



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604568

Καλλιθέα

28/01/2016

Αριθμός απόφασης: 198

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

4. Την από 28/09/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου/30-09-2015 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας ".....", ΑΦΜ, με έδρα Δ.Δ. Ν. ΑΙΤΩΛΟΑΚΑΡΝΑΝΙΑΣ, κατά της υπ' αριθμ./03-06-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./03-06-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 02/06/2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 26/01/2016 εισήγηση του Α 3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 28/09/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου/30-09-2015 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας ".....", 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:

Με την υπ' αριθμ./03-06-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003 καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας ΦΠΑ ποσού 23.642,03 €, πλέον 28.370,43 € πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας.

Η διαφορά φόρου 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 2003 κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή, καθώς επίσης και από τη μη αναγνώριση των δηλωθέντων με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ φορολογητέων εισροών κατά το μέρος της αξίας των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων και του αναλογούντος φόρου αυτών.

Ο έλεγχος διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθμ./10-03-2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου, λόγω επανάληψης διαδικασίας συνέπεια της υπ' αριθ./2014 Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αγρινίου (Τμήμα Τριμελές).

Σύμφωνα με την ως άνω Απόφασή του, το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αγρινίου (Τμήμα Τριμελές) ακύρωσε την υπ' αριθ./25-9-2008 πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμφιλοχίας ως νομικώς πλημμελή, με το σκεπτικό ότι από την από 4-9-2008 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ, επί της οποίας εδράζεται η προαναφερόμενη πράξη, προέκυψε ότι για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών της χρήσης 2003, ελήφθησαν υπόψη αυτούσια τα ακαθάριστα έσοδα και μόνο της επιχείρησης όπως αυτά είχαν προσδιοριστεί στη φορολογία εισοδήματος, χωρίς ο έλεγχος να προβεί στον κατ' άρθρο 48 παρ. 3 του Ν 2859/2000 αυτοτελή προσδιορισμό τους κατόπιν συνεκτίμησης των αναφερομένων στη εν λόγω διάταξη στοιχείων.

Κατόπιν της προαναφερόμενης απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αγρινίου (Τμήμα Τριμελές) ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου, εξέδωσε την υπ' αριθμ./10-03-2015 εντολή ελέγχου, για επανάληψη διαδικασίας.

Εκ του διενεργηθέντος ελέγχου στα πλαίσια της επανάληψης διαδικασίας συντάχθηκε η από 02/06/2015 έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας ΦΠΑ Ν. 2859/2000 (Ν1642/86) του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου, επί των αποτελεσμάτων της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Οι συναλλαγές που διενεργήθηκαν με τις επιχειρήσεις: α), ΑΦΜ, β) , ΑΦΜ είναι νόμιμες και πραγματικές με συνέπεια τα ληφθέντα από την προσφεύγουσα εταιρεία να είναι νόμιμα φορολογικά στοιχεία που καταχωρήθηκαν συννόμως στα τηρούμενα βιβλία.

2) Ο έλεγχος διενεργήθηκε σε χρόνο μεταγενέστερο της λύσεως της προσφεύγουσας εταιρείας και είναι προφανές ότι τα βιβλία της επιχείρησης δεν βρίσκονταν στη άλλοτε έδρα της, δεδομένου ότι εκεί λειτουργούσε νέα επιχείρηση.

3) Δεν αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου ο χρόνος που προέβησαν σε έλεγχο τα όργανα του ελέγχου στην άλλοτε έδρα της επιχείρησης.

4) Στη σελίδα 4 της εκθέσεως ελέγχου φορολογίας εισοδήματος αναφέρει ότι: «από τον έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης της ελεγχόμενης, προέκυψε ότι τήρησε τα προβλεπόμενα σύμφωνα με τον ΚΒΣ.» Ωστόσο το αντίδικο αναφέρει ότι δεν επεδείχθησαν τα βιβλία.

5) Η προσθήκη λογιστικών διαφορών 78.599,43 ευρώ δεν αιτιολογείται από τον έλεγχο.

6) Για τη λήψη των στοιχείων δεν συντάχθηκε έγγραφο παραλαβής αυτών, ήτοι έκθεση κατάσχεσης ή απόδειξη παραλαβής.

7) Αποκλείεται η έκδοση συμπληρωματικού φύλλου με βάση στοιχεία ευρισκόμενα ήδη στη διάθεση του αρμοδίου προϊσταμένου κατά την έκδοση του αρχικού φύλλου.

8) Αν η Δ.Ο.Υ. Αγρινίου ήταν η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ελέγχου, όφειλε να εκδώσει και την προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ.

9) Σε κανένα σημείο της έκθεσης ελέγχου δεν προκύπτει ο τόπος ελέγχου και αν ακολουθήθηκαν οι διαδικασίες που προβλέπονται από τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 36 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ.

10) Το αντίδικο όφειλε να πληροφορήσει για τον τόπο και χρόνο ελέγχου προκειμένου να επιδείξουμε τα βιβλία και στοιχεία και δεν υπήρχαν λόγοι απόκρυψης αυτών.

11) Από κανένα στοιχείο της εκθέσεως ελέγχου δεν προκύπτει ο τρόπος προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων για τον επίδικο χρόνο.

12) Για τον προσδιορισμό ΦΠΑ είναι απαραίτητη η διενέργεια ιδιαίτερου και αυτοτελούς ελέγχου και σύνταξη ιδιαίτερης αυτοτελούς έκθεσης από τη φορολογία εισοδήματος, που να περιλαμβάνει τον τρόπο διενέργειας του ελέγχου (στην έδρα ή στα γραφεία της Δ.Ο.Υ. μετά από πρόσκληση) την ενδεχόμενη παράλειψη προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων, συγκεκριμένα στοιχεία αναφορικά με την ανακρίβεια ή ανεπάρκεια των βιβλίων και στοιχείων, αυτοτελή και ιδιαίτερο προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας, των ποσοστών ή εκπτώσεων του φόρου βάσει των οικείων διατάξεων. Δεν αρκεί ο έλεγχος και οι διαπιστώσεις της φορολογίας εισοδήματος. Η παράλειψη διενέργειας ιδιαίτερου ελέγχου και σύνταξης αυτοτελούς έκθεσης συνιστά νομική πλημμέλεια της πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ.

13) Η αρχικώς προσβαλλόμενη πράξη κρίθηκε νομικώς πλημμελής και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη η οποία υποτίθεται ότι διόρθωσε τη νομική πλημμέλεια. Η παρούσα

έκθεση ελέγχου πάσχει ακυρότητας, αφού εξακολουθεί η αρμόδια πλέον Δ.Ο.Υ. Αγρινίου να μη προσδιορίζει με την αυτοτελή έκθεση ελέγχου το ύψος των διαφορών και τον τρόπο προσδιορισμού, αλλά παραπέμπει και πάλι στην έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν 4174/2013 (ΦΕΚ Α 170/26.7.2013), ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 28 του Ν 4174/2013 (ΦΕΚ Α 170/26.7.2013), ορίζεται ότι:

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 εμπειρισττωμένα 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 σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000, ορίζεται ότι:

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 Δ.Ο.Υ. 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 με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 32 του Ν. 2859/2000, ορίζεται ότι:

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

α).....

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

Επειδή εν προκειμένω με την υπ' αριθ. /2014 Απόφαση το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αγρινίου (Τμήμα Τριμελές) ακύρωσε την υπ' αριθ. /25-9-2008 πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2003 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμφιλοχίας ως νομικώς πλημμελή, με το σκεπτικό ότι: «....Προκειμένου να προσδιοριστούν τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων που υπόκεινται σε φόρο προστιθέμενης αξίας, διενεργείται αυτοτελής έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης και συντάσσεται ιδιαίτερη, αυτοτελής, έκθεση η οποία περιλαμβάνει τις διαπιστώσεις του ελέγχου, δεν αρκεί δε ο έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων που έχει γίνει στην φορολογία εισοδήματος και ο προσδιορισμός, με βάση τα δεδομένα του ελέγχου αυτού, των ακαθάριστων εσόδων τόσο στη φορολογία εισοδήματος, όσο και στη φορολογία προστιθέμενης αξίας, χωρίς ωστόσο να αποκλείεται να συμπέσουν οι διαπιστώσεις του ελέγχου και στις δύο φορολογίες.....

.....Όμως, λόγω λήψης εικονικών-πλαστών φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ. 4 περ. γ του ΠΔ 186/1992, κρίθηκαν από τον έλεγχο τα βιβλία και στοιχεία ανακριβή. Περαιτέρω ο έλεγχος έλαβε υπόψη του, όπως αναφέρεται στην προαναφερόμενη έκθεση ελέγχου, ότι “ τα οικονομικά δεδομένα, λαμβανομένου υπόψη ότι τα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης κρίθηκαν ανακριβή λόγω λήψης εικονικών- πλαστών φορολογικών στοιχείων σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ. 2γ εδ. β Ν 2238/1994 και άρθρο 32 του Ν 2238/1994 όπως τροποποιήθηκε με το ν. 2873/2000 αρ. 4 παρ. 20 διαμορφώνεται ως εξής μετά τις προσαυξήσεις που προβλέπονται από τις παραπάνω διατάξεις: χρήση 2003 ακαθάριστα έσοδα δήλωσης: 552.724,78 / προς/ση 20% / ακαθάριστα έσοδα ελέγχου 671.420,82...”(στα οποία έσοδα ελέγχου συμπεριλήφθησαν αποκρυβέντα έσοδα, λόγω έκδοσης ανακριβούς τιμολογίου). Σημειωτέον ότι στην από 4-9-2008 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος των ιδίων υπαλλήλων, τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης αυτής για την ίδια διαχειριστική περίοδο προσδιορίστηκαν εξωλογιστικώς, στο ως άνω ποσό, κατόπιν προσαύξησης των ακαθάριστων εσόδων βάσει βιβλίων σε ποσοστό 20%.

..... από την από 4-9-2008 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ επί της οποίας ερείδεται η προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ, για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών της ένδικης χρήσης (2003) ελήφθησαν υπόψη αυτούσια τα ακαθάριστα έσοδα και μόνο της επιχείρησης όπως αυτά είχαν προσδιοριστεί στη φορολογία εισοδήματος, χωρίς ο έλεγχος να προβεί στον κατ' άρθρο 48 παρ. 3 του Ν 2859/2000 αυτοτελή προσδιορισμό τους κατόπιν συνεκτίμησης των αναφερομένων στη διάταξη αυτή στοιχείων, κρίνει ότι η προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ είναι νομικώς πλημμελής κατ' αποδοχή του σχετικού βάσιμου λόγου της προσφυγής και πρέπει να ακυρωθεί.»

Επειδή συνέπεια της προαναφερόμενης απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αργινίου (Τμήμα Τριμελές) ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Αργινίου, εξέδωσε την υπ' αριθμ./10-03-2015 εντολή ελέγχου, για επανάληψη διαδικασίας.

Επειδή βάσει της προαναφερομένης εντολής διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας ΦΠΑ λόγω επανάληψης διαδικασίας στη χρήση 2003 και συντάχθηκε η από την από 02/06/2015 οικεία έκθεση ελέγχου ΦΠΑ του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Αργινίου Στην εν λόγω έκθεση ελέγχου και στο κεφάλαιο «ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ» αναγράφεται: «Τα ακαθάριστα έσοδα της ελεγχόμενης επιχείρησης προσδιορίζονται μετά από τακτικό φορολογικό έλεγχο κατά χρήση ως κατωτέρω, δεδομένου ότι τα βιβλία-στοιχεία για τις χρήσεις, 2002, 2003, 2004 και 2005 κρίθηκαν ΑΝΑΚΡΙΒΗ, λόγω λήψης από την ελεγχόμενη επιχ/ση εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων τα οποία αναφέρονται αναλυτικά στην αρχική έκθεση τακτικού ελέγχου ΦΠΑ. Συγκεκριμένα λαμβάνοντας υπ' όψη και την από 09/11/2006 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ (N 2859/2000) της Υπηρεσίας Ειδικών Ελέγχων Δυτικής Ελλάδος που είναι αναπόσπαστο μέρος της αρχικής έκθεσης τακτικού ελέγχου ΦΠΑ (N 2859/2000), διαπιστώθηκε ότι τα ληφθέντα από διάφορους προμηθευτές – εκδότες τιμολογίων, όπως αναφέρονται στις διαπιστώσεις ελέγχου της αρχικής έκθεσης, είναι ΕΙΚΟΝΙΚΑ ΚΑΙ ΠΛΑΣΤΑ. Τα παραστατικά αυτά κρίθηκαν ΕΙΚΟΝΙΚΑ ΚΑΙ ΠΛΑΣΤΑ στο σύνολό τους κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 19 παρ. 3 του Ν 2523/1997, για τους λόγους που αναφέρονται και στη σχετική έκθεση τακτικού ελέγχου ΚΒΣ που συντάχθηκε για τον ίδιο λόγο. Τα ακαθάριστα έσοδα βάσει δήλωσης προσαυξάνονται κατά 20% για τις χρήσεις 2002 & 2003 και κατά 8% για τις χρήσεις 2004 & 2005 λόγω ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ σε συνάρτηση με την βαρύτητα των παραβάσεων ΚΒΣ και κυρίως ΤΗΝ ΛΗΨΗ ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΛΑΣΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ. Σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ. 2γ εδ β' του Ν.2238/1994, και άρθρο 32 παρ 4 γ του Ν 2238/1994 όπως τροποποιήθηκε με το Ν. 2873/2000 παρ. 20, για επιχειρήσεις που τα τηρούμενα βιβλία κρίνονται ΑΝΕΠΑΡΚΗ ή ΑΝΑΚΡΙΒΗ, τα ακαθάριστα έσοδά τους προσδιορίζονται εξωλογιστικά με βάση τα στοιχεία που διαθέτει η υπηρεσία μας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχ/σης. Σύμφωνα με τις οδηγίες της διοίκησης του Υπουργείου Οικονομικών και τις διάφορες αποφάσεις ελέγχου, που είναι επιεικέστερες του τακτικού ελέγχου και ελλείπει άλλων στοιχείων και σε συνάρτηση, με τα ανωτέρω αναφερθέντα αλλά και των ουσιαστικών παραβάσεων ΚΒΣ, ο έλεγχος προσδιορίζει τα ακαθάριστα έσοδα των ελεγχόμενων χρήσεων ως κατωτέρω:

ΧΡΗΣΗ	ΚΥΡΟΣ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ €	ΠΡΟΣ/ΣΗ ΑΚΑΘΑΡΙΣ. ΕΣΟΔΩΝ	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ €
2003	ΑΝΑΚΡΙΒΗ(ΛΗΠΤΗΣ ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΛΑΣΤΩΝ ΦΟΡΟΛ. ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ)	552.724,78	20%	671.420,82

ΣΗΜΕΙΩΣΗ: Στα ακαθάριστα έσοδα του ελέγχου της χρήσης 2003 προστίθενται και έσοδα 6.792,57 € που δεν δηλώθηκαν.»

Επειδή, όπως προκύπτει από τα ανωτέρω, ο έλεγχος κατά τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών της χρήσης 2003, έλαβε υπόψη αυτούσια τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης όπως αυτά είχαν προσδιορισθεί στη φορολογία εισοδήματος, χωρίς να προβεί στον κατ' άρθρο 48 παρ. 3 του Ν 2859/2000 αυτοτελή προσδιορισμό τους κατόπιν συνεκτίμησης των αναφερομένων στη εν λόγω διάταξη στοιχείων.

Επειδή από την από 02/06/2015 έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας ΦΠΑ Ν 2859/2000 (Ν 1642/86) του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, προκύπτει ότι ο έλεγχος με την διενεργηθείσα επανάληψη διαδικασίας συνέπεια της υπ' αριθμ./2014 Απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αγρινίου (Τμήμα Τριμελές) δεν θεράπευσε τη νομική πλημμέλεια σύμφωνα με το σκεπτικό της εν λόγω απόφασης.

Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η έκθεση ελέγχου επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη πάσχει ακυρότητας, αφού εξακολουθεί η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Αγρινίου να μη προσδιορίζει με την αυτοτελή έκθεση ελέγχου το ύψος των διαφορών, αλλά παραπέμπει και πάλι στην έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, είναι βάσιμος.

Επειδή, ένεκα του ως άνω λόγου η υπό κρίση προσφυγή πρέπει να γίνει δεκτή, παρέλκει ως αλυσιτελής η έρευνα των λοιπών ισχυρισμών της προσφεύγουσας εταιρείας.

Σημειώνεται ότι:

Α) Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36§§1 και 2 περίπτωση γ' του ν. 4174/2013:

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

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

α) ...

β) ...

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

Β) Σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ.5 Ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 7 της ΠΟΛ. 1002/2013 σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Γ) Σύμφωνα με το αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Β 1144776 ΕΞ 2015/03-11-2015 έγγραφο της Δ/νσης Ελέγχων, της Γενικής Δ/νσης Φορολογικής Διοίκησης, της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: «Παροχή οδηγιών σχετικά με την ορθή κοινοποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου και των λοιπών εγγράφων

και πράξεων που άπτονται των διαδικασιών ελέγχου, ώστε να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του Δημοσίου» στο κεφάλαιο Β. Λοιπά θέματα στην παράγραφο 1 εδάφιο 4 & 5 αναφέρεται ότι:

«Κατόπιν των ανωτέρω επισημαίνουμε την υποχρέωση για επανέκδοση σε κάθε περίπτωση, το ταχύτερο δυνατόν, προς διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου, των ακυρωθεισών με δικαστική απόφαση ή με απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, για τυπικούς λόγους (νομική πλημμέλεια), καταλογιστικών πράξεων απαλλαγμένων από τις πλημμέλειες που οδήγησαν στην ακύρωση τους (σχετ. περ. 96 άρθρο 1 της Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-02-2014 Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως ισχύει). Υπενθυμίζεται ότι η τυχόν άσκηση ένδικου μέσου, εκ μέρους του Δημοσίου, δεν εμποδίζει και την επανάληψη της σχετικής διοικητικής διαδικασίας προς επανέκδοσης της ακυρωθείσας πράξης».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της/30-09-2015 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας ".....", ΑΦΜ, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
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).