



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΑΥΤΕΛΕΣ ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45,
Ταχ. Κώδικας: 546 30 – Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313333260
ΦΑΞ : 2313333258**

Θεσσαλονίκη 17/05/2016

Αριθμός Απόφασης: 489

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α.** Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (Φ.Ε.Κ. 170Α'/26-07-2013).
- β.** Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)
- γ.** Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ.** Της με αριθμό Δ6Α 1118225 ΕΞ 2013 / 24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 1.893Β'/2013) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- ε.** Της με αριθμό Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013 / 30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.367Β'/2013) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- στ.** Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205 ΕΞ 2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.250Β'/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθμό Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 / 08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».
- ζ.** Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1006534 ΕΞ 2015 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της

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

- η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β' 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- θ. Της ΠΟΛ.1002/31-12-2013 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 55Β'/16-01-2014).
2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.
 3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία, με **Α.Φ.Μ.:** και με διεύθυνση:, κατά της με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, Διαχειριστικής Περιόδου
 4. Τη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** για τη Διαχειριστική Περίοδο
 5. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
 6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσής μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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

Η προσφεύγουσα με την αποδοχή του υπ. αριθμ. Εκκαθαριστικού Σημείωμα Περαιώσης Ν.3888/2010 περαίωσε τα οικονομικά έτη Σημειώνεται ότι για το οικονομικό έτος ... (χρήση ...) είχε εκδοθεί Απόφαση Επιβολής Προστίμου (.....), για μη επίδειξη βιβλίων και στοιχείων. Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα υπέβαλλε εκπρόθεσμα, στις, την εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου, η οποία είχε πιστωτικό υπόλοιπο, συνολικό ποσό ΕΥΡΩ 70.572,97. Αποτέλεσμα της εκπρόθεσμης υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου ήταν να μην ληφθεί υπόψη και να μην προσαυξήσει το ποσό της οφειλής του υπ. αριθμ. Εκκαθαριστικού Σημειώματος Περαιώσης Ν.3888/2010, το πιστωτικό υπόλοιπο της εκπρόθεσμης εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α., χρήσης, σύμφωνα με διατάξεις της περ. δ της παρ. 2 του άρθρου 7 του Ν.3888/2010.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσήλθε να αποδώσει το πρόσθετο ποσό που προέκυπτε, μετά την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. ίσο με το ύψος του πιστωτικού υπολοίπου η Δ.Ο.Υ. προχώρησε σε προσωρινό έλεγχο Φ.Π.Α. με αποτέλεσμα να εκδοθεί η υπ. αριθμ. προσωρινή πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου, με την οποία καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα το ως άνω πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. της τελευταίας περαιούμενης χρήσης ήτοι ΕΥΡΩ 70.572,97 πλέον προσαυξήσεων ΕΥΡΩ 61.398,48.

Στη συνέχεια η στις άσκησε προσφυγή στο Διοικητικό Πρωτοδικείο με αριθμό ... κατά της με αριθμό πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α.. Στις κοινοποιήθηκε στη Δ.Ο.Υ. ... η με αριθμό απόφαση του ... Τμήματος μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου και η οποία αφορούσε τη με αριθμό προσφυγή, με την οποία ακύρωνε τη με αριθμό πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και ανέπεμπε την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ., προκειμένου χωρίσει η έκδοση συμπληρωματικού εκκαθαριστικού σημειώματος, με προσαύξηση του ποσού της οφειλής, όπως αυτό προκύπτει με βάση την περαίωση της χρήσης κατά το ποσό του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. της χρήσης αυτής, συμψηφιζόμενου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού εκκαθαριστικού σημειώματος.

Η Δ.Ο.Υ. σε εκτέλεση της προαναφερόμενης δικαστικής απόφασης προχώρησε στην έκδοση του με αριθμό Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος Περαιώσης Ν.3888/2010, με προσαύξηση του ποσού της οφειλής, όπως αυτή προκύπτει με βάση την περαίωση της χρήσης, κατά το ποσό του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. της χρήσης αυτής, ήτοι ποσού ΕΥΡΩ 70.573,97, συμψηφιζόμενου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού εκκαθαριστικού σημειώματος. Η προσφεύγουσα όμως δεν αποδέχθηκε το με αριθμό Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσης Ν.3888/2010, το οποίο της κοινοποιήθηκε στις

Η Δ.Ο.Υ. λόγω της μη αποδοχής του με αριθμό Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος Περαιώσης Ν.3888/2010 από την προσφεύγουσα προχώρησε στην έκδοση της υπ. αριθμ. εντολής ελέγχου για την, για τη διαχειριστική περίοδο Απόρροια της προαναφερόμενης Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α., της Δ.Ο.Υ., ήταν η έκδοση της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., για τη Διαχειριστική Περίοδο Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., Διαχειριστικής Περιόδου, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ΕΥΡΩ 70.572,97, πλέον πρόσθετος φόρος ΕΥΡΩ 84.687,56, ήτοι συνολικό ποσό ύψους ΕΥΡΩ 155.260,53. Το ποσό των ΕΥΡΩ 70.572,97 αφορά το πιστωτικό υπόλοιπο της εκπρόθεσμης εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. για, τη Διαχειριστική Περίοδο, το

οποίο αρχικά καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα με το αριθμό, μη αποδεχθέν Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσης Ν.3888/2010.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη για τους παρακάτω λόγους:

1. Νόμιμα η προσφεύγουσα δεν αποδέχθηκε το Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσης Ν.3888/2010, διότι δεν επιθυμούσε να περαιώσει τη χρήση Έτσι, η φορολογική διοίκηση, εφόσον θεωρούσε ως ανέλεγκτη τη χρήση ... έπρεπε με τον προσωρινό έλεγχο να προβεί σε έλεγχο του πιστωτικού υπολοίπου της χρήσης
2. Το με αριθμό Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσης Ν.3888/2010 εκδόθηκε σε χρονικό διάστημα που η χρήση ... είχε ήδη παραγραφεί.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι δεν αποδέχθηκε το Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσης Ν.3888/2010 διότι δεν επιθυμούσε να περαιώσει τη χρήση και ως εκ τούτου εφόσον η φορολογική διοίκηση θεωρούσε ως ανέλεγκτη τη χρήση ... έπρεπε με τον προσωρινό έλεγχο να προβεί σε έλεγχο του πιστωτικού υπολοίπου της χρήσης, πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτος και προφανώς αβάσιμος για τους παρακάτω λόγους:

Επειδή, η προσφεύγουσα είχε ήδη επιλέξει να περαιώσει τη χρήση ... με την αποδοχή του υπ. αριθμ. Εκκαθαριστικού Σημείωμα Περαιώσης Ν.3888/2010 και εξόφληση του ποσού που καταλογίστηκε με το προαναφερόμενο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 10 της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1019/28-01-2011, με θέμα «Έκδοση Συμπληρωματικών Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων επί υποθέσεων που υπήχθησαν στη ρύθμιση του Κεφαλαίου Α΄ του ν. 3888/2010 περί περαιώσης ανέλεγκτων υποθέσεων, συνέπειες επί μη αποδοχής τους από τους επιτηδευματίες και υποβολή ειδικού σημειώματος δήλωσης της λήψης ή έκδοσης μη νόμιμων φορολογικών στοιχείων», ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση μη αποδοχής του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος εντός της προθεσμίας της παραγράφου 5 της παρούσας, έχουν εφαρμογή για τα οικονομικά έτη που βαρύνονται με τα επιβαρυντικά στοιχεία για τα οποία αυτό εκδόθηκε οι ισχύουσες διατάξεις περί συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων, συμψηφιζόμενων ως προς τις φορολογίες εισοδήματος και Φ.Π.Α. των ποσών που για κάθε φορολογία από τις φορολογίες αυτές προέκυψαν βάσει του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος.

Επειδή, το πρόσθετο στοιχείο που οδήγησε στην έκδοση του Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος την, κατόπιν δικαστικής απόφασης, είναι η υποβολή της από, εκπρόθεσμης εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου ..., η οποία είχε πιστωτικό υπόλοιπο, συνολικό ποσό ΕΥΡΩ 70.572,97, με αποτέλεσμα να μην ληφθεί υπόψη και να μην προσauξηθεί το ποσό της οφειλής του υπ. αριθμ. Εκκαθαριστικού Σημειώματος Περαιώσης Ν.3888/2010, με το ποσό του πιστωτικού υπολοίπου, σύμφωνα με διατάξεις της περ. δ της παρ. 2 του άρθρου 7 του Ν.3888/2010, καθότι υπήρχε καταγεγραμμένη παράβαση στη χρήση, περί μη επίδειξη βιβλίων και στοιχείων, η οποία περιλαμβάνεται μεταξύ των παραβάσεων που απαριθμούνται περιοριστικά στην παρ. 4 του άρθρου 2 του Ν.3888/2010.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν αποδέχθηκε το Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσης Ν.3888/2010, το οποίο εκδόθηκε και μετά την από με αριθμό απόφαση του ... Τμήματος μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Ιωαννίνων, η Δ.Ο.Υ. ορθώς εξέδωσε την υπ. αριθμ. Εντολή Ελέγχου, απόρροια της οποίας ήταν να καταλογιστεί ορθώς στην προσφεύγουσα το ποσό του πιστωτικού υπολοίπου της από εκπρόθεσμης εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. χρήσης, ήτοι ποσό ΕΥΡΩ 70.572,97, πλέον προσauζησεις ΕΥΡΩ 84.687,56.

Αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι το με αριθμό Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσης Ν.3888/2010 εκδόθηκε σε χρονικό διάστημα που η χρήση είχε ήδη παραγραφεί, πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτος και προφανώς αβάσιμος για τους παρακάτω λόγους:

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

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 84 § 4 περ. β του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: **«Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκησή του, έστω και κατά ένα μέρος οφείλεται:**

α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου.

β) **Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.».**

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 57 παρ. 2 του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «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,

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

γ) **αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49».**

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 49 παρ. 3 του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, **αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος».**

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι: **Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν:** α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, **εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου**, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου ή δ) περιέλθουν στις φορολογικές αρχές στοιχεία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 9 του άρθρου 26 του ν. 3728/2008 (Α'258).

Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 (πρώην άρθρο 66) παρ. 11 του Ν. 4174/2014 ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών προστίμων, 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, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην υπ. αριθμ. Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου: «..5.Επειδή, με βάση τα παραπάνω πραγματικά περιστατικά και τις διατάξεις που προεκτέθηκαν, **το Δικαστήριο**, ειδικότερα υπόψη ότι: α)..β)..γ)....Περαιτέρω, **λαμβάνοντας υπόψη** το γεγονός ότι λόγω του **ότι η εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. υποβλήθηκε μεταγενέστερα (.....)**, **σε σχέση με το εκδοθέν εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης (.....)**, **δεν ήταν αντικειμενικά δυνατόν να ληφθεί και δεν λήφθηκε υπόψη, προκειμένου να προσauξήσει το ποσό της οφειλής που προσδιορίστηκε μέσω περαίωσης**, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 7 παρ. 2 περ. δ' του Ν.3888/2010, η οποία ήταν εφαρμοστέα εν προκειμένω, λόγω των ανωτέρω παραβάσεων Κ.Β.Σ., **κρίνει ότι θα πρέπει να εκδοθεί συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα**, συμψηφιζόμενου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού εκκαθαριστικού σημειώματος, σύμφωνα με όσα διαλαμβάνονται στη μείζονα σκέψη της παρούσας, κατ' εφαρμογή της παρ.4 του άρθρου 9 του Ν.3888/2010, κατά βάσιμο σχετικό ισχυρισμό της προσφεύγουσας.....».

Επειδή, ο προσφεύγων είχε περαιώσει τα οικονομικά έτη με την αποδοχή του αριθμ. εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης του Ν. 3888/10, η φορολογική διοίκηση μπορούσε σε περίπτωση νέων συμπληρωματικών στοιχείων να εκδώσει εντολή ελέγχου εντός δεκαετίας, **δηλαδή για τη χρήση μέχρι τις** Η Δ.Ο.Υ., κατ' εφαρμογή της υπ. αριθμ. Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου θεώρησε την υποβολή, από την προσφεύγουσα, της από εκπρόθεσμης εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α., χρήσης, ως νέο στοιχείο και ως εκ τούτου εξέδωσε το υπ. αριθμ. Συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα Περαιώσης Ν.3888/2010 στις, ήτοι πριν τον προβλεπόμενο χρόνο παραγραφής της χρήσης Συνεπώς δεν τίθεται θέμα εκπρόθεσμης έκδοσης, σε περίοδο που είχε παραγραφεί η χρήση ..., του υπ. αριθμ. Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος Περαιώσης Ν.3888/2010. Πέραν τούτου και η υπ. αριθμ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. έχει εκδοθεί εντός του προβλεπόμενου χρόνου.

ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της, με Α.Φ.Μ.: και την επικύρωση της υπ. αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., για τη Διαχειριστική Περίοδο του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

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

Διαχ/κή Περίοδος	
Φόρος (Χρεωστικό ποσό)	70.572,97
Πρόσθετος φόρος Φ.Π.Α. λόγω ανακρίβειας (120%)	84.687,56
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	155.260,53

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

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

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

**ο Προϊστάμενος του
Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης,
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

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