



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

Ταχ. Δ/ση : Εγνατίας 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258

Θεσσαλονίκη, 16.02.2016

Αριθμός απόφασης: 119

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

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 αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- θ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της «.....», ΑΦΜ, κατά των υπ' αριθ. και οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, διαχειριστικών περιόδων 2006, 2007, 2008, 2009 και 2010 αντίστοιχα και των υπ' αριθ. και πράξεων επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, διαχειριστικών περιόδων 2006, 2007, 2008, 2009 και 2010 αντίστοιχα και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Τις υπ' αριθ. και οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, διαχειριστικών περιόδων 2006, 2007, 2008, 2009 και 2010 αντίστοιχα και τις υπ' αριθ. και πράξεις επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, διαχειριστικών περιόδων 2006, 2007, 2008, 2009 και 2010 των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 08.02.2016 εισήγηση του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ διαχειριστικής περιόδου 2006 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ποσού 575.314,95 €, πλέον 690.377,94 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), σύνολο φόρου για καταβολή 1.265.692,89 €.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ διαχειριστικής περιόδου 2006 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 14.250,00 € , λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 6 και 9 του ν. 2523/1997.

Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ διαχειριστικής περιόδου 2007

επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ποσού 575.710,33 €, πλέον 690.852,40 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), σύνολο φόρου για καταβολή 1.266.562,73 €.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ διαχειριστικής περιόδου 2007 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 37.050,00 € , λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 6 και 9 του ν. 2523/1997.

Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ διαχειριστικής περιόδου 2008 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ποσού 758.482,71 €, πλέον 910.179,25 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), σύνολο φόρου για καταβολή 1.668.661,96 €.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ διαχειριστικής περιόδου 2008 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 22.800,00 € , λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 6 και 9 του ν. 2523/1997.

Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ διαχειριστικής περιόδου 2009 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ποσού 692.689,59 €, πλέον 831.227,51 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), σύνολο φόρου για καταβολή 1.523.917,10 €.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ διαχειριστικής περιόδου 2009 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 17.100,00 € , λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 6 και 9 του ν. 2523/1997.

Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ διαχειριστικής περιόδου 2010 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ποσού 421.448,81 €, πλέον 505.738,57 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), σύνολο φόρου για καταβολή 927.187,38 €.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ διαχειριστικής περιόδου 2010 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 17.700,00 € , λόγω λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 6 και 9 του ν. 2523/1997.

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας κρίθηκαν ανακριβή, αφενός λόγω λήψεως εικονικών φορολογικών στοιχείων εκδόσεως και αφετέρου λόγω μη προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων της, παρά τις σχετικές προς τούτο προσκλήσεις, γεγονός που κατέστησε αδύνατες τις ελεγκτικές επαληθεύσεις με συνέπεια τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών, λαμβάνοντας υπόψη τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων στη φορολογία εισοδήματος και μη αναγνώριση για έκπτωση του ΦΠΑ των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων.

Η προσφεύγουσα για τις κρινόμενες διαχειριστικές περιόδους έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τα κατωτέρω **ΜΕΡΙΚΩΣ ΕΙΚΟΝΙΚΑ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ**, χωρίς να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της εικονικής αξίας, φορολογικά στοιχεία:

A/A	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΑΞΙΑ	ΦΠΑ
1	30/10/2006	Τ.Π.Υ.	5.000,00	950,00
2	14/11/2006	Τ.Π.Υ.	10.000,00	1.900,00
3	17/12/2006	Τ.Π.Υ.	10.000,00	1.900,00
4	18/01/2007	Τ.Π.Υ.	5.000,00	950,00
5	12/02/2007	Τ.Π.Υ.	10.000,00	1.900,00
6	22/03/2007	Τ.Π.Υ.	10.000,00	1.900,00
7	24/09/2007	Τ.Π.Υ.	10.000,00	1.900,00
8	16/10/2007	Τ.Π.Υ.	10.000,00	1.900,00
9	26/11/2007	Τ.Π.Υ.	10.000,00	1.900,00
10	27/12/2007	Τ.Π.Υ.	10.000,00	1.900,00
11	07/01/2008	Τ.Π.Υ.	10.000,00	1.900,00
12	15/10/2008	Τ.Π.Υ.	10.000,00	1.900,00
13	13/11/2008	Τ.Π.Υ.	10.000,00	1.900,00
14	30/12/2008	Τ.Π.Υ.	10.000,00	1.900,00
15	31/03/2009	Τ.Π.Υ.	10.000,00	1.900,00
16	16/04/2009	Τ.Π.Υ.	10.000,00	1.900,00
17	09/11/2009	Τ.Π.Υ.	10.000,00	1.900,00
18	25/02/2010	Τ.Π.Υ.	10.000,00	1.900,00
19	12/03/2010	Τ.Π.Υ.	10.000,00	1.900,00
20	14/04/2010	Τ.Π.Υ.	10.000,00	1.900,00
		ΣΥΝΟΛΑ	190.000,00	36.100,00

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Μη νόμιμες οι κοινοποιήσεις των προσκλήσεων για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων – μη νόμιμη η κρίση περί ανακρίβειας των βιβλίων και στοιχείων της, λόγω μη ανταπόκρισής της στις προσκλήσεις αυτές – άκυρες οι πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α..

Όπως προκύπτει από το ΦΕΚ (τεύχος ΑΕ-ΕΠΕ) με αριθμό, με το με αριθμό συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης (αντίγραφο του οποίου δημοσιεύθηκε νόμιμα στα βιβλία εταιριών του Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης στις με αύξοντα αριθμό – αρ. μητρώου) τροποποιήθηκε το καταστατικό της εταιρίας και επήλθε παύση των μέχρι τότε διαχειριστριών της (που ήταν η και η), νέοι δε συνδιαχειριστές ανέλαβαν οι του και του Ο παραιτήθηκε από την ιδιότητα του

διαχειριστή της εταιρίας με εξώδικη δήλωση που κοινοποιήθηκε στην εταιρία, με την με αριθμό έκθεση επίδοσης του δικαστικού επιμελητή του Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης Η ίδια εξώδικη δήλωση κοινοποιήθηκε στην Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, όπως προκύπτει από τη με αριθμό έκθεσης επίδοσης του δικαστικού επιμελητή Μοναδικός διαχειριστής και εκπρόσωπος της εταιρίας παρέμεινε ο Η εταιρία δεν λειτουργεί από το έτος 2011, γεγονός γνωστό από το έτος 2012 στη φορολογική αρχή, καθώς στη με ημερομηνία θεώρησης 14-3-2014 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Ε.Δ.Ε.Υ.Θ. (βλ.σελ.4), που διενήργησε τον έλεγχο για τα ληφθέντα από τον φορολογικά στοιχεία, καταγράφεται ότι το συνεργείο της Ε.Δ.Ε.Υ.Θ. μετέβη στην δηλωθείσα διεύθυνση στις 6-3-2012, στις 30-3-2012, στις 24-5-2012 και στις 23-10-2013 και διαπίστωσε ότι η επιχείρηση ήταν κλειστή και εγκαταλελειμμένη, οι δε περίοικοι δήλωσαν στους ελεγκτές ότι η επιχείρηση έχει πάψει να λειτουργεί. Η έκθεση αυτή αποτέλεσε τη βάση του καταλογισμού προστίμων σε βάρος της για τη λήψη μερικώς εικονικών τιμολογίων έκδοσης του από την Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τελούσε σε γνώση της. Σύμφωνα με τις ΣτΕ 515/1999, 3640/1992, ΔΕφΘ 2731 και 2732/2013, ΤΔΠρΘ 487/2006 και ΔΠρΠειρ 267/2006 η επίδοση είτε της πρόσκλησης του άρθρου 66 παρ. 1α του ν. 2238/1994, είτε των καταλογιστικών πράξεων σε πρώην μέλος της διοίκησης ανώνυμης εταιρίας δεν είναι νόμιμη, δεν επιφέρει έννομες συνέπειες. Τέλος, είναι σε γνώση της ελεγκτικής αρχής από το 2012, ότι η εταιρία έπαψε να λειτουργεί και επομένως κοινοποιήσεις εγγράφων της φορολογικής αρχής στο κατάστημα της εταιρίας μετά το 2012 δεν είναι νόμιμες.

Με τα παραπάνω δεδομένα η εταιρία δεν υπέπεσε στην παράβαση της μη προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων μετά από έγγραφη πρόσκληση της φορολογικής αρχής, ούτε στην παράβαση της μη συνεργασίας στην διάρκεια φορολογικού ελέγχου και είναι ακυρωτέα η πρώτη προσβαλλόμενη πράξη. Συνακόλουθα η κρίση της ελεγκτικής αρχής περί ανακρίβειας των βιβλίων και στοιχείων της, λόγω μη προσκόμισής τους, κατόπιν των επίμαχων προσκλήσεων, δεν είναι νόμιμη. Παράνομος είναι και ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων της, η μη αναγνώριση των εισροών της και ο τελικός προσδιορισμός υπολοίπου Φ.Π.Α. για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις. Ειδικά για τη χρήση 2006, στην έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. συνομολογείται ότι τα βιβλία και στοιχεία της είχαν ελεγχθεί με την από 19.10.2006 έκθεση προσωρινού ελέγχου του ΠΕΚ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και επομένως τα συμπεράσματα και διαπιστώσεις του ελέγχου εκείνου, που ως προσωρινός διενεργήθηκε βασιζόμενος στα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων της, έπρεπε να ληφθούν υπόψη στον παρόντα έλεγχο και να αναγνωριστούν τουλάχιστον οι εισροές της.

2) Χωρίς επίπτωση στο κύρος των βιβλίων και στοιχείων της οι παραβάσεις της λήψης μερικώς εικονικών φορολογικών στοιχείων (χωρίς προσδιορισμό της εικονικής αξίας).

Ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων της στις ελεγχόμενες χρήσεις λόγω των παραβάσεων της αποδοχής των μερικώς εικονικών στοιχείων έκδοσης του δεν είναι δυνατό να στοιχειοθετηθεί, διότι τα συγκεκριμένα τιμολόγια κρίθηκαν ως μερικώς εικονικά και δεν υφίσταται καν προσδιορισμός της εικονικής αξίας τους, ώστε να μπορεί να διατυπωθεί ειδικώς αιτιολογημένη κρίση για το ποσοστό επηρεασμού των οικονομικών μεγεθών της κατά τις επίμαχες χρήσεις.

3) Έλλειψη αυτοτέλειας του ελέγχου στο Φ.Π.Α..

Ο Φ.Π.Α. προσδιορίστηκε μη αυτοτελώς, καθώς τα ακαθάριστα έσοδα, όπως προσδιορίστηκαν στη φορολογία εισοδήματος, θεωρήθηκαν, χωρίς καμία ιδιαίτερη σχετική κρίση για το ύψος τους και μάλιστα υποχρεωτικά ως βάση για τον υπολογισμό των εκροών της. Μάλιστα προσαυξήθηκαν και στον Φ.Π.Α. , ενώ προσαύξηση των ακαθαρίστων εσόδων, στην περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού, προβλέπεται μόνο για τη φορολογία εισοδήματος και όχι για το Φ.Π.Α.

4) Ακυρωτέα τα πρόστιμα του άρθρου 6 του ν. 2523/1997.

Οι οικείες πράξεις επιβολής προστίμου είναι αυτοτελώς άκυρες, καθώς η ελεγκτική αρχή εξέλαβε παράνομα ως βάση επιβολής των προστίμων το συνολικό ποσό Φ.Π.Α. των επίμαχων τιμολογίων αντιφάσκοντας προς την κρίση της ότι τα τιμολόγια αυτά είναι μερικώς εικονικά και επομένως ότι δικαιούταν να εκπέσει τμήμα του αναλογούντος Φ.Π.Α.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 1 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «**Η κοινοποίηση πράξεων** που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, **γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.**»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 3 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «**Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: ... γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή** στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή **δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο.** Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά το προηγούμενο εδάφιο θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 5 ορίζεται ότι: «Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή **θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών** από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 10 παρ. 4 ορίζεται ότι: «**Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει εγγράφως τη Φορολογική Διοίκηση εντός δέκα (10) ημερών για μεταβολές** στην επωνυμία, το διακριτικό τίτλο, τη διεύθυνση κατοικίας ή τη διεύθυνση των επαγγελματικών εγκαταστάσεων, την έδρα, το αντικείμενο της δραστηριότητας, τη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, καθώς και τις λοιπές

πληροφορίες που παρασχέθηκαν κατά το χρόνο της εγγραφής. Ο φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης τις μεταβολές του προηγούμενου εδαφίου, μέχρι το χρόνο ενημέρωσής της. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται ο τρόπος ενημέρωσης και οι λεπτομέρειες εφαρμογής της παρούσας παραγράφου.»

Επειδή, σύμφωνα με το σύστημα TAXIS η φορολογική διοίκηση δεν έχει ενημερωθεί για την αλλαγή διαχειριστών της εταιρείας. Όπως προκύπτει από το σύστημα TAXIS διαχειριστές της εταιρείας είναι η, ΑΦΜ και η, ΑΦΜ

Επειδή, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, η Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ έλαβε υπόψη της το ΦΕΚ (τεύχος ΑΕ-ΕΠΕ) με αριθμό σύμφωνα με το οποίο επήλθε μεταβολή στους διαχειριστές της και από προκύπτει ότι διαχειριστές της είναι ο, ΑΦΜ και ο, ΑΦΜ

Επειδή, βάσει όλων των ανωτέρω η Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ έστειλε με συστημένες επιστολές αρχικά την υπ' αριθ. πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων προς την προσφεύγουσα και προς τους διαχειριστές αυτής με ΑΦΜ και με ΑΦΜ, όπως προκύπτει από το ΦΕΚ (τεύχος ΑΕ-ΕΠΕ) με αριθμό, και μετέπειτα την υπ' αριθ. πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων προς τους διαχειριστές στις ελεγχόμενες περιόδους με ΑΦΜ και με ΑΦΜ

Επειδή, όπως προκύπτει από τα ανωτέρω και την οικεία έκθεση ελέγχου, στην προκειμένη περίπτωση η Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ έστειλε πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, τόσο προς την προσφεύγουσα, όσο και προς τους διαχειριστές της κατά την περίοδο που πραγματοποιήθηκε ο έλεγχος αλλά και τους διαχειριστές της κατά την περίοδο των ελεγχόμενων περιόδων. Συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη νόμιμης κοινοποίησης των προσκλήσεων για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων πρέπει να απορριφθεί ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος καθώς η Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ κοινοποίησε νόμιμα τις προσκλήσεις προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων προς την προσφεύγουσα και τους νόμιμους εκπρόσωπούς της.

Επειδή, η τελεσίδικη δικαστική απόφαση που αναφέρεται σε προσωρινή πράξη, η οποία εκδίδεται μετά από προσωρινή εκ των ενόντων εκτίμηση των βιβλίων και τιμολογίων του υπόχρεου, δεν αποκλείει την μεταγενέστερη ενέργεια κανονικού ελέγχου και την έκδοση οριστικής πράξης καταλογισμού μετά από τελική εκτίμηση του συνόλου της φορολογητέας ύλης, περιλαμβανομένης και εκείνης της προσωρινής πράξης. Εξάλλου, οι διατάξεις αυτές που ορίζουν, υπό την ανωτέρω έννοια, ότι οι τελεσίδικες δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται κατά την προσωρινή διαδικασία αποτελούν δεδικασμένο προσωρινής ισχύος μέχρι τον χρόνο έκδοσης της οριστικής πράξης, σε ουδεμία συνταγματική διάταξη αντίκεινται και ειδικότερα στη συνταγματική αρχή της διάκρισης των εξουσιών, δεδομένου μάλιστα ότι και η οριστική πράξη υπόκειται στον έλεγχο των αρμοδίων δικαστηρίων (ΣτΕ 4117/1990, ΔΔικ 1991/1372).

Συνεπώς, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ορθά ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ στην οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 2006 δεν αναγνώρισε προς έκπτωση φόρο εισροών λόγω μη προσκόμισης στοιχείων, μετά από την τελική εκτίμηση του συνόλου της φορολογητέας ύλης.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ. 4 του Π.Δ. 186/1992 ορίζεται ότι: «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.**»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ορθά διενεργήθηκε εξωλογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων της προσφεύγουσας καθόσον μετά την μη ανταπόκριση της προσφεύγουσας στις προσκλήσεις προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων οι ελεγκτικές επαληθεύσεις κατέστησαν αδύνατες.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «**2. Ο Προϊστάμενος ΔΟΥ ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. ... 3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως: α) τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες, β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν.** Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος. ...»

Επειδή, όπως προεκτέθηκε ανωτέρω, ορθά ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ έκρινε τα βιβλία της προσφεύγουσας ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του

Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος και έλαβε ως ακαθάριστα έσοδα στις εκδοθείσες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικών περιόδων 2006, 2007, 2008, 2009 και 2010 τα εξωλογιστικώς προσδιοριζόμενα έσοδα της προσφεύγουσας, όπως υπολογίστηκαν στις αντίστοιχες οριστικές πράξεις φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 6 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «**Στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου, ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου**, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι. Το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται, ανεξάρτητα αν μετά την ημερομηνία έκδοσης της οικείας εντολής ελέγχου υποβληθεί εκπρόθεσμη αρχική ή συμπληρωματική περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1167/2001 με την οποία κοινοποιήθηκε η με αριθμό 26/2001 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του κράτους, η οποία έγινε δεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών, ορίζεται ότι δεν μπορεί να υπάρξει ανάλογη εφαρμογή της μείωσης κατά 50% των προστίμων ΚΒΣ και στα πρόστιμα του ΦΠΑ, που επιβάλλονται στην περίπτωση που δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας.

Επειδή, στις περιπτώσεις που δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας, η διάταξη της παρ.10β του άρθ. 5 του ν. 2523/97, που αναφέρεται στα πρόστιμα για παραβάσεις ΚΒΣ, δεν μπορεί να εφαρμοσθεί αναλογικά και στην προκειμένη περίπτωση δεδομένου ότι στο φορολογικό δίκαιο δεν νοείται διασταλτική ερμηνεία ή ανάλογη εφαρμογή, λόγω της διεπούσης στο δίκαιο αρχή της τυπικότητας και της στενής ερμηνείας των εν λόγω διατάξεων. Συνεπώς οι διοικητικές ενέργειες, σύμφωνα με την αρχή της νομιμότητας, πρέπει να είναι σύμφωνες προς τον κανόνα δικαίου που διέπει τη δράση της διοίκησης, όταν αυτός περιγράφει λεπτομερώς τις νόμιμες προϋποθέσεις έκδοσης της πράξης, όταν, δηλαδή, πρόκειται για δέσμια αρμοδιότητα (ΣτΕ 4674/1998), ενώ πρέπει να βρίσκονται σε αρμονία προς τον κανόνα δικαίου, όταν αυτός καθορίζει κατά τρόπο ευρύτερο ή στενότερο το πλαίσιο μέσα στο οποίο η ενέργεια μπορεί να γίνει, δηλαδή όταν η αρμοδιότητα της διοίκησης ασκείται κατά διακριτική ευχέρεια. Στη συγκεκριμένη περίπτωση όμως οι εφαρμοζόμενες φορολογικές διατάξεις επιβάλλουν δέσμια αρμοδιότητα της διοίκησης, διότι οι προϋποθέσεις επιβολής των προσβαλλόμενων μέτρων καθορίζονται κατά τρόπο γενικό, αλλά σαφή, συγκεκριμένο και αντικειμενικό από τον ίδιο το νόμο, έτσι ώστε το αρμόδιο διοικητικό όργανο, κατά την έκδοση των ατομικών διοικητικών πράξεων να περιορίζεται στην απλή διαπίστωση των προϋποθέσεων αυτών, όπως συνέβη στην προκειμένη περίπτωση, και όχι στη δυνατότητα παραβίασης των τυπικών αυτών και στην εφαρμογή τους κατά διακριτική ευχέρεια.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», ΑΦΜ:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

1) Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 2006	
Διαφορά φόρου	575.314,95€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	690.377,94€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.265.692,89€

2) Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 2006	
Πρόστιμο	14.250,00€

3) Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 2007	
Διαφορά φόρου	575.710,33€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	690.852,40€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.266.562,73€

4) Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 2007	
Πρόστιμο	37.050,00€

5) Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 2008	
Διαφορά φόρου	758.482,71€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	910.179,25€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.668.661,96€

6) Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 2008	
Πρόστιμο	22.800,00€

7) Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 2009	
Διαφορά φόρου	692.689,59€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	831.227,51€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.523.917,10€

8) Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 2009	
Πρόστιμο	17.100,00€

9) Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 2010	
Διαφορά φόρου	421.448,81€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	505.738,57€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	927.187,38€

10) Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 2010	
Πρόστιμο	17.700,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

α/α

ΑΡΑΠΙΔΟΥ ΕΥΑΓΓΕΛΙΑ-ΝΤΙΝΑ

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).