 του ΠΔ 186/92.

Χρήση 2010

Μη επίδειξη των βιβλίων και στοιχείων μετά από γραπτή πρόσκληση της Δ.Ο.Υ. για πρώτη φορά.

Επειδή όπως προκύπτει από τη σελ. 6 της οικείας έκθεσης ελέγχου για τη χρήση 2003 δεν υποβλήθηκε από την ελεγχόμενη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή δεδομένου ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκόμισε (μετά από πρόσκληση και εντός ευλόγου προθεσμίας) τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία καθώς και τα στοιχεία εγγραφών σε αυτά, που η φορολογική διοίκηση (Δ.Ο.Υ.) ζήτησε με το με αριθμ. πρωτ. έγγραφό της, με αποτέλεσμα να καθίσταται αντικειμενικά αδύνατος ο λογιστικός έλεγχος των φορολογικών υποχρεώσεων και η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων, ορθώς ο έλεγχος έκρινε τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας ανακριβή, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων γ' και στ' της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του ΠΔ

186/92 (ΚΒΣ) και ορθώς προέβη στο προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και των καθαρών κερδών οικον. ετών 2001, 2002, 2003 και 2004 εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του Ν 2238/94.

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 αποχώρηση τους από την διαχείριση αυτής και την ανάμιξή 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 ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας και οι αναφορές της στη φορολογία Φ.Π.Α. αλυσιτελώς προβάλλονται, καθώς εν προκειμένω οι προσβαλλόμενες πράξεις αφορούν φορολογία εισοδήματος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από οικεία έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, 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