



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 03/01/2019

Αριθμός απόφασης: 8

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 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε).»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 10/09/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία '.....', ΑΦΜ, με έδρα ΠΕΡΑΙΑ, οδός, κατά των: 1) υπ' αριθ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, οικονομικού έτους 2001, 2) υπ' αριθ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, διαχειριστικής περιόδου 28/06/1999 – 31/12/2000, 3) υπ' αριθ./2018 πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν. 2523/1997), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, διαχειριστικής περιόδου 01/06/1999 – 31/12/2000, 4) υπ' αριθ./2018 πράξης επιβολής προστίμου (άρθρου 54 ν. 4174/2013), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, φορολογικού έτους 2018 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις: 1) υπ' αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, οικονομικού έτους 2001, 2) υπ' αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, διαχειριστικής περιόδου 28/06/1999 – 31/12/2000, 3) υπ' αριθ./2018 πράξη

επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν. 2523/1997), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, διαχειριστικής περιόδου 01/06/1999 – 31/12/2000, 4) υπ' αριθ./2018 πράξη επιβολής προστίμου (άρθρου 54 ν. 4174/2013), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, φορολογικού έτους 2018, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 05/07/2018 οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 10/09/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία '....., 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 τις :

1) υπ' αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, οικονομικού έτους 2001, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 104.720,64 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας άρθρ. 49 του ν. 4509/2017 ποσού 94.405,66 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 199.126,30 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή για το οικονομικό έτος 2001 (διαχειριστική περίοδος 28/06/1999 – 31/12/2000), με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 περ. β', γ' και στ' του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) και τα αποτελέσματα προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά, ήτοι τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 § 2 περίπτωση γ' του Ν 2238/94 και τα καθαρά κέρδη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 § 2 του Ν 2238/94.

2) υπ' αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, διαχειριστικής περιόδου 28/06/1999 – 31/12/2000, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας ΦΠΑ ποσού 209.922,94 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας άρθρ. 49 του ν. 4509/2017 ποσού 189.245,53 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 399.168,47 €.

Η διαφορά ΦΠΑ προέκυψε α) από τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και συνολικών ακαθαρίστων εσόδων βάσει του άρθρου 48 §3 του ν. 2859/2000, καθόσον για την ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας κρίθηκαν ανακριβή βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ) και β) από τη μη αναγνώριση των δηλωθέντων, στην υποβληθείσα δήλωση ΦΠΑ, φορολογητέων εισροών και του αναλογούντος φόρου αυτών, λόγω της μη προσκόμισης στον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων της ελεγχόμενης επιχείρησης, κατόπιν της υπ' αριθμ. πρωτ/04-04-2018 πρόσκλησης.

3) υπ' αριθ./2018 πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ (άρθρου 6 ν. 2523/1997), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, διαχειριστικής περιόδου 01/06/1999 – 31/12/2000, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ΦΠΑ (άρθρου 6 ν. 2523/1997), όπως προσδιορίζεται από τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 79 του ν. 4472/2017, ποσού 198,09€, λόγω παράβασης των διατάξεων της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 32 του Ν. 2859/2000.

Η ως άνω παράβαση καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία καθόσον στην διαχειριστική περίοδο 01/06/1999 – 31/12/2000, ως λήπτρια ενός εικονικού φορολογικού στοιχείου ως προς το πρόσωπο του εκδότη, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ποσού 396,18 ευρώ.

4) υπ' αριθ./2018 πράξη επιβολής προστίμου (άρθρου 54 ν. 4174/2013), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο άρθρ. 54 § 1 περ. δ' και § 2 περ. δ' του Ν 4174/2013, ποσού 500,00 €, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρ. 14 § 1 του ίδιου νόμου.

Η ως άνω παράβαση καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία καθόσον δεν ανταποκρίθηκε στην υπ' αριθμ. πρωτ./04-04-2018 πρόσκληση του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013, περί προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων της διαχειριστικής περιόδου 01/06/1999 – 31/12/2000.

Κατόπιν της υπ' αριθμ./30-11-2017 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, διενεργήθηκε έλεγχος επανάληψης διαδικασίας συνέπεια της υπ' αριθμ./2016 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά – Τμήμα Η' Τριμελές. Με την εν λόγω απόφασή του το Δικαστήριο έκανε δεκτή την από 09/09/2008 προσφυγή της προσφεύγουσας εταιρείας κατά του υπ' αριθμ./06-06-2018 φύλλου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, διαχειριστικής περιόδου 01/06/1999 – 31/12/2000, λόγω μη νόμιμης επίδοσης της με αριθ. πρωτ./26-05-2008 πρόκλησης για την προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων της προσφεύγουσας.

Προκειμένου να θεραπευθεί η προαναφερόμενη πλημμέλεια της μη νόμιμης επίδοσης της προαναφερόμενης πρόσκλησης, εκδόθηκε η ως άνω εντολή επανάληψης διαδικασίας της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, βάσει της οποίας επιδόθηκε την 08/05/2018 με θυροκόλληση από δικαστικό επιμελητή στην τελευταία δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας του νομίμου εκπροσώπου της προσφεύγουσας εταιρείας, επί της οδού στο Μαρκόπουλο Αττικής, η υπ' αριθμ. πρωτ./04-04-2018 πρόκληση του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013, περί προσκόμισης στον έλεγχο των τηρουμένων βιβλίων και στοιχείων και των δικαιολογητικών των εγγραφών της διαχειριστικής περιόδου 01/06/1999 – 31/12/2000.

Ο διενεργηθείς έλεγχος κατέληξε στα ως άνω ανά φορολογία πορίσματα, τα οποία αναγράφονται στις από 05/07/2018 εκθέσεις μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και έκθεσης ελέγχου προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά

Επισημαίνουμε ότι όπως αναφέρεται στις ως άνω εκθέσεις ελέγχου την 16/05/2017 καταχωρήθηκε στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών του Νομάρχη Πειραιά η υπ' αριθμ./2007 απόφαση με

την οποία ανακλήθηκε η υπ' αριθμ./28-06-1999 απόφαση περί χορήγησης άδειας σύστασης και έγκρισης του καταστατικού της προσφεύγουσας εταιρείας (ΦΕΚ/30-05-2007).

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση και την εξαφάνιση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Δεν επιδόθηκε νόμιμα η πρόσκληση με αριθ. Πρωτ./4.5.2018 της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, ούτε και παρασχέθηκε προσηκόντως το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης.

Η προσβαλλόμενη υπ' αριθ./2018 Πράξη, με την οποία επιβάλλεται πρόστιμο για την αποδιδόμενη δήθεν παράβαση της παράλειψης ανταπόκρισης στην υπ' αριθ. Πρωτ./4.5.2018 Πρόσκληση για προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων της ελεγχόμενης περιόδου, έρχεται σε ουσιώδη αντίφαση προς πλήθος εκθέσεων κατασχέσεων και εκθέσεων ελέγχου άλλων φορολογικών Υπηρεσιών, συνεργεία ελέγχου που παρέλαβαν από την επιχείρηση, τμηματικά, μεγάλο μέρος στοιχείων και παραστατικών εγγραφών της επιχείρησης, που ήταν χρήσιμα για τις ελεγκτικές τους επαληθεύσεις.

Όμως, από ουδέν επίσης προκύπτει ότι η επιχείρηση έλαβε γνώση του αναφερομένου Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου. Και τούτο, ανεξάρτητα από το ότι, όπως ομολογείται, στο Σημείωμα Διαπιστώσεων δεν φέρεται να συμπεριελήφθη και η ως άνω αποδιδόμενη παράβαση της παράλειψης προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων της χρήσης 28/6/99-31/12/00, η οποία, για πρώτη φορά με την προσβαλλόμενη υπ' αριθ./2018 Πράξη, καταλογίζεται χωρίς να τηρηθεί ο ουσιώδης τύπος της προηγούμενης ακρόασής μας.

Εάν είχε παρασχεθεί νόμιμα το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης, θα είχαν αντιτάξει και υποδείξει ότι τα αιτούμενα βιβλία και στοιχεία βρίσκονται ήδη και από πολλών ετών στη διάθεση της Φορολογικής Αρχής.

Στην προκειμένη περίπτωση, ένεκα της αναφερθείσας παράλειψης νόμιμης επίδοσης σημειώματος, με τις διαπιστώσεις του φορολογικού ελέγχου, η επιχείρηση στερήθηκε της δυνατότητας να θέσει ενώπιον της Επιτροπής του άρθρου 30 παρ.5 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων τα νομίμως και προσηκόντως τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία, από τα οποία ήταν απόλυτα εφικτός ο έλεγχος και ο λογιστικός προσδιορισμός των οικονομικών αποτελεσμάτων της.

2. Μη νόμιμα και αόριστα οι προσβαλλόμενες Πράξεις φέρεται ότι εκδόθηκαν από την Αναπληρώτρια Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά.

3. Από τον συνδυασμό των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 84 του Ν.2238/1994, της παρ.1 του άρθρου 57 του Ν.2859/2000 και της παρ.5 του άρθρου 9 του Ν.2523/1997, προκύπτει ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για τον καταλογισμό φόρων και την επιβολή προστίμων, που ανάγονται στο οικονομικό έτος 2001 (υπερδωδεκάμηνη χρήση 28/6/1999-31/12/2000), έχει υποκύψει σε παραγραφή από 31.12.2006, ήτοι ακόμη και προ της έκδοσης των αρχικών Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά (υπ' αριθ./5.6.2008 Φύλλου Ελέγχου φόρου

εισοδήματος,/9.6.2008 Πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. και/9.6.2008 Πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 6 του Ν.2523/ 1997).

Ενώ, με εκτενέστερο και πιο εμπεριστατωμένο σκεπτικό, τα αυτά κρίθηκαν και με την υπ' αριθ.1738/2017 Απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Εξάλλου, δεν παρατίθενται, ούτε και υφίστανται, στοιχεία, δυνάμενα να εκληφθούν ως «συμπληρωματικά στοιχεία» κατά την έννοια του άρθρου 68 παρ.2 του Ν.2238/1994, τα οποία να δικαιολογούν, κάτω από ορισμένες προϋποθέσεις, τυχόν επιμήκυνση της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής σε δέκα (10) έτη.

4. Διότι οι προσβαλλόμενες Πράξεις είναι ακυρωτές ως νομικώς πλημμελείς, λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας και, ειδικότερα, γιατί, αναφορικά προς τις αποδοθείσες παραβάσεις του Κ.Β.Σ., ουδέποτε επιδόθηκαν αντίστοιχα σημειώματα ελέγχου (με κλήση προς παροχή εξηγήσεων), αλλ' ούτε παρασχέθηκε ποτέ το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης:

Στην προκειμένη περίπτωση, η βλάβη που υφίστανται, συνιστάμενη στον καταλογισμό των ένδικων ποσών των προστίμων, οφείλεται στην παράλειψη της Διοίκησης να συντάξει και να επιδώσει σημειώματα ελέγχου του άρθρου 36 παρ.7 του Π.Δ.186/1992, με υποδείξεις για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Β.Σ., ως και με κλήση μας προς παροχή εξηγήσεων, πριν από την έκδοση των Πράξεων αυτών, με τις οποίες αποδόθηκαν οι παραβάσεις διατάξεων του Κ.Β.Σ. που οδήγησαν τη Φορολογική Αρχή στην κρίση της περί ανακρίβειας των βιβλίων και τη διενέργεια εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων της ένδικης χρήσης. Οφείλεται, επίσης, στην παράλειψη τήρησης από τη Διοίκηση των διατάξεων του άρθρου 6 του Ν.2690/1999, αφού ουδέποτε επιδόθηκε κλήση σε προηγούμενη ακρόαση.

5. Οι προσβαλλόμενες Πράξεις είναι ακυρωτές ως νομικώς πλημμελείς, λόγω μη τήρησης του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας της σύνταξης έγκυρης έκθεσης κατάσχεσης και επίδοσης αντιγράφου αυτής.

Η παραλαβή και των επίσημων βιβλίων και στοιχείων του επιτηδευματία από το κατάστημά του προς έλεγχο στο κατάστημα της Φορολογικής Αρχής προϋποθέτει τήρηση της διαδικασίας κατασχέσεως του Κ.Β.Σ., χωρίς την οποία είναι άκυρη η Πράξη που εκδίδεται (ΣτΕ.369/2003, Λογ.2003,σ.1162).

Επικαλείται την από 10.2.2005 έκθεση ελέγχου-επεξεργασίας του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Αττικής, επί της οποίας βασίστηκε η έκδοση της υπ' αριθ./**4.3.2005** Απόφασης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά και ισχυρίζεται ότι δεν συνεπιδόθηκε, μαζί με την από 10.2.2005 έκθεση ελέγχου-επεξεργασίας, αντίγραφο ή απόσπασμα της υπ' αριθ./**28.11.2001** έκθεσης κατάσχεσης, με συνέπεια την παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης και την ακυρότητα της υπ' αριθ./**4.3.2005** Απόφασης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά.

Επικαλείται την από 16.5.2006 έκθεση ελέγχου της ΥΠ.Ε.Ε. Π.Δ. Αττικής, επί της οποίας βασίστηκε η έκδοση της υπ' αριθ./**23.6.2006** Απόφασης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, και ισχυρίζεται ότι δεν επιδόθηκε αντίγραφο της υπ' αριθ.

...../27.1.2004 έκθεσης κατάσχεσης, με συνέπεια κι εδώ την παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης και την ακυρότητα της υπ' αριθ./23.6.2006 Απόφασης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά.

6. Η προσβαλλόμενη υπ' αριθ./2018 Πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. είναι ακυρωτέα ως νομικώς πλημμελής, γιατί στη σχετική έκθεση ελέγχου δεν περιέχεται ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία.

Κατά τον προσδιορισμό δε των ακαθαρίστων εσόδων για την επιβολή Φ.Π.Α. καμία δέσμευση δεν υφίσταται, κατά το νόμο, από όσα έχουν γίνει δεκτά στη φορολογία εισοδήματος. Συνεπώς προκειμένου να προσδιοριστούν τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων που υπόκεινται σε Φ.Π.Α., διενεργείται αυτοτελής έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης και συντάσσεται ιδιαίτερη αυτοτελής έκθεση, η οποία περιλαμβάνει τις διαπιστώσεις του ελέγχου. Δεν αρκεί ο έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων που έχει γίνει στη φορολογία εισοδήματος και ο προσδιορισμός, με βάση τα δεδομένα του ελέγχου αυτού, των ακαθαρίστων εσόδων τόσο στη φορολογία εισοδήματος όσο και στη φορολογία προστιθέμενης αξίας.

7. Η προσβαλλόμενη υπ' αριθ./2018 Πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. είναι ακυρωτέα ως νομικώς πλημμελής, λόγω μη νόμιμης και αόριστης αιτιολογίας.

Για τη συγκεκριμένη Πράξη δε φέρεται να συντάχθηκε ειδική και εμπεριστατωμένη έκθεση ελέγχου, αλλά η έκδοσή της βασίσθηκε στην από 6.7.2018 έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α.

Όμως, η πιο πάνω διαζευκτική και αόριστη αιτιολογία δε συνιστά νόμιμη αιτιολογία, ούτε και είναι σύμφωνη προς τα οριζόμενα από τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν.2523/1997. Θα έπρεπε η αντίδικη Αρχή να επικαλεστεί και να αποδείξει ότι η επιχείρηση, ως λήπτρια εικονικού φορολογικού στοιχείου, διενέργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου. Θα έπρεπε επίσης να αναφέρεται ο εκδότης, ο αύξων αριθμός και η αξία του Φ.Π.Α. του συγκεκριμένου τιμολογίου, που φέρεται ως εικονικό.

8. Διότι δεν είναι νόμιμη η κρίση της Φορολογικής Αρχής περί ανακρίβειας των βιβλίων και στοιχείων ως ανακριβών και η προσφυγή σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων. Ειδικότερα:

Η Αναπληρώτρια Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά υπερέβη την εξουσία της και εξέδωσε τις προσβαλλόμενες Πράξεις, χωρίς να έχει, μόνη αυτή, το δικαίωμα του χαρακτηρισμού των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησής μας ως ανακριβών και της επακόλουθης προσφυγής σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων.

8.2.1.Αναφορικά προς την αποδιδόμενη (με την υπ' αριθ./**2005 Πράξη**) παράλειψη λήψης μιας (1) εκκαθάρισης.

Πράγματι, με την υπ' αριθ./2016 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά, απορρίφθηκε η προσφυγή κατά της υπ' αριθ./**4.3.2005** Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά.

Όμως, επί των δηλωθέντων συνολικών ακαθαρίστων εσόδων της ένδικης χρήσης εξ 764.372.278 δραχμών (βλέπ.σελ.7 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος), το αναφερόμενο ποσό των

11.357.232 δραχμών ανέρχεται σε ποσοστό μόλις 1,48 %, με αποτέλεσμα η εν λόγω παράβαση, ακόμη και αν θεωρηθεί ότι είναι οριστική, δεν δύναται να θεωρηθεί ότι επηρεάζει (και μάλιστα ουσιωδώς, όπως απαιτείται) το κύρος των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων μας.

8.2.2.Αναφορικά προς την αποδιδόμενη (με την υπ'αριθ./2006 Πράξη) αποδοχή ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου

Πράγματι, με την υπ'αριθ./2016 Απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά, απορρίφθηκε και η προσφυγή μας κατά της υπ'αριθ./23.6.2006 Απόφασης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά.

Όμως, ομοίως ως άνω, επί των δηλωθέντων συνολικών ακαθαρίστων εσόδων της ένδικης χρήσης εξ 764.372.278 δραχμών (βλέπ.σελ.4 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος), το αναφερόμενο ποσό των 750.000 δραχμών ανέρχεται σε ποσοστό μόλις 0,09 %, με αποτέλεσμα και η εν λόγω παράβαση, ακόμη και αν θεωρηθεί οριστική, δεν δύναται να θεωρηθεί ότι επηρεάζει (και μάλιστα ουσιωδώς, όπως απαιτείται) το κύρος των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων μας.

Αναφορικά προς τη δυνατότητα επίδρασης της εν λόγω παράβασης στο κύρος των βιβλίων, επικαλούνται και την υπ'αριθ.170/2014 Γνωμοδότηση του Β' Τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία έγινε δεκτή, κατά το σχετικό μέρος, από τη Γενική Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων με την ΠΟΛ.1071/31.3.2015.

8.2.3.Αναφορικά προς την αποδιδόμενη (με την προσβαλλόμενη υπ'αριθ./2018 Πράξη) παράλειψη ανταπόκρισης σε πρόσκληση για προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης στον έλεγχο.

Όπως ομολογείται σε όλες τις εκθέσεις που συντάχθηκαν για την επανάληψη της διαδικασίας, ο αρχικός έλεγχος είχε βασίσει τη σχετική κρίση του και στο ότι η επιχείρησή μας δεν είχε ανταποκριθεί στην υπ'αριθ.πρωτ./26-5-2008 πρόσκληση για προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων της.

Οι αρχικώς εκδοθείσες Πράξεις καταλογισμού των φόρων ακυρώθηκαν με τις αναφερόμενες αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά, ακριβώς για το λόγο ότι η υπ'αριθ.πρωτ./26.5.2008 πρόσκληση της Φορολογικής Αρχής δεν επιδόθηκε νόμιμα προς την υπόχρεη επιχείρηση.

Προτιθέμενη η Φορολογική Αρχή να προχωρήσει στην επανάληψη της διαδικασίας, όφειλε να επανεπιδώσει την πρόσκλησή της, αλλά και να διασφαλίσει την κατά νόμο επίδοσή της.

Επί τηρήσεως βιβλίων και στοιχείων Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., δεν επιτρεπόταν ο εκτός της επαγγελματικής εγκατάστασης του υποχρέου έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων αυτών και ιδιαίτερα στα γραφεία της Δ.Ο.Υ., μετά από πρόσκληση του Προϊσταμένου της. Η πρόσκληση προβλεπόταν ότι επιτρέπεται μόνο για βιβλία Α' και Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Κατά συνέπεια, μη νόμιμα ο παρών έλεγχος αρκέσθηκε στο ότι «στην από 05/06/2008 έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ελεγκτήαναφέρεται ότι ο έλεγχος μετέβη στην έδρα της επιχείρησης επί της οδού, στον Πειραιά και διαπίστωσε ότι δεν λειτουργούσε πλέον εκεί». Αντίθετα, όφειλε και ο ίδιος να επισκεφθεί την έδρα της επιχείρησης,

προκειμένου να πραγματοποιήσει τον φορολογικό έλεγχο και, σε περίπτωση μη ανεύρεσής της, να θυροκολλήσει εκεί τις όποιες προσκλήσεις.

8.3.Επί του χαρακτηρισμού των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης ως δήθεν ανακριβών και της προσφυγής της Φορολογικής Αρχής σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων:

Στην προκειμένη περίπτωση, τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης, τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., **δεν είναι ανακριβή:**

Ο γενόμενος εξωλογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων είναι παντελώς αβάσιμος, μη νόμιμος, αόριστος και αυθαίρετος, αφού σε ουδεμία διάταξη φορολογικού νόμου ερείδεται. Ειδικότερα, ο προσδιορισμός ποσού καθαρών κερδών 89.208.894 δραχμών, με την προσθήκη στα ακαθάριστα έσοδα που δηλώθηκαν ποσού 11.357.232 δραχμών, ως δήθεν «αποκρυβέντων ακαθαρίστων εσόδων», την προσαύξηση του αθροίσματος κατά ποσοστό 15% (η οποία από ουδεμία διάταξη νόμου προβλέπεται) και την προσαύξηση του συντελεστή καθαρού κέρδους κατά ποσοστό 100% (χωρίς να αποδεικνύεται ανακρίβεια βιβλίων, κατά τα παραπάνω), δεν είναι νόμιμη.

Ομοίως, δεν είναι νόμιμος ούτε και ο προσδιορισμός των φορολογητέων εκροών, με την προσθήκη του ποσού των 11.357.232 δραχμών και την προσαύξηση του αθροίσματος κατά ποσοστό 15%.

Δεν είναι νόμιμος ούτε και ο μηδενισμός των φορολογητέων εισροών, καθόσον, όπως προαναφέρθηκε, η επίδοση της αναφερόμενης πρόσκλησης για την προσκόμιση των βιβλίων, των στοιχείων και των παραστατικών των πρωτογενών εγγραφών στα βιβλία της επιχείρησης, προκειμένου να διενεργηθεί τακτικός φορολογικός έλεγχος, υπήρξε άκυρη, με αποτέλεσμα ουδέποτε να λάβουμε έγκυρα γνώση τέτοιας πρόσκλησης.

Για το ποσό φόρου 65.146.322 δραχμών, το οποίο αντιστοιχεί σε εισροές συνολικού ύψους 770.695.985 δραχμών, η επιχείρηση κατείχε –κατά τον χρόνο της έκπτωσης- τα νόμιμα παραστατικά στοιχεία που έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της, πλην όμως τα στοιχεία αυτά είχαν ήδη κατασχεθεί και είχαν παραδοθεί για έλεγχο στην αρμόδια Φορολογική Αρχή, η οποία δεν τα αναζήτησε νόμιμα κατά τα παραπάνω, προκειμένου να της υποδειχθεί τούτο και να ελεγχθούν. Προς τούτο και επειδή όλα τα βιβλία, στοιχεία και πρωτογενή δικαιολογητικά των εγγραφών, υφίστανται και έχουν ήδη τεθεί στη διάθεση της Φορολογικής Αρχής, νόμιμη συντρέχει περίπτωση να διαταχθεί η διενέργεια επανελέγχου.

Κατά συνέπεια, ο μηδενισμός των εισροών που δηλώθηκαν και η μη αναγνώριση του αντιστοίχου ποσού φόρου εισροών προς έκπτωση από τον φόρο των εκροών, ως αποφάσεις και πράξεις της Φορολογικής Αρχής, είναι παράνομες και καταχρηστικές.

Σε ουδεμία παράβαση διατάξεων του Κ.Β.Σ. υπέπεσε η επιχείρηση, μάλιστα δε άγουσα στην απόρριψη των βιβλίων και στοιχείων της ως ανακριβών, όλα δε τα περί του αντιθέτου υποστηριζόμενα τυγχάνουν αόριστα, αναπόδεικτα, αναπιολόγητα, αβάσιμα και καταχρηστικά.

Όλα τα βιβλία, στοιχεία και πρωτογενή δικαιολογητικά των εγγραφών, υφίστανται και έχουν ήδη παραδοθεί και τεθεί στη διάθεση της Φορολογικής Αρχής, νόμιμα δε συντρέχει περίπτωση να διαταχθεί η διενέργεια επανελέγχου.

Επειδή με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 72 της παρ. 11 εδαφ.1 του ν.4174/2013 (το άρθρο 72 αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών «προστίμων», προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί

Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, **η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοση τους**. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.»

Επειδή στη παρ. 1 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 (όπως η περίπτωση β' της παρ. 4 του άρθρου 84 αντικαταστάθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 13 του Ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22-12-2006 και σύμφωνα με το άρθρο 39 του ιδίου νόμου ισχύει από 22/12/2006 και μετά) ορίζεται:

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 στη παρ. 6 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 ορίζεται:

6. Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της Παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της Παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.

Επειδή οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2, περίπτωση γ', του άρθρου 57 του νόμου 2859/2000, ορίζουν ότι :

«1. Η Κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ... Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την Επιβολή του φόρου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 9 του Ν 2523/97, ορίζεται ότι:

«5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων.

Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 19 §18 του ν. 3091/2002 (ΦΕΚ α' 330), ορίζεται ότι:

18. Για υποθέσεις φόρου εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας και λοιπών παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών και εισφορών των προσώπων του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84/Α/), σε βάρος των οποίων έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., για έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή λήψη εικονικών ή νόθευση φορολογικών στοιχείων, μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται για τις διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με τα εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία και ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2002 και μετά.

Για τις υποθέσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους, οι οποίες έπονται των διαχειριστικών περιόδων για τις οποίες έχουν εκδοθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου για εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου μετατίθεται μέχρι τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής που ορίζεται στα προηγούμενα εδάφια.

Επειδή με το άρθρο 22 παρ.3 του Ν.3212/2003, ΦΕΚ Α 308/31.12.2003, ορίζεται ότι:

3. Οι διατάξεις της παραγράφου 18 του άρθρου 19 του Ν. 3091/2002 εφαρμόζονται ανάλογα και στις περιπτώσεις που μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου έχουν επιδοθεί εκθέσεις κατάσχεσης ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων κατά τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Στις περιπτώσεις αυτές ο νέος χρόνος παραγραφής καταλαμβάνει και τις προηγούμενες της κατάσχεσης ανέλεγκτες διαχειριστικές περιόδους.

Επειδή εν προκειμένω όπως προκύπτει από τις από 05/07/2018 εκθέσεις μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και έκθεσης ελέγχου προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, στο αρχείο της Υπηρεσίας τους υφίσταται η υπ' αριθμ./**23-06-2006** Απόφαση Επιβολής Προστίμου που αφορά λήψη, αποδοχή και καταχώρηση στα βιβλία της προσφεύγουσας ενός εικονικού φορολογικού στοιχείου ως προς το πρόσωπο του εκδότη αξίας 2.201,03 ευρώ. Η παράβαση αυτή εκδόθηκε κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου από το ΣΔΟΕ Αττικής. Κατά της ως άνω ΑΕΠ, η προσφεύγουσα εταιρεία άσκησε την με αριθμό/**07-09-2006** προσφυγή η οποία απορρίφθηκε με την με αριθμό/2016 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά.

Επειδή η ως άνω ΑΕΠ έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί εντός του χρόνου παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου (2006), παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις.

Επειδή οι υπ' αριθμ./2016 και/2016 αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά – Τμήμα Η' Τριμελές επιδόθηκαν αρμοδίως την 07/09/2017, οι δε ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν την 06/07/2018.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας, ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για την έκδοση και κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων που αφορούν τη διαχειριστική περίοδο 28/06/1999 – 31/12/2000 (οικονομικό έτος 2001), έχει υποκύψει σε παραγραφή από 31.12.2006, ήτοι ακόμη και προ της έκδοσης των αρχικών Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά (υπ' αριθμ./5.6.2008 Φύλλου Ελέγχου φόρου εισοδήματος,/9.6.2008 Πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. και/9.6.2008 Πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 6 του Ν.2523/ 1997), απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή στο με αριθμ. πρωτ./12-09-2018 έγγραφο απόψεων της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, αναφέρονται τα ακόλουθα:

«Η Αναπληρώτρια Προϊσταμένη της υπηρεσίας μας, κα, αναπληρώνει τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. από 01/06/2017 έως και την πλήρωση της κενής θέσης, βάσει της σχετικής υπ' αριθμ./01.06.2017 Απόφασης με θέμα «ΑΝΑΠΛΗΡΩΣΗ ΤΟΥ ΠΑΡΑΙΤΗΘΕΝΤΟΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ», η οποία έχει δημοσιευθεί και στην ιστοσελίδα της ΔΙΑΥΓΕΙΑ με ΑΔΑ-ΟΓΚ.

Σημειώνεται ότι η κενή θέση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. δεν έχει πληρωθεί έως και την σύνταξη του παρόντος εγγράφου.»

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας που προβάλλεται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ότι η Αναπληρώτρια Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά υπερέβη την εξουσία της και εξέδωσε τις προσβαλλόμενες Πράξεις, χωρίς να έχει, μόνη αυτή, το δικαίωμα του χαρακτηρισμού των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησής μας ως ανακριβών και της επακόλουθης προσφυγής σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή όπως προκύπτει από τις από 05/07/2018 εκθέσεις μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και έκθεσης ελέγχου προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, στο αρχείο της Υπηρεσίας τους υφίστανται οι παρακάτω επιβληθείσες, στην προσφεύγουσα εταιρεία, παραβάσεις που αφορούν τη χρήση 01/01-31/12/2000:

1) Η υπ' αριθμ./29-09-2004 ΑΕΠ που αφορά τη μη καταχώρηση της απογραφής και του ισολογισμού της χρήσης 01/01-31/12/2000.

Η ως άνω ΑΕΠ οριστικοποιήθηκε την 27/04/2005 λόγω μη άσκησης από την προσφεύγουσα εταιρεία ενδίκου μέσου.

2) Η υπ' αριθμ./23-06-2006 ΑΕΠ που αφορά λήψη, αποδοχή και καταχώρηση στα βιβλία της προσφεύγουσας ενός εικονικού φορολογικού στοιχείου ως προς το πρόσωπο του εκδότη αξίας 2.201,03 ευρώ.

Κατά της ως άνω ΑΕΠ, η προσφεύγουσα εταιρεία άσκησε την με αριθμό/07-09-2006 προσφυγή η οποία απορρίφθηκε με την με αριθμό/2016 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά.

3) Η υπ' αριθμ./04-03-2005 που αφορά τη μη λήψη από την επιχείρηση '.....' εκκαθάρισης για παραδοθείσα ποσότητα με σκοπό την πώληση βάσει του με αρ. 11/2909-2000 δελτίου αποστολής σειρά α ποσότητα (15.195,075) κιλών νωπών κοτόπουλων και προϊόντων αυτού καθαρής αξίας 11.357.232 δρχ. πλέον ΦΠΑ 8% ποσού 908.578 δρχ. και ούτε εκδόθηκε άλλο φορολογικό στοιχείο.

Κατά της ως άνω ΑΕΠ, η προσφεύγουσα εταιρεία άσκησε την με αριθμό/27-05-2007 προσφυγή η οποία απορρίφθηκε με την με αριθμό/2016 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά.

Επειδή με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα εταιρεία αλυσitteλώς προβάλλει ισχυρισμούς που αφορούν τις διαπιστωθείσες παραβάσεις συνέπεια των οποίων εκδόθηκαν οι προαναφερόμενες ΑΕΠ, καθόσον αυτές έχουν ήδη κριθεί βάσει των σχετικών αποφάσεων του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά, πλην της πρώτης εξ αυτών που οριστικοποιήθηκε λόγω μη άσκησης από την προσφεύγουσα ενδίκου μέσου.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι:

4. Κοινοποιήσεις κατά το άρθρο 5 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, διενεργούνται και για χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος αυτού.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 5 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι:

3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νομίμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

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 τόσο στο με αριθμ. πρωτ./12-09-2018 έγγραφο απόψεων της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, όσο και στις από 05/07/2018 εκθέσεις μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ και έκθεσης ελέγχου προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, αναγράφονται τα ακόλουθα:

Την 16/05/2007, ανεστάλη η άδεια σύστασης της προσφεύγουσας εταιρείας, με την υπ' αριθμ./2007 απόφαση του Νομάρχη Πειραιά.

Δεν διαπιστώθηκε η υποβολή δήλωσης μεταβολής σχετικά με την έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας έως σήμερα.

Την 08/05/2018, επιδόθηκε με θυροκόλληση από δικαστικό επιμελητή στη τελευταία δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας του νομίμου εκπροσώπου της επιχείρησηςεπί της οδού, στο Μαρκόπουλο Ν. Αττικής, η με αρ. πρωτ./04-04-2018 Πρόσκληση του άρθρου 14 του ΚΦΔ (Ν. 4174/2013), με την οποία καλείται η επιχείρηση να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα βιβλία και στοιχεία που τηρούσε κατά την υπερδωδεκάμηνη χρήση 28/06/99 – 31/12/00, καθώς και όλα τα δικαιολογητικά των εγγραφών για την εν λόγω χρήση, να υποδείξει τον τόπο διενέργειας του φορολογικού ελέγχου και να ορίσει αρμόδιο πρόσωπο – λογιστή, εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την κοινοποίησή της, όπως είχε υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 § 1 του Κ.Φ.Δ. (αρ. 1467 Β'/08-05-2018 Έκθεση Επίδοσης).

Η επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε στην ανωτέρω πρόσκληση, οπότε δεν κατέστη εφικτή η διεξαγωγή των ελεγκτικών επαληθεύσεων της ΠΟΛ 1037/05, και δεδομένων των ήδη επιβληθέντων προστίμων Κ.Β.Σ. για την υπό έλεγχο διαχειριστική περίοδο, τα βιβλία και στοιχεία κρίθηκαν ανακριβή και ο έλεγχος προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων.

Τόσο τα προσωρινά αποτελέσματα της διενεργήσας επανάληψης διαδικασίας όσο και τα οριστικά, τα οποία συνιστούν τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, κοινοποιήθηκαν με θυροκόλληση από δικαστικό επιμελητή στην, ως άνω αναφερθείσα, τελευταία δηλωθείσα διεύθυνση κατοικίας του νομίμου εκπροσώπου, όπως προβλέπεται βάσει των διατάξεων του άρθρου 5 του Κ.Φ.Δ. σε συνδυασμό με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1249/2014 (περί παροχής οδηγιών σχετικά με την τήρηση νομότυπων διαδικασιών κοινοποίησης) και του με αρ. πρωτ. ΔΕΛ Γ 1021361 ΕΞ 2018/08-02-2018 εγγράφου της Δ/σης Ελέγχων.

Κατόπιν των ανωτέρω ενεργειών της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, απορρίπτεται ως αβάσιμος ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι δεν επιδόθηκε νόμιμα η πρόσκληση με αριθ. Πρωτ./4.5.2018 της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, ούτε και παρασχέθηκε προσηκόντως το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης και ορθώς εκδόθηκε η υπ' αριθ./2018 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου (άρθρου 54 ν. 4174/2013), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, φορολογικού έτους 2018 με την οποία καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο λόγω

μη ανταπόκρισης στην υπ' αριθμ. πρωτ/04-04-2018 πρόσκληση του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013, περί προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων της διαχειριστικής περιόδου 01/06/1999 – 31/12/2000.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 4 περ. α', γ' και στ' του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), ορίζεται ότι:

4. Τα βιβλία και στοιχεία της τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς,
β) δεν απογράφει περιουσιακά στοιχεία ή απογράφει αυτά ανακριβώς,
γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, η λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά τέτοια στοιχεία.

δ. Δεν εμφανίζει την πραγματική κατάσταση της επιχείρησής του.

ε. Δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει τα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του παρόντος Κώδικα και της παραγράφου 11 του άρθρου 64 του ν. 2065/1992".

στ') δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας ΔΟΥ, τα ημερολόγια όπου καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές στα ημερολόγια, "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 του ίδιου άρθρου".

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να οφείλονται σε πρόθεση του υπόχρεου για απόκρυψη φορολογητέας ύλης.

Επειδή με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 2 περίπτωση γ' του άρθρου 30 του Ν 2238/94, ορίζεται ότι:

γ. Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης.

Επειδή με την παράγραφο 2 του άρθρου 32 του Ν 2238/94, ορίζεται ότι:

2. Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους, ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα. Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικά πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού

Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου. Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου. Προκειμένου για τις επιχειρήσεις που υπάγονται στις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 31, όταν τα καθαρά κέρδη τους προσδιορίζονται εξωλογιστικώς, συντελεστής καθαρού κέρδους λαμβάνεται αυτός που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματός τους, εφόσον είναι μεγαλύτερος από το συντελεστή του πίνακα. Ο συντελεστής που προσδιορίζεται με αυτόν τον τρόπο δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους δεν μπορεί να είναι ανώτερος του ογδόντα πέντε τοις εκατό (85%).

"Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή, καθώς και για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν τα βιβλία που προβλέπονται για αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο κώδικα, ο κατά τα ανωτέρω συντελεστής προσαυξάνεται κατά 50%. Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους:

- α) Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη νόθευση φορολογικών στοιχείων.
- β) Στη διάπραξη μέσα στην ίδια χρήση περισσοτέρων της μιας παραβάσεων μη έκδοσης του προβλεπόμενου από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στοιχείου αξίας ή διακίνησης αγαθών, που διαπιστώνονται από διαφορετικούς ελέγχους. Αν διακινούνται αγαθά χωρίς το προβλεπόμενο συνοδευτικό στοιχείο, ακόμη και αν αυτό έχει εκδοθεί, θεωρείται ότι δεν εκδόθηκε.
- γ) Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων.
- δ) Στην απόκρυψη φορολογητέας ύλης που υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό το ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές.

{Στην περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 32 η φράση "το ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές" αντικαθίσταται με τη φράση "τις δύο χιλιάδες εννιακόσια πενήντα (2.950) ευρώ". (άρθρ.9 παρ.46 Ν.2948/2001, ΦΕΚ Α 242/19.10.2001)}

Ο Μοναδικός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους διπλασιάζεται στις περιπτώσεις που διαπιστώθηκε η χωρίς άδεια της αρμόδιας φορολογικής αρχής άσκηση επιτηδεύματος ή η άσκηση αυτού σε διεύθυνση που δεν δηλώθηκε ή η αλλοίωση των δεδομένων της φορολογικής ταμειακής μηχανής. Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με το συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που

προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα.

Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα καθαρά κέρδη δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το 85%.

Επειδή με τις διατάξεις του προτελευταίου εδαφίου της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), ορίζεται ότι:

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να οφείλονται σε πρόθεση του υπόχρεου για απόκρυψη φορολογητέας ύλης.

Επειδή εν προκειμένω τα βιβλία της προσφεύγουσας εταιρείας για το οικονομικό έτος 2001 ορθώς κρίθηκαν ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης στ' παραγράφου 4 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), λόγω της μη ανταπόκρισης της προσφεύγουσας εταιρείας στην υπ' αριθμ. πρωτ 18420/04-04-2018 πρόσκληση του άρθρου 14 του Ν. 4174/2013, περί προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων της διαχειριστικής περιόδου 01/06/1999 – 31/12/2000, λαμβανομένων υπόψη και των ως άνω υφισταμένων παραβάσεων που επηρεάζουν το κύρος των βιβλίων (μη καταχώρηση απογραφής και ισολογισμού της κρινόμενης διαχειριστικής περιόδου, λήψη εικονικού φορολογικού στοιχείου, μη λήψη και μη έκδοση φορολογικού στοιχείου) γεγονός που καθιστά αντικειμενικά αδύνατη τη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων των οικονομικών δεδομένων των βιβλίων σε σχέση με τα αριθμητικά δεδομένα της υποβληθείσας με αριθμό 3315/28-05-2001 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 28/06/1999 – 31/12/2000 και κατά συνέπεια ανέφικτο το λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων (ακαθάριστα έσοδα – καθαρά κέρδη) αυτής.

Ως εκ τούτου ορθώς ο έλεγχος προέβη στο προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και των καθαρών κερδών του οικονομικού έτους 2001 εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 § 2 περίπτωση γ' και 32 § 2 του Ν 2238/94.

Επειδή 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 ο έλεγχος για τη διαχειριστική περίοδο 28/06/1999 – 31/12/2000 ορθώς προέβη: α) στον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών και συνολικών ακαθαρίστων εσόδων με βάση τα υπόψη του στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 § 3 του ν. 2859/2000, καθόσον τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας κρίθηκαν ανακριβή και β) στη μη αναγνώριση των δηλωθέντων στην υποβληθείσα δήλωση ΦΠΑ φορολογητέων εισροών και του αναλογούντος φόρου αυτών, της κρινόμενης διαχειριστικής περιόδου λόγω της μη προσκόμισης στον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων της ελεγχόμενης επιχείρησης, κατόπιν της υπ' αριθμ. πρωτ/04-04-2018 πρόσκλησης.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «1. Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα.

Επειδή με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 23 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι:

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η φορολογική διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της φορολογικής διοίκησης.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 6 του Ν. 2523/1997, ορίζεται ότι: Πρόστιμα Φ.Π.Α. για πλαστά, νοθευμένα ή εικονικά φορολογικά στοιχεία

1. 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."

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 79 του Ν. 4472/2017, ορίζεται ότι:

Πρόστιμο Φ.Π.Α. για πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία

1. Για παραβάσεις για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων του άρθρου 6 του ν. 2523/1997 (Α` 179) και της περίπτωσης δ` της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 (Α` 170), για τις οποίες κατά την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των προαναφερομένων διατάξεων, αλλά επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή που δεν αποδόθηκε, ανεξάρτητα εάν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 62 του Ν. 4472/2017, ορίζεται ότι:

1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου «,την παραγραφή» και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 28 του Ν. 4472/2017, 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 εμπεριστατωμένα 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 η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προβάλει τον ισχυρισμό ότι η προσβαλλόμενη υπ' αριθ./2018 Πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. είναι ακυρωτέα ως νομικώς πλημμελής, λόγω μη νόμιμης και αόριστης αιτιολογίας.

Εξάλλου, για τη συγκεκριμένη Πράξη δε φέρεται να συντάχθηκε ειδική και εμπεριστατωμένη έκθεση ελέγχου, αλλά η έκδοσή της βασίσθηκε στην από 6.7.2018 έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α.

Επειδή στην από 05/07/2018 έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού ΦΠΑ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, αναφέρεται:

«Επιπλέον για τη χρήση 28/6/1999-31/12/2000 θα επιβληθεί το ειδικό πρόστιμο στον ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 79 του Ν 4472/17, οι οποίες αντικατέστησαν τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 2523/97, για την λήψη εικονικού φορολογικού στοιχείου καθαρής αξίας 750.000δρχ. ή 2.201,03 €, και ΦΠΑ 135.000 δρχ. 396,18€.

Σημειώνεται ότι η σχετική παράβαση του ΚΒΣ καταλογίστηκε με την υπ' αριθμ./23-06-2006 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ.»

Επειδή στην ως άνω έκθεση ελέγχου ΦΠΑ αναγράφονται λεπτομερώς οι διατάξεις βάσει των οποίων επιβλήθηκε το ειδικό πρόστιμο ΦΠΑ, με τη προσβαλλόμενη υπ' αριθ./2018

Πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α., η δε παράβαση περί λήψης του εικονικού στοιχείου έχει πλήρως αιτιολογηθεί κατά την έκδοση της υπ' αριθμ./23-06-2006 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ, κατά συνέπεια ο προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι η εν λόγω πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. είναι ακυρωτέα ως νομικώς πλημμελής, λόγω μη νόμιμης και αόριστης αιτιολογίας, απορρίπτεται ως αβάσιμος,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 10/09/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία '.....', ΑΦΜ

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

1) ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ	2001
Διαφορά φόρου εισοδήματος	104.720,64 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής 120%	94.405,66 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	199.126,30 €

2) ΦΠΑ

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	28/06/1999 – 31/12/2000
Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ	209.922,94 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	189.245,53 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	399.168,47 €

3) ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 28/06/1999 – 31/12/2000

Πρόστιμο άρθρου 6 Ν 2523/1997, όπως ορίζεται στις διατάξεις παραγράφου 1 του άρθρου 79 του Ν. 4472/2017, ποσού: **198,09 €** (396,18 X 50%)

4) ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 54 ν. 4174/2013

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

Πρόστιμο άρθρου 54 § 2 περ. δ' του Ν 4174/2013, ποσού: **500,00 €**

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 ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.