



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604562
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

19-02-2016

Αριθμός απόφασης:

498

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. 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. 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.

ε. 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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού αρ. (.....), με διεύθυνση αλληλογραφίας στην επί της οδού αρ., Τ.Κ., Δημοτική Ενότητα, νομίμως εκπροσωπούμενης από τον, κατοίκου, οδός αρ., κατά:
1) της υπ' αριθ. προσαλλόμενης Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), του Προϊσταμένου του, για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2001-31/12/2001, **2)** της υπ' αριθ. προσαλλόμενης Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), του Προϊσταμένου του, για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2002-31/12/2002, **3)** της υπ' αριθ. προσαλλόμενης Απόφασης Επιβολής

Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), του Προϊσταμένου του, για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2003-31/12/2003, **4)** της υπ' αριθ. προσαλλόμενης Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), του Προϊσταμένου του, για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2004-31/12/2004, **5)** της υπ' αριθ. προσαλλόμενης Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), του Προϊσταμένου του, για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2005-31/12/2005, **6)** της υπ' αριθ. προσαλλόμενης Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), του Προϊσταμένου του, για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2006-31/12/2006, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5.Τις: 1) υπ' αριθ. προσαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), του Προϊσταμένου του, για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2001-31/12/2001, **2)** υπ' αριθ. προσαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), του Προϊσταμένου του, για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2002-31/12/2002, **3)** υπ' αριθ. προσαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), του Προϊσταμένου του, για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2003-31/12/2003, **4)** υπ' αριθ. προσαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), του Προϊσταμένου του, για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2004-31/12/2004, **5)** υπ' αριθ. προσαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), του Προϊσταμένου του για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2005-31/12/2005, **6)** υπ' αριθ. προσαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), του Προϊσταμένου του, για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2006-31/12/2006, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την από εισήγηση του τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

1) Με την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), του Προϊσταμένου του, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο συνολικού ποσού 879,00 €, για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2001-31/12/2001, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1, και 20§1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν τις προβλεπόμενες, από τις διατάξεις του άρθρου 5 και 9 του Ν. 2523/1997, κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά τη μη υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων προμηθευτών, για τις συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν το χρονικό διάστημα 1/1/2001 – 31/12/2001.

2) Με την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), του Προϊσταμένου του, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο συνολικού ποσού 879,00 €, για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2002-31/12/2002, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 2§1, και 20§1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν τις προβλεπόμενες, από τις διατάξεις του άρθρου 5 και 9 του Ν. 2523/1997, κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά τη μη υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων προμηθευτών, για τις συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν το χρονικό διάστημα 1/1/2002 – 31/12/2002.

3) Με την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), του Προϊσταμένου του, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο συνολικού ποσού 1.760,00 €, για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2003-31/12/2003, λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 4§1&2 17§2, 19§1&2, και 24§1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν τις προβλεπόμενες, από τις διατάξεις του άρθρου 5 και 9 του Ν. 2523/1997, κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά τη μη θεώρηση και τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας για το χρονικό διάστημα 1/1/2003 – 31/12/2003.

4) Με την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), του Προϊσταμένου του, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο συνολικού ποσού 4.400,00 €, για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2004-31/12/2004, λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 4§1&2 17§2, 19§1&2, 20§1 και 24§1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν τις προβλεπόμενες, από τις διατάξεις του άρθρου 5 και 9 του Ν. 2523/1997, κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά:

1. τη μη θεώρηση και τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας για το χρονικό διάστημα 1/1/2004 – 31/12/2004

2. τη μη υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων προμηθευτών, για τις συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν το χρονικό διάστημα 1/1/2004 – 31/12/2004.

5) Με την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), του Προϊσταμένου του, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο συνολικού ποσού 4.400,00 €, για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2005-31/12/2005, λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 4§1&2 17§2, 19§1&2, 20§1 και 24§1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν τις προβλεπόμενες, από τις διατάξεις του άρθρου 5 και 9 του Ν. 2523/1997, κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά:

1. τη μη θεώρηση και τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας για το χρονικό διάστημα 1/1/2005 – 31/12/2005

2. τη μη υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων προμηθευτών, για τις συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν το χρονικό διάστημα 1/1/2005 – 31/12/2005.

6) Με την υπ' αριθμ. προσαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), του Προϊσταμένου του, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο συνολικού ποσού 4.400,00 €, για τη διαχειριστική χρήση 01/01/2006-31/12/2006, λόγω παράβασης των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2§1, 4§1&2 17§2, 19§1&2, 20§1 και 24§1 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), που επισύρουν τις προβλεπόμενες, από τις διατάξεις του άρθρου 5 και 9 του Ν. 2523/1997, κυρώσεις.

Η παράβαση αφορά:

1. τη μη θεώρηση και τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας για το χρονικό διάστημα 1/1/2006 – 31/12/2006

2. τη μη υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων προμηθευτών, για τις συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν το χρονικό διάστημα 1/1/2006 – 31/12/2006.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου του, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. έκδοση των προσαλλόμενων καταλογιστικών πράξεων κατά παράβαση της κατά χρόνον αρμοδιότητος της Φορολογικής Αρχής.
2. εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή των κρίσιμων νομικών διατάξεων σχετικά με την υποχρέωση θεώρησης – τήρησης φορολογικών βιβλίων.
3. εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή των κρίσιμων νομικών διατάξεων σχετικά με την υποχρέωση υποβολής συγκεντρωτικών καταστάσεων προμηθευτών.
4. παραγραφή των χρήσεων 2000-2006.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. **4174** (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013) Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις, Άρθρο 28. Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου, ορίζεται, ότι:

“1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστatzωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.”

Επειδή, οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν μεν μετά την παρέλευση του ενός μηνός που ορίζει η παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013, πλην όμως εντός ευλόγου χρονικού διαστήματος, δεδομένου, ότι, μετά την υποβολή από την προσφεύγουσα της απάντησης στο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και προκειμένου να διασταυρωθούν στοιχεία που η προσφεύγουσα υπέβαλε στο υπόμνημά της, η φορολογική αρχή έστειλε επιπλέον έγγραφα στη Διεύθυνση Κανονιστικής Συμμόρφωσης της Τράπεζας, προκειμένου να διασταυρωθούν οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας επιχείρησης προς δικαιότερη αντιμετώπισή της.

Περαιτέρω, εφόσον στο προαναφερόμενο άρθρο δεν υπάρχει ποινή ακυρότητας, ο χρόνος έκδοσης δεν αποτελεί στοιχείο του κύρους των προσβαλλόμενων πράξεων. Άλλωστε η προσφεύγουσα δεν επικαλείται ότι προξενήθηκε σε εκείνη βλάβη καθ’ οιονδήποτε τρόπο λόγω της καθυστέρησης. Συνεπώς, δεν υφίσταται λόγος που να καθιστά τις πράξεις ακυρωτές και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως νομικά αβάσιμος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ., ορίζεται, ότι:

1) Άρθρο 2. Υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων

“1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.

Για το χαρακτηρισμό αλλοδαπού προσώπου κατά τις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου, ως επιτηδευματία, αρκεί η ύπαρξη πραγματικής - φυσικής επαγγελματικής εγκατάστασης στην ελληνική επικράτεια, ανεξάρτητα από το χαρακτηρισμό αυτής ως μόνιμης ή μη από άλλες διατάξεις. Επιτηδευματίας για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος λογίζεται και κάθε αλλοδαπό νομικό πρόσωπο οποιασδήποτε μορφής που δεν έχει εγκατάσταση στην Ελλάδα, εφόσον αναγείρει ακίνητο εντός της ελληνικής επικράτειας ή πραγματοποιεί σε τέτοιο ακίνητο προσθήκες ή επεκτάσεις. Τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο δεν ισχύουν για τα πρόσωπα της παραγράφου 3.

Το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 1 προστέθηκε με το άρθρο 1 παράγραφος 1 του ν. 3052/2002 και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 16 του ίδιου νόμου από 1/1/2003.”

2) Άρθρο 4. Ένταξη επιτηδευματιών σε κατηγορία τήρησης βιβλίων.

“1. Ο επιτηδευματίας εντάσσεται σε κατηγορία βιβλίων όπως ορίζεται στις παραγράφους 2 έως 6 του άρθρου αυτού ή απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων όπως ορίζεται στην παράγραφο 5 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού από την έναρξη κάθε διαχειριστικής του περιόδου.

2. Στην τρίτη κατηγορία:

α) Οι ημεδαπές και αλλοδαπές ανώνυμες και περιορισμένης ευθύνης εταιρίες.....”

Επειδή, σύμφωνα με την ΥΠΟΙΚ 1099747/840/0015/ΠΟΛ. 1271/12-12-2002 Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 - 6, 7 (πλην της παραγράφου 9), 8 και 10 του ν.3052/2002 (ΦΕΚ 221/Α'), που αναφέρονται σε θέματα εφαρμογής διατάξεων του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992) και των Φ.Τ.Μ. (ν.1809/1988).

Άρθρο 1 Γενικές Διατάξεις

Παράγραφος 1. Υποχρεώσεις αλλοδαπών προσώπων (ισχύς 1.1.2003)

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής συμπληρώνεται η παράγραφος 1 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. και από 1.1.2003, εκτός από τα πρόσωπα που αποκτούν μόνιμη εγκατάσταση, χαρακτηρίζονται ως επιτηδευματίες και έχουν όλες τις υποχρεώσεις του Κ.Β.Σ. (τήρηση βιβλίων, στοιχείων, υποβολή καταστάσεων κ.λπ.) και τα πιο κάτω πρόσωπα: α) Τα αλλοδαπά πρόσωπα (φυσικά ή νομικά) που διατηρούν πραγματική - φυσική επαγγελματική εγκατάσταση (κατάστημα, γραφείο, πρακτορείο, αποθήκη, εργοτάξιο κ.λπ.) ανεξάρτητα από το χαρακτηρισμό αυτής ως μόνιμης ή μη από άλλες διατάξεις. Σημειώνεται ότι για τα αλλοδαπά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. β) Επίσης λογίζονται ως επιτηδευματίες, για την εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Β.Σ. και τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα οποιασδήποτε μορφής που δεν έχουν εγκατάσταση στην Ελλάδα, εφόσον αποκτούν κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα (ψιλή κυριότητα, επικαρπία κ.λπ.) επί ακινήτου ή ανεγείρουν ακίνητο στην Ελλάδα. Τα ανωτέρω δεν εφαρμόζονται για τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. (νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα).

1.1 Κατηγορία βιβλίων.

Τα ανωτέρω πρόσωπα εντάσσονται σε κατηγορία βιβλίων αντίστοιχη με τα ημεδαπά πρόσωπα, δηλαδή ανάλογα με τη νομική μορφή τους, ήτοι Α.Ε. και ΕΠΕ στη Γ' κατηγορία και τα λουπά πρόσωπα στη Β' κατηγορία. Ήδη με τις διατάξεις της περίπτωσης ια' της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κ.Β.Σ. παρέχεται το δικαίωμα στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. να εντάσσει τις αλλοδαπές Α.Ε. και ΕΠΕ, που δεν αποκτούν μόνιμη εγκατάσταση, στην Β' κατηγορία. Έτσι, οι προϊστάμενοι των Δ.Ο.Υ. μπορούν να κάνουν ευρεία χρήση του δικαιώματος αυτού, κυρίως στις περιπτώσεις που κρίνεται ότι είναι ευχερής ο έλεγχος (όπως εταιρείες με εισοδήματα μόνο από ενοίκια ακινήτων, με κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα που δεν τους αποφέρει εισόδημα, μικρό πλήθος και ύψος συναλλαγών κ.λπ.). Ειδικά λόγω της πρώτης εφαρμογής για τις αλλοδαπές Α.Ε. και ΕΠΕ που υφίστανται την 1.1.2003, εφόσον έχουν εισοδήματα μόνο από ενοίκια ακινήτων ή έχουν κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα σε ακίνητο που δεν τους αποφέρει εισόδημα παρέχεται η δυνατότητα να τηρήσουν βιβλία Β' κατηγορίας. Η ένταξή τους στη Β' κατηγορία θα γίνεται με την υποβολή σχετικής δήλωσης μεταβολής στο τμήμα Μητρώου στις προθεσμίες της παραγράφου 1.3.1 της παρούσας. Ειδικά όσα από τ' ανωτέρω πρόσωπα ανήκουν στις Δ.Ο.Υ. ΦΑΕΕ Αθηνών και ΦΑΕ Πειραιά και επιθυμούν να κάνουν χρήση της προαναφερόμενης δυνατότητας, θα πρέπει να υποβάλλουν στις Δ.Ο.Υ. αυτές με οποιοδήποτε πρόσφορο τρόπο (παράδοση στη Δ.Ο.Υ., μέσω FAX, e-mail κ.λπ.), σχετική αίτηση μέχρι 28.2.2003, προκειμένου στη συνέχεια να υπάρξει κεντρική καταχώρηση της πληροφορίας στο Μητρώο από τη Γ.Γ.Π.Σ. Αυτονόητο είναι ότι όσοι δεν υποβάλλουν την ανωτέρω αίτηση θα ενταχθούν, κεντρικά πάλι, στην Γ' κατηγορία βιβλίων, για το λόγο ότι η μη υποβολή της αίτησης αυτής υποδηλώνει την επιθυμία τους να ενταχθούν στην Γ' κατηγορία. Η διαδικασία αυτή (κεντρική καταχώρηση) κρίνεται αναγκαία, αφενός μεν για διευκόλυνση των προσώπων αυτών με την αποφυγή αναμονής στη Δ.Ο.Υ. και αφετέρου για αποσυμφόρηση των συγκεκριμένων Δ.Ο.Υ., δεδομένου ότι σε αυτές ανήκει ο μεγαλύτερος αριθμός των κατά τα ανωτέρω αλλοδαπών νομικών προσώπων.

1.2. Για τα αλλοδαπά πρόσωπα που τηρούν βιβλία κατ' εφαρμογή της Α.Υ.Ο. 1048281/2583/529/[ΠΟΛ.1174/4-6-2002](#) (ΦΕΚ 716 Β'), "περί του τρόπου καταβολής Φ.Π.Α. από υποκείμενους στο φόρο, εγκατεστημένους σε άλλο κράτος μέλος της Κοινότητας", παρέλκει η τήρηση βιβλίων κατά τα ανωτέρω και οι συναλλαγές θα καταχωρούνται στα ήδη τηρούμενα βιβλία με την απόφαση αυτή.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 Γενικές διατάξεις του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ 276/22.12.2006), ορίζεται ότι: *"§1. Το προτελευταίο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 2 αντικαθίσταται ως εξής: «Επιτηδευματίας για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος λογίζεται και κάθε αλλοδαπό νομικό πρόσωπο οποιασδήποτε μορφής που δεν έχει εγκατάσταση στην Ελλάδα, εφόσον αναγείρει ακίνητο εντός της ελληνικής επικράτειας ή πραγματοποιεί σε τέτοιο ακίνητο προσθήκες ή επεκτάσεις.»"*

Επειδή, η προσφεύγουσα βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων, είχε υποχρέωση ως εκ της μορφής της, από 1/1/2003 μέχρι και 31/12/2006 να τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), ο ισχυρισμός της περί του αντιθέτου δεν ευσταθεί και απορρίπτεται, ως μη σύννομος και ανατιολόγητος. Σημειώνεται, ότι: α) από ενάρξεως ήταν απαλλασσόμενη τήρησης βιβλίων και στοιχείων, β) από 1/1/2007 εντάχθηκε στους μη υπόχρεους/απαλλασσόμενους τήρησης βιβλίων και γ) η προσφεύγουσα δεν έχει υποβάλλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δήλωση διακοπής μέχρι και σήμερα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20. Υποβολή φορολογικών στοιχείων για διασταύρωση του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Β.Σ., ορίζεται, ότι:

"§1. Μέχρι την εικοστή πέμπτη (25η) Ιουνίου κάθε χρόνου υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τριπλότυπες καταστάσεις, για μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών, με συναλλαγές και δεδομένα του προηγούμενου ημερολογιακού έτους ως εξής:

α. Ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού με τις συναλλαγές που πραγματοποίησαν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή την εκπλήρωση του σκοπού τους, από αγορές αγαθών και λήψη υπηρεσιών, από χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών και από καταβολή ή είσπραξη αμοιβών, αποζημιώσεων, οικονομικών ενισχύσεων και άλλων δικαιωμάτων.

Εξαιρετικά, δεν συμπεριλαμβάνονται στις καταστάσεις αυτές συναλλαγές, εφόσον η αξία ενός εκάστου στοιχείου που έχει εκδοθεί γι' αυτές δεν υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ....."

Επειδή, από τα στοιχεία της Γ.Γ.Π.Σ. (Δ.30-Τμήμα ΣΤ') σχετικά με τις διενεργηθείσες διασταυρώσεις των υποβληθεισών συγκεντρωτικών καταστάσεων τιμολογίων άρθρου 20 Κ.Β.Σ. Πελατών – Προμηθευτών για τις χρήσεις 2000 – 2012, διαπιστώθηκε, ότι αφενός η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν υπέβαλε δηλώσεις άρθρ. 20 §1 ΚΒΣ, για τα έτη αυτά, πλην όμως έχει δηλωθεί από άλλες εταιρίες, ως αναλυτικά περιγράφεται στην οικεία έκθεση ελέγχου.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις, η προσφεύγουσα ως επιτηδευματίας, είχε υποχρέωση υποβολής συγκεντρωτικών καταστάσεων προμηθευτών για τις υπό κρίση χρήσεις, ο ισχυρισμός της περί του αντιθέτου δεν ευσταθεί και απορρίπτεται, ως μη σύννομος και ανατιολόγητος.

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 11 του ν. 4174/2013 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.»

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 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 σύμφωνα με τις ακόλουθες νομοθετικές ρυθμίσεις:

N.3513/2006, Άρθρο 11

Οι προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31.12.2006 και 31.12.2007, ημερομηνίες μετά τις οποίες παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνονται μέχρι 31.12.2008. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και προικών. (Σχ. 1145/21-12-2006)

N.3697/2008, Άρθρο 29

«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.**»

N.3790/2009, άρθρο 10

«Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις **31.12.2009**, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι **30.6.2010.**»

N.3842/2010, άρθρο 82

«Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις **30.6.2010**, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι **31.12.2010.**»

N.3888/2010, άρθρο 12

«Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις **31.12.2010** ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι **31.12.2011.**»

N.4002/2011, άρθρο 18

«Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις **31.12.2011**, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι **31.12.2012.**»

N.4098/2012, άρθρο 2

«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.**»

N.4203/2013, άρθρο 22

«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) 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, στην προκειμένη περίπτωση, στις εκδόθηκε αρχικά η με αριθμ. εντολή ελέγχου, αντίγραφο δε αυτής κοινοποιήθηκε επί αποδείξει στη προσφεύγουσα, με την υπ' αριθμ. πρωτ. γνωστοποίηση, ότι έχει επιλεγεί για τακτικό φορολογικό. Εν συνεχεία στις τροποποιήθηκε, η ως άνω εντολή ελέγχου, και ανατέθηκε ο έλεγχος στους και, ελεγκτές του Επομένως ο ισχυρισμός περί παραγραφής του

δικαιώματος του Ελληνικού Δημοσίου για τον έλεγχο της προσφεύγουσας επιχείρησης, είναι απορριπτέος ως νομικά αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ..... ενδικοφανούς προσφυγής, και την επικύρωση:

1) της υπ'αριθμ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), του Προϊσταμένου του, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2001-31/12/2001.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :
Πρόστιμο συνολικού ποσού 879,00 €.

2) της υπ'αριθμ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), του Προϊσταμένου του, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2002-31/12/2002.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :
Πρόστιμο συνολικού ποσού 879,00 €.

3) της υπ'αριθμ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), του Προϊσταμένου του, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2003-31/12/2003.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :
Πρόστιμο συνολικού ποσού 1.760,00 €.

4) της υπ'αριθμ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), του Προϊσταμένου του, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2004-31/12/2004.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :
Πρόστιμο συνολικού ποσού 4.400,00 €.

5) της υπ'αριθμ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), του Προϊσταμένου του, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2005-31/12/2005.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :
Πρόστιμο συνολικού ποσού 4.400,00 €.

6) της υπ'αριθμ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), του Προϊσταμένου του, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2006-31/12/2006.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :
Πρόστιμο συνολικού ποσού 4.400,00 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α**

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).