



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 529
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα 2/11/2015

Αριθμός απόφασης: 4341

ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 66 § 10 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 17-02-2006 και με αριθμό κατάθεσης/2006 Προσφυγή με αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς (αίτημα συμβιβασμού) ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών μέσω της Δ.Ο.Υ., των : α) του με Α.Φ.Μ.:, κατοίκου, θέση και β) του με Α.Φ.Μ.: κατοίκου ,οδός αριθ., κατά του με αριθμό/29-12-2005 προσβαλλόμενου Φύλλου Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ.

έτους 1993 (διαχειριστικής περιόδου 1/01/1992-31/12/1992) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το με αριθμ. /29-12-2005 προσβαλλόμενο οριστικό Φύλλο Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 1993 (διαχειριστικής περιόδου 1/01/1992-31/12/1992) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με το οποίο καταλογίσθηκε σε βάρος των προσφευγόντων κύριος φόρος ποσού 2.473,08 € πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας δήλωσης 7.419,25 €, ήτοι συνολικό ποσό 9.892,33 €, του οποίου αιτείται η ακύρωση, καθώς και την από 20/12/2005 οικεία έκθεση ελέγχου της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας

6. Τη με αριθμό /2015 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών – Τμήμα 7^ο Μονομελές – επί της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής περιόδου 1/01/1992-31/12/1992.

7. Το με αριθμ. πρωτ. /2-06-2015 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. και με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΜΠ/12-06-2015 .

8. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

9. Την από 2-11-2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 17-02-2006 και με αριθμό κατάθεσης .../2006 Προσφυγής με αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς (αίτημα συμβιβασμού) ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών μέσω της Δ.Ο.Υ., των : α) του με Α.Φ.Μ.: και β) του με Α.Φ.Μ.:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και την μελέτη των επικαλούμενων λόγων, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Το προσβαλλόμενο Φύλλο Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος προέκυψε μετά από έλεγχο Φορολογίας Εισοδήματος που διενεργήθηκε από την αρμόδια φορολογική αρχή (Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας), στην ατομική επιχείρηση που τηρούσε η προσφεύγουσα του σύζυγος, με έδρα στον στη Θέση και με αντικείμενο δραστηριότητας, « Εμπόριο παλαιών σιδήρων και μετάλλων- σκραπ », για τα οικ. έτη 1993-1998 (χρήσεις 1992 -1997 αντιστοίχως).

Σύμφωνα με την από 20/12/2005 συνταχθείσα έκθεση ελέγχου της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας ,, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε, για τη χρήση 1992 , τα βιβλία της ελεγχόμενης επιχείρησης κρίθηκαν ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 29 παρ. 3, 43,47 του Π. Δ. 99/1977 (Κ.Φ.Σ.) και του άρθρου 30 παρ. 7 του Π.Δ. 186/92 (Κ.Β.Σ.), επειδή διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία που τηρούσε, πλαστά και εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τιμολόγια Πώλησης– Δελτία Αποστολής) συνολικής αξίας 22.087.187 δρχ. .

Τα αποτελέσματα δε της επιχείρησης για τη χρήση 1992,ήτοι τα Ακαθάριστα Έσοδα και Καθαρά Κέρδη προσδιορίστηκαν εξωλογιστικώς και εκδόθηκε το με αρ./29-12-2005 προσβαλλόμενο Φύλλο Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 1993 (χρήσης 1/01/1992-31/12/1992) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. -αρμόδια Δ.Ο.Υ. Φορολογίας Εισοδήματος-, η κοινοποίηση του οποίου έγινε την 30/12/2005.

Κατά του ως άνω φύλλου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ασκήθηκε από τους προσφεύγοντες εμπρόθεσμα η με αριθμό κατάθεσης .../17-02-2006 Προσφυγή με αίτηση διοικητικής επίλυσης της διαφοράς (αίτημα συμβιβασμού) ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, μέσω της Δ.Ο.Υ.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση προσφυγή – με αίτηση διοικητικής επίλυσης της διαφοράς (αίτημα συμβιβασμού), αιτούνται την ακύρωση του παραπάνω φύλλου ελέγχου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Για τη χρήση 1992 ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου, συμπληρώθηκε την 31/12/2003 και η υπόθεση έχει υποκύψει σε παραγραφή.
- Η επίδοση της υπό κρίση καταλογιστικής πράξης με θυροκόλληση έγινε παρατύπως και είναι άκυρη διότι η ελεγχόμενη δεν αναζητήθηκε από τους υπαλλήλους που διενήργησαν τη θυροκόλληση, στο χώρο εργασίας της.
- Κατά την πάγια νομολογία των τακτικών Διοικητικών Δικαστηρίων έχει γίνει δεκτό ότι η έκδοση της καταλογιστικής πράξης είναι παράνομη, εφόσον δεν έχει προηγηθεί η κοινοποίηση έγγραφης πρόσκλησης στον οφειλέτη προκειμένου να υποβάλει τις απόψεις του στη Διοίκηση.
- Η φορολογική αρχή δεν αποδεικνύει την εικονικότητα των συναλλαγών.
- Αοριστία έκθεσης ελέγχου και Α.Ε.Π. Κ.Β.Σ.

Σύντομο ιστορικό - ισχύον νομοθετικό πλαίσιο - σχετικές θέσεις της διοίκησης

Με την κρινόμενη προσφυγή ,οι προσφεύγοντες και ο σύζυγός της υπέβαλαν ρητή και σαφή αίτηση για διοικητική επίλυση της διαφοράς (αίτημα συμβιβασμού) στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. , από τον οποίο ορίστηκε ως ημερομηνία για την εξέταση του σχετικού αιτήματος η 27-02-2006.

Ωστόσο, κατά την αρχική συζήτηση της υπόθεσης ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, Τμήμα 7^ο Μονομελές , στις 24/01/2012, επειδή δεν προέκυπτε ,ούτε από το δικόγραφο, ούτε από άλλο έγγραφο της δικογραφίας ,αν πράγματι εξετάστηκε το αίτημα και αν επιτεύχθηκε ή ματαιώθηκε η αιτηθείσα επίλυση, το Δικαστήριο με την με αριθμό/2012 απόφαση του ανέπεμψε την υπόθεση στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., προκειμένου να τηρηθεί η διαδικασία στο αίτημα των προσφευγόντων για διοικητική επίλυση της διαφοράς.

Σε εκτέλεση της εν λόγω απόφασης ,εστάλησαν στο ως άνω Δικαστήριο , από τη Δ.Ο.Υ., με το με αριθμό πρωτοκόλλου/12-03-2013 διαβιβαστικό έγγραφο αυτής,

α) αντίγραφο της με αριθμό πρωτ. /19-09-2012 κλήσης για διοικητική επίλυση της διαφοράς προς την προσφεύγουσα και αντίγραφο του από 14/01/2013 αποδεικτικού επίδοσης της ως άνω κλήσης που έγινε προς το Δήμο ως αγνώστου διαμονής και β) αντίγραφο της με αριθμό πρωτ. /4-09-2012 κλήσης για διοικητική επίλυση της διαφοράς προς τον δεύτερο προσφεύγοντα και αντίγραφο του από 9/10/2012 αποδεικτικού επίδοσης της ως άνω κλήσης που έγινε με θυροκόλληση.

Κατόπιν των ανωτέρω, η κρινόμενη προσφυγή εισήχθη σε νέα συζήτηση από το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών, Τμήμα 7^ο Μονομελές, την 3/05/2015, το οποίο αφού εξέτασε την υπόθεση, εξέδωσε τη με αριθμό/2015 απόφαση, με την οποία « απέχει από την εκδίκαση της προσφυγής, αναπέμπει την υπόθεση στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας (ενόψει μεταφοράς αρμοδιοτήτων της Δ.Ο.Υ. στη Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας), προκειμένου να τηρηθεί η διαδικασία στο αίτημα των προσφευγόντων για διοικητική επίλυση της διαφοράς, μετά από νόμιμη πρόσκληση αυτών. Στη συνέχεια η υπόθεση με το αποτέλεσμα της προαναφερόμενης διαδικασίας θα διαβιβαστεί εκ νέου στο Δικαστήριο και θα οριστεί νέα δικάσιμος στην οποία θα κληθούν να παραστούν οι διάδικοι ».

Στο σκεπτικό της απόφασης αναφέρεται ότι : η διενέργεια επίδοσης στην προσφεύγουσα, ως πρόσωπο άγνωστης διαμονής δεν είναι νόμιμη, πρωτίστως διότι το δικόγραφο της κρινόμενης προσφυγής υπογράφεται από το δικηγόρο, ο οποίος θεωρείται αντίκλητος των προσφευγόντων, λόγω δε της ύπαρξης αντικλήτου, δεν επιτρέπεται, σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ. 2 του Κ.Δ.Δ., η επίδοση εγγράφου στην προσφεύγουσα ως άγνωστης διαμονής, αλλά έπρεπε η επίδοση του εγγράφου να γίνει στον αντίκλητο. Περαιτέρω ως προς τον δεύτερο προσφεύγοντα, από το προαναφερθέν από 9/10/2012 αποδεικτικό επίδοσης δεν προκύπτει η ταυτότητα του εγγράφου που του επιδόθηκε με θυροκόλληση.

Στο άρθρο 66 § 10 του Ν 4174/2013, ΦΕΚ (Α' 170) ορίζεται ότι « σε περίπτωση έκδοσης απόφασης διοικητικού δικαστηρίου με την οποία κηρύσσεται απαράδεκτη η συζήτηση ενδίκου βοηθήματος ή μέσου και αναπέμπεται η υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση για να τηρηθεί η διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, το αίτημα για διοικητική επίλυση εξετάζεται από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδεχθεί την προσβαλλόμενη πράξη εντός αποκλειστικής προθεσμίας πέντε ημερών από την κοινοποίηση σε αυτόν της δικαστικής απόφασης ή σχετικής πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης».

Η Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, συμμορφούμενη με το διατακτικό της παραπάνω απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών - Τμήμα 7^ο Μονομελές, προκειμένου να τηρηθεί η προβλεπόμενη στην παρ. 10 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) διαδικασία διοικητικής επίλυσης της φορολογικής διαφοράς, όπως περαιτέρω αυτή διευκρινίζεται στο άρθρο 1 περίπτωση 95 της υπ' αριθ. Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-2-2014 (ΦΕΚ 478Β' /26-2-2014) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων περί «Μεταβίβασης

αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότηση υπογραφής “Με εντολή Γ.Γ.Δ.Ε” σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης», ενήργησε τα ακόλουθα:

α) Στις 5/05/2015 κοινοποίησε στην προσφεύγουσα του στη διεύθυνση Θέση,, τη με αρ. πρωτ./28-04-2015 και με αριθμό συστημένου REGR/5-05-2015 πρόσκληση, προκειμένου, όπως εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών προσέλθει στα γραφεία της Υπηρεσίας για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς επί της διοικητικής πράξης που εκδόθηκε σε βάρος της και για τις οποίες εκδόθηκε η υπ’ αριθ./2015 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών - Τμήμα 7^ο Μονομελές .

β) Στις 5/05/2015 κοινοποίησε στον κ. στη διεύθυνση, Αθήνα , ως αντίκλητο της προσφεύγουσας του, τη με αρ. πρωτ./28-04-2015 και με αριθμό συστημένου REGR/5-05-2015 πρόσκληση, προκειμένου, όπως εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών προσέλθει στα γραφεία της Υπηρεσίας για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς επί της διοικητικής πράξης που εκδόθηκε σε βάρος της και για τις οποίες εκδόθηκε η υπ’ αριθ./2015 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου.

γ) Στις 5/05/2015 κοινοποίησε στον προσφεύγοντα του στη διεύθυνση Θέση,, τη με αρ. πρωτ./28-04-2015 και με αριθμό συστημένου REGR/5-05-2015 πρόσκληση, προκειμένου, όπως εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών προσέλθει στα γραφεία της Υπηρεσίας για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς επί της διοικητικής πράξης που εκδόθηκε σε βάρος της και για τις οποίες εκδόθηκε η υπ’ αριθ./2015 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών - Τμήμα 7^ο Μονομελές,

δ) Στις 5/05/2015 κοινοποίησε στον προσφεύγοντα του στη διεύθυνση,, τη με αρ. πρωτ./28-04-2015 και με αριθμό συστημένου REGR/5-05-2015 πρόσκληση, προκειμένου, όπως εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών προσέλθει στα γραφεία της Υπηρεσίας για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς επί της διοικητικής πράξης που εκδόθηκε σε βάρος της και για τις οποίες εκδόθηκε η υπ’ αριθ./2015 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών - Τμήμα 7^ο Μονομελές .

ε) Στις 5/05/2015 κοινοποίησε στον κ. στη διεύθυνση, Αθήνα, ως αντίκλητο τους προσφεύγοντος του, τη με αρ. πρωτ./28-04-2015 και με αριθμό συστημένου REGR/5-05-2015 πρόσκληση, προκειμένου, όπως εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών προσέλθει στα γραφεία της Υπηρεσίας για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς επί της διοικητικής πράξης που εκδόθηκε σε βάρος της και για τις οποίες εκδόθηκε η υπ’ αριθ./2015 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών - Τμήμα 7^ο Μονομελές .

Οι προσφεύγοντες, δεν ανταποκρίθηκαν στις ως άνω προσκλήσεις, εντός των τασσομένων χρονικών περιθωρίων (σύμφωνα με τη σχετική πράξη που συντάχθηκε επί του σώματος των ως άνω προσκλήσεων, οι οποίες επισυνάπτονται).

Η Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, με το με αριθ. πρωτ./2-06-2015 έγγραφό της διαβίβασε το σχετικό φάκελο στην υπηρεσία μας, Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (αριθ. πρωτ. ΔΕΔ-.....

ΕΜΠ/12-06-2015), για τις δικές μας ενέργειες, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 66 § 10 του ν. 4174/2013.

ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΟΙ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

Α' προβαλλόμενος λόγος

Ισχυρίζονται οι προσφεύγοντες ότι για τη χρήση 1992 ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου, συμπληρώθηκε την 31/12/2003 και η υπόθεση έχει υποκύψει σε παραγραφή.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 68 του ν.δ. 3323/1955 όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρο 17 του ν. 1828/1989 (Α'2) ορίζεται ότι : «1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 52, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης.».

Ακολούθως, η παρ. 1 του προαναφερόμενου άρθρου 68 αντικαταστάθηκε από την παρ. 2 του άρθρου 13 του ν. 2065/1992 (Α'113) ως εξής: «1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 52, 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».

Στη συνέχεια, οι διατάξεις του άρθρου 68 του ν. δ. 3323/1955, όπως αντικαταστάθηκαν από το άρθρο 17 παρ. 1 του ν. 1828/1989 και τροποποιήθηκαν με το άρθρο 13 παρ. 2 και 4 του ν. 2065/1992, συμπεριλήφθηκαν ως άρθρο 84 στον ισχύοντα Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε.), που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 2238/1994. Δυνάμει, εξάλλου, του άρθρου δεύτερου περ. ζ' του ν. 2238/1994, η ισχύς των διατάξεων του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε. αρχίζει από τότε που άρχισε η ισχύς τους, όπως αυτές αναφέρονται στο νομοθέτημα που κωδικοποιείται, δηλαδή, κατ' αρχάς, εφαρμόζονται σε υποθέσεις του οικονομικού έτους 1993 και μετά (άρθρο 13 παρ. 5 και άρθρο 77 περ. στ' του ν. 2065/1992).

Επακολούθησε όμως η διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 35 του ν. 2648/1998 (Α'238), με την οποία ορίστηκε ότι: «Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 5 του άρθρου 13 του ν. 2065/1992 (ΦΕΚ 113 Α') αντικαθίσταται ως εξής: « Οι διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 4 αυτού του άρθρου εφαρμόζονται σε υποθέσεις των οικονομικών ετών 1996 και μετά, για τις οποίες η προθεσμία υποβολής δηλώσεων αρχίζει από την 1^η Ιανουαρίου 1996 και μετά». Κατά συνέπεια, η διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 13 του ν. 2065/1992 που καθιέρωσε πενταετή παραγραφή των δικαιωμάτων του δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και πράξεων επιβολής του φόρου εφαρμόζεται σε υποθέσεις οικονομικών ετών 1996 (χρήση 1995) και μετά, ενώ για υποθέσεις οικονομικών ετών 1990 έως 1995 (χρήσεις 1989 έως 1994) ισχύει η δεκαετής προθεσμία παραγραφής του άρθρου 68 του ν. δ. 3323/1955, όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρο 17 παρ. 1 του ν. 1828/1989.

Ακολούθως, με το άρθρο 19 παρ. 19 του Ν. 3091/2002 (Α'330/24-12-2002) ορίστηκε ότι: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, οι οποίες λήγουν την 31^η Δεκεμβρίου των 2002, 2004 και

2005, λήγουν αντί των ημερομηνιών αυτών, την 31^η Δεκεμβρίου 2003. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για δηλώσεις που αφορούν εισοδήματα που αποκτήθηκαν ή πράξεις οικονομικής δραστηριότητας που πραγματοποιήθηκαν από 1/1/1998 και μετά, για δηλώσεις για τις οποίες οι προθεσμίες υποβολής τους έληγαν μέχρι 31/12/1992 και για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών, μεταβιβάσεων ακινήτων και φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.)».

Με το άρθρο 22 παρ. 1 του Ν. 3212/2003 (Α' 308/31-12-2003) , οι προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31.12.2003, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων, παρατείνονται μέχρι 27/2/2004....».

Σύμφωνα με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 18 του άρθρου 19 του Ν. 3091/2002 το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών των προσώπων του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. παρατείνεται για 2 ακόμη έτη πέραν του χρόνου που προβλέπεται από τις οικείες διατάξεις, εφόσον μέχρι τον ανωτέρω χρόνο έχουν ήδη εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. σε βάρος των ανωτέρω προσώπων για παραβάσεις έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων..... και ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31/12/2002 και μετά.

Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας (σελ. 10), « από την από 28/08/1996 έκθεση ελέγχου Κ.Φ.Σ., της ΥΠΕΔΑ Αθηνών, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα τη χρήση 1992, ζήτησε και έλαβε και καταχώρησε στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων –εξόδων, δύο (2) πλαστά και εικονικά τιμολόγια πώλησης – δελτία αποστολής, για τις οποίες διαπιστώσεις, εκδόθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας η με αριθμό/1997 Α.Ε.Π. του Κ.Β.Σ. και της επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους 2.061.522 δρχ. ,το οποίο βεβαιώθηκε από τη Δ.Ο.Υ. με τον με αριθμό/18-02-2000 χρηματικό κατάλογο».

Επειδή, το υπό κρίση φύλλο ελέγχου φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 1993 κοινοποιήθηκε την 30/12/2005 εντός του χρόνου του δικαιώματος του δημοσίου για την κοινοποίηση αυτού, καθόσον στην προκειμένη περίπτωση έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγρ. 18 του άρθρου 19 του ν. 3091/2002 περί διετούς παράτασης της παραγραφής δεδομένου ότι έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί το έτος 2000 στην προσφεύγουσα η ως άνω ΑΕΠ ΚΒΣ (..../1997). Επομένως ο σχετικός ισχυρισμός των προσφευγόντων είναι αβάσιμος.

Β' προβαλλόμενος λόγος

Ισχυρίζονται οι προσφεύγοντες ότι η επίδοση της κρίσιμης καταλογιστικής πράξης με θυροκόλληση έγινε παρατύπως και είναι άκυρη διότι η ελεγχόμενη δεν αναζητήθηκε από τους υπαλλήλους που διενήργησαν τη θυροκόλληση, στο χώρο εργασίας της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Ν.2717/1999) (άρθρο 50) :οι επιδόσεις προς τους ιδιώτες διενεργούνται στην κατοικία ή στο χώρο της εργασίας κατά περίπτωση , (άρθρο 51): Αν τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 απουσιάζουν από την κατοικία τους ,το έγγραφο παραδίδεται στο σύζυγο ή σε οποιοδήποτε από τους συγγενείς(άρθρο 55): Η επίδοση γίνεται με θυροκόλληση αν τα πρόσωπα προς τα οποία προβλέπεται ότι διενεργείται η παράδοση του εγγράφου ,δεν βρίσκονται ούτε στην κατοικία ούτε στο χώρο της εργασίας ή αρνούνται την παραλαβή του ή την υπογραφή της έκθεσης ή δεν μπορούν να υπογράψουν την έκθεση ή.... Η θυροκόλληση συνίσταται στην επικόλληση από μέρους του οργάνου της επίδοσης με την παρουσία ενός μάρτυρα, του επιδοτέου εγγράφου στη θύρα της κατοικίας ή του χώρου εργασίαςόπου κατοικεί ή εργάζεται κατά περίπτωση ,το πρόσωπο προς το οποίο έπρεπε να διενεργηθεί η παράδοση του εγγράφου. (Άρθρο 56) :Για κάθε επίδοση που διενεργεί το όργανο συντάσσει έκθεση.... Η έκθεση υπογράφεται από το όργανο της επίδοσης Σε περίπτωση θυροκόλλησης η έκθεση υπογράφεται από το όργανο και το μάρτυρα....

Επειδή, σύμφωνα με το αποδεικτικό επίδοσης του προσβαλλόμενου φύλλου, η επίδοση έγινε την 30/12/2005 στην οικία των προσφευγόντων, ο δεύτερος των προσφευγόντων απουσίαζε και η πρώτη εξ αυτών αρνήθηκε την παραλαβή και ως εκ τούτου θυροκολλήθηκε παρουσία μάρτυρα. Όσον αφορά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι οι υπάλληλοι που διενήργησαν τη θυροκόλληση θα έπρεπε να την αναζητήσουν στο χώρο εργασίας της, όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας (σελ. ...), αναφέρουν ότι η ελεγχόμενη είχε δηλώσει διακοπή εργασιών της ατομικής επιχείρησης την 28/05/1997.

Επειδή, η επίδοση του προσβαλλόμενου φύλλου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, έγινε **νόμιμα** και σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής, ο σχετικός ισχυρισμός των προσφευγόντων είναι αβάσιμος.

Γ' προσβαλλόμενος λόγος

Ισχυρίζονται οι προσφεύγοντες, ότι η εκδοθείσα απόφαση επιβολής προστίμου ΚΒΣ (για την διαπιστωθείσα παράβαση της λήψης από την προσφεύγουσα εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων) για την διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/1992, είναι νομικά πλημμελής και ακυρωτέα , καθόσον δεν έχει προηγηθεί η κοινοποίηση έγγραφης πρόσκλησης στον οφειλέτη προκειμένου να υποβάλει τις απόψεις του στην Διοίκηση ,κατά τη ρητή περί τούτου πρόβλεψη του άρθρου 6 του ν. 2690/99 και ως εκ τούτου άκυρο καθίσταται και το υπό κρίση φύλλο ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, σύμφωνα με τις ισχύουσες, κατά το χρόνο του διενεργηθέντος ελέγχου της ορθής εφαρμογής του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) από την ΥΠΕΔΑ Αθηνών, διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 7 του π.δ. 186/92 (περί Κ.Β.Σ.) δεν προβλεπόταν το σημείωμα ελέγχου (αρ. εγκ. 3/92 118148/936/24-11-92, άρθρο 36 παρ. 7 εδ. 1 του Υπ. Οικονομικών). Δηλαδή δεν ίσχυε το σημείωμα ελέγχου ως « κλήση σε ακρόαση» και ως «ουσιώδης τύπος της διαδικασίας» για να προχωρήσει η Δ.Ο.Υ. στο καταλογισμό της παράβασης Κ.Β.Σ. . Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. επέβαλε το πρόστιμο χωρίς τις απόψεις

του ενδιαφερόμενου, ο οποίος θα μπορούσε να εκθέσει τις απόψεις του κατά το στάδιο της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς (συμβιβασμού) , καθότι σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 34 του ιδίου ως άνω ΠΔ, ήταν δυνατόν το επιβληθέν πρόστιμο ,να περιοριστεί ή και να διαγραφεί σε ανυπαρξία παράβασης. Ως εκ' τούτου ο σχετικός ισχυρισμός περί νομικής πλημμέλειας της ΑΕΠ ΚΒΣ, είναι αβάσιμος.

Δ' προβαλλόμενος λόγος

Ισχυρίζονται, οι προσφεύγοντες ότι η φορολογική αρχή δεν αποδεικνύει την εικονικότητα των συναλλαγών και η έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. είναι αόριστη.

Επειδή από την από 20/12/2005 οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας Ντεβερίκου Ελένης (βάσει του πορίσματος της οποίας εκδόθηκε το υπό κρίση φύλλο ελέγχου φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 1993), προκύπτει ότι ελήφθησαν υπόψη οι υφιστάμενες στο αρχείο της ελεγκτικής αρχής ΑΕΠ ΚΒΣ για τις οποίες είχαν συνταχθεί ιδιαίτερες εκθέσεις ελέγχου ΚΒΣ. Στις εν λόγω εκθέσεις ελέγχου ΚΒΣ αναφέρονται με σαφήνεια, πληρότητα και επαρκή απόδειξη οι λόγοι και τα πραγματικά περιστατικά που τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία κρίθηκαν εικονικά. Κατόπιν τούτων ο σχετικός ισχυρισμός περί αόριστης ανατιολόγητης και αναπόδεικτης κρίσης της φορολογικής αρχής περί εικονικότητας των στοιχείων αυτών, είναι απορριπτέος.

Επειδή, τηρήθηκε η διαδικασία όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 66 § 10 του Ν. 4174/2013 και σύμφωνα με το διατακτικό της με αριθμό/2015 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών – Τμήμα 7^ο Μονομελές. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, συμμορφούμενη με το διατακτικό της εν λόγω απόφασης, έστειλε στους προσφεύγοντες τις ως άνω προσκλήσεις, προκειμένου να προσέλθουν στη φορολογική αρχή για την εξέταση του σχετικού αιτήματος για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς επί της ως άνω διοικητικής πράξης , οι οποίοι όμως δεν ανταποκρίθηκαν .

Επειδή, ο έλεγχος διενεργήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του ν. 2238/94 «Κύρωση του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος» και την ΑΥΟ 1021681 /1120/ ΠΟΛ.1037/1.03.05, καθώς και τις ισχύουσες ερμηνευτικές εγκυκλίους του Υπουργείου Οικονομικών, στηρίχτηκε σε πραγματικά περιστατικά και σε ελεγκτικές διαπιστώσεις που αποτυπώνονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου .

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας , επί της οποίας εδράζεται το προσβαλλόμενο Φύλλο Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 1993 (διαχειριστικής περιόδου 1/01/1992-31/12/1992) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., κρίνονται βάσιμες , αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, δεν υφίστανται λόγοι ουσίας που να καθιστούν την ανωτέρω πράξη της φορολογικής αρχής άκυρη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου .../17-02-2006 προσφυγής - αίτησης διοικητικής επίλυσης της διαφοράς (αίτημα συμβιβασμού) επί του με αριθμό/29-12-2005 προσβαλλόμενου Φύλλου Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 1993 (διαχειριστικής περιόδου 1/01/1992-31/12/1992) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και την αναπομπή της υπόθεσης για συζήτηση ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών – Τμήμα 7^ο Μονομελές, σύμφωνα με την υπ' αριθ./2015 απόφασή του.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α.

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης