



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604576

Fax : 213 1604567

Καλλιθέα, 04-04-2019

Αριθμός Απόφασης:1058

Α Π Ο Φ Α Σ Η

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 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 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.)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/Τ.Β'27-04-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/07-12-2018 ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, κατοίκου Πετρούπολης, επί της οδού, κατά α) της υπ'αρ./03-11-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) διαχειριστικής περιόδου από 01/01-31/12/2002 και β) της υπ'αρ./03-11-2018 Οριστικής Απόφασης Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου από 01/01-31/12/2002, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω περιγραφόμενες πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/07-12-2018 ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ./03-11-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) διαχειριστικής περιόδου από 01/01-31/12/2002, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος προστιθέμενης αξίας ποσού 56.062,55 €, πλέον 54.551,17 € πρόσθετοι φόροι παρ. 1 άρθρου 49 Ν.4509/2017, λόγω ανακριβούς δήλωσης , ήτοι συνολικό ποσό 110.613,72 €, , λόγω μη αναγνώρισης προς έκπτωση του Φ.Π.Α. είκοσι (20) ληφθέντων εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων, εκδόσεως με Α.Φ.Μ , συνολικής καθαρής αξίας 238.967,20 €, πλέον Φ.Π.Α. 43.014,09 €.

Με την υπ' αρ./03-11-2018 Οριστική Απόφαση Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου από 01/01-31/12/2002, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ειδικό πρόστιμο, άρθρου 7 παρ. 8 του Ν.4337/2015, ποσού **21.507,04 €**, ήτοι το 50% του Φ.Π.Α. που εξέπεσε βάσει είκοσι (20) ληφθέντων εικονικών και πλαστών φορολογικών στοιχείων, εκδόσεως με Α.Φ.Μ , συνολικής καθαρής αξίας 238.967,20 €, πλέον Φ.Π.Α. 43.014,09 €.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 03-11-2018 έκθεσης ελέγχου φορολογίας Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000) της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας. Εκδόθηκαν σε εκτέλεση της υπ' αριθ./2018 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της ανωτέρω φορολογικής αρχής και αφορούν σε **επανάληψη διαδικασίας βάσει της με αριθμό/2017 απόφασης του το 9^{ου} Μονομελούς Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών**, σύμφωνα με την οποία ακυρώθηκε η υπ' αριθ./29-04-2010 Πράξη Προσδιορισμού ΦΠΑ χρήσης 2002 και η υπ' αριθ./28-04-2010 Πράξη επιβολής προστίμου αρ. 6 Ν.2523/97 χρήσης 2002, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, διότι η φορολογική αρχή δεν προέβη σε αυτοτελή προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης κατά την ένδικη διαχειριστική περίοδο, προκειμένου να προσδιορίσει τον οφειλόμενο ΦΠΑ αλλά έλαβε υπόψη της τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά είχαν προσδιοριστεί για τη φορολογία εισοδήματος του αντίστοιχου οικονομικού έτους.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, **αιτείται την ακύρωση** των προσβαλλόμενης πράξεων ισχυριζόμενη τα εξής:

- Οριστικότητα της με αρ./2017 απόφαση του το 9^{ου} Μονομελούς Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών.
- Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας- παραβίαση δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης.
- Αυθαίρετα και ανεπίδεκτα ελεγκτικής επαλήθευσης τα συμπεράσματα του ελέγχου.
- Μη διενέργεια νέου φορολογικού ελέγχου.
- Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται στην αποδιδόμενη παράβαση της λήψης εικονικών τιμολογίων, για την οποία έχει επιβληθεί πρόστιμο Κ.Β.Σ. για το οποίο έχει ασκηθεί και κατατεθεί έφεση, η ευδοκίμηση της οποίας θα επιφέρει και την ακύρωση της επίδικης πράξης.
- Η απόδοση της παράβασης της έκπτωσης Φ.Π.Α. από πλαστά τιμολόγια τυγχάνει παράνομη διότι αντικειμενικά δεν είχα την δυνατότητα να αντιληφθώ και να διαπιστώσω την πλαστότητα αυτή.
- Παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου κοινοποίησης των προσβαλλόμενων πράξεων - Παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για την έκδοση και κοινοποίηση του αρχικού φύλλου ελέγχου ΦΠΑ και Προστίμου ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου από 01/01-31/12/2002 – Έκδοση νέων πράξεων για χρήση που έχει παραγραφεί.

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί οριστικότητας της με αρ./2017 απόφαση του το 9^{ου} Μονομελούς Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 196 του 2717/1999**, ορίζεται ότι: «Οι αποφάσεις, με τις οποίες απαγγέλλεται η ακύρωση ή η τροποποίηση εκτελεστής ατομικής διοικητικής πράξης ή η ακύρωση παράλειψης οφειλόμενης νόμιμης ενέργειας, ισχύουν έναντι όλων.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 198 του 2717/1999**, ορίζεται ότι: «1. Οι διοικητικές αρχές οφείλουν, με θετικές ενέργειες ή με αποχή από κάθε αντίθετη ενέργεια, να συμμορφώνονται προς το περιεχόμενο των αποφάσεων οι οποίες εκδίδονται για διαφορές που άγονται προς επίλυση με άσκηση προσφυγής. 2. Η παράλειψη διοικητικής αρχής προς συμμόρφωση σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, έχει ως συνέπεια, για τον παραβάτη, εκτός από την κατ' άρθρο 259 του Ποινικού Κώδικα ποινική του δίωξη, και την προσωπική του ευθύνη προς αποζημίωση.

Επειδή, στην υπ' αρ./2017 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών αναφέρεται ότι «.... η φορολογική αρχή δεν προέβη σε αυτοτελή προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων της επιχείρησης της προσφεύγουσας κατά την ένδικη διαχειριστική περίοδο, προκειμένου να προσδιορίσει τον οφειλόμενο Φ.Π.Α., αλλά έλαβε υπόψη της τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά είχαν προσδιορισθεί

για την φορολογία εισοδήματος του αντίστοιχου οικονομικού έτους, κρίνει ότι η/29-4-2010 πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. είναι νομικώς πλημμελής και πρέπει να ακυρωθεί, κατ' αποδοχή του σχετικού βάσιμου λόγου της κρινόμενης προσφυγής».

Επειδή, εν προκειμένω ακόμα και αν δεν αναφέρεται ρητά η αναπομπή της υπόθεσης στον Προϊστάμενο της εκάστοτε φορολογικής αρχής ώστε να επαναληφθεί η διαδικασία, αρκεί η διαπίστωση από το εκάστοτε δικαστήριο της νομικής πλημμέλειας (για λόγους που αφορούν σε παραβάσεις ουσιώδους τύπου της διαδικασίας όπως η παρούσα περίπτωση) και οι ως εκ τούτου ανάλογες ενέργειες της διοικητικής αρχής προκειμένου να συμμορφωθεί προς το περιεχόμενο της απόφασης.

Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών είναι από το νόμο εκτελεστός τίτλος προς τον οποίο η φορολογική αρχή έχει υποχρέωση συμμόρφωσης, καθώς ακυρώνει τις προσβαλλόμενες πράξεις δίχως να αναπέμπει την υπόθεση στη φορολογική αρχή, είναι αβάσιμος και απορριπτέος.

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί παραβίασης δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης

Επειδή σύμφωνα με την **παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος** ορίζεται: «*Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του*».

Επειδή περαιτέρω, σύμφωνα με την **παρ. 1 του άρθρου 6 του Ν. 2690/1999** (Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας) ορίζεται ότι: «*Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα.*»

Επειδή σύμφωνα με την **παρ. 1 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)**: «*Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.*»

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και ειδικότερα από την από 03/11/2018 έκθεση ελέγχου, στις 21-09-2018 θυροκολλήθηκε νόμιμα, με απόδειξη στην οικία της προσφεύγουσας -λόγω διακοπής λειτουργίας της επιχείρησής, το υπ' αρ.

...../2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου βάσει του άρθρου 28 Ν. 4174/13 (Κ.Φ.Δ.) και ΔΕΛ Α1198404 ΕΞ 2013/31.12.2013 (Φ.Ε.Κ. Β' 3366/31.12.13) καθώς και η υπ' αρ.Προσωρινή Πράξη Προσδιορισμού ΦΠΑ, δίνοντάς προθεσμία είκοσι ημερών στην προσφεύγουσα να διατυπώσει τις απόψεις της. Από την κοινοποίηση του σημειώματος αυτού και εντός είκοσι (20) ημερών η προσφεύγουσα κλήθηκε να διατυπώσει εγγράφως και ηλεκτρονικώς τις απόψεις της σχετικά με τα αποτελέσματα του ελέγχου προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε, υποβάλλοντας στην φορολογική αρχή το υπ' αρ./11-10-2018 Υπόμνημα – Απόψεις επί του αρ.28 Ν.4174/2013 (ΚΦΔ).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου, διαπιστώνεται ότι τηρήθηκε από τη φορολογική αρχή ο ουσιώδης τύπος της προηγούμενης ακρόασης και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας επί του αντιθέτου απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί μη διενέργειας νέου φορολογικού ελέγχου και αυθαίρετων και ανεπίδεκτων ελεγκτικής επαλήθευσης συμπερασμάτων του ελέγχου.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η φορολογική αρχή δεν έχει διενεργήσει δικό της φορολογικό έλεγχο δεν ευσταθεί καθώς έχει συνταχθεί η από 03/11/2018 έκθεση ελέγχου της υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ Ελευσίνας

Επειδή, για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων ο έλεγχος στηρίχθηκε στις διαπιστώσεις και παρατηρήσεις της από 08/04/2010 αρχικής έκθεσης ελέγχου η οποία αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα του παρόντος ελέγχου και στην οποία αναλύονται όλες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις και διαπιστώσεις συνδυαστικά και διασταυρωτικά καθώς και οι διαπιστώσεις του ελέγχου που διενεργήθηκε στον εκδότη των υπό κρίση εικονικών συναλλαγών, από τις οποίες ο έλεγχος απέκτησε τα στοιχεία τα οποία θεμελιώνουν, στοιχειοθετούν, προσδιορίζουν δε με τρόπο συγκεκριμένο και πλήρως αιτιολογημένο σε τι συνίσταται η εικονικότητα και αποδεικνύουν τη βασιμότητα του χαρακτηρισμού των στοιχείων και των συναλλαγών ως εικονικών.

Επειδή, η φορολογική αρχή, προκειμένου να επιβάλλει πρόστιμο για παραβάσεις, μπορεί είτε να συντάξει την οικεία έκθεση ελέγχου στηριζόμενη μόνο στα έγγραφα που έχουν συντάξει όργανα άλλης φορολογικής αρχής ή άλλης δημόσιας υπηρεσίας, είτε να τη συντάξει αφού διενεργήσει η ίδια έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία του ελεγχόμενου φορολογουμένου, κατά τον έλεγχο δε αυτόν μπορεί να συνεκτιμήσει και τα έγγραφα άλλης δημόσιας φορολογικής ή μη αρχής (ΣτΕ 876/02)

Επειδή, εάν αποδίδεται εικονικότητα στα στοιχεία, υπό την έννοια ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, για την οποία φέρονται ότι εκδόθηκαν, η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας, εάν όμως αποδίδεται πλαστικότητα στα φορολογικά στοιχεία, υπό την έννοια ότι δεν αμφισβητείται

ότι έχει γίνει πραγματική συναλλαγή, πλην όμως τα φορολογικά στοιχεία, είτε έχουν εκδοθεί από διαφορετικό πρόσωπο από αυτό που φέρεται ως εκδότης τους, είτε δεν είναι θεωρημένα από τη φορολογική αρχή, η ελεγχόμενη επιχείρηση φέρει το βάρος αποδείξεως της καλής πίστωσης, είτε ως προς το πρόσωπο του εκδότη των στοιχείων, είτε ως προς το ότι επρόκειτο για νομίμως θεωρηθέντα στοιχεία (ΣτΕ 881/2002) Περαιτέρω, στην περίπτωση ανύπαρκτων ή ανακριβών εξόδων συμπεριλαμβάνεται και η λήψη εικονικού τιμολογίου, της οποίας η παράβαση όταν αποδίδεται σε ορισμένο επιτηδευματία, υπό την έννοια ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αναφέρεται ή έχει πραγματοποιηθεί. Όχι όμως, όπως εμφανίζεται με το φερόμενο εκδότη του τιμολογίου, η φορολογική Αρχή βαρύνεται με την απόδειξη της εικονικότητας (ΣτΕ 3Θ52, 3954/2004) Επίσης, συνάγεται ότι μόνη η διαπίστωση από τη φορολογική αρχή ότι οι αναγραφόμενοι σε τιμολόγια ως εκδότες τους είναι άγνωστα πρόσωπα, με την έννοια ότι δεν είχαν θεωρήσει στοιχεία στις κατά τόπους αρμόδιες ΔΟΥ., αρκεί για να στοιχειοθετήσει παράβαση και για τον επιτηδευματία που δέχθηκε τέτοια στοιχεία και τα καταχώρησε στα βιβλία του. εκτός και αν αυτός αποδείξει ότι τελούσε σε καλή πίστη κατά το χρόνο της συναλλαγής (ΣτΕ 1295/1999, 958/1992, 690- 892/1988). Για τη στοιχειοθέτηση της παράβασης αρκεί η μη απόδειξη της καλής πίστης κατά τον κρίσιμο χρόνο και δεν απαιτείται η διαπίστωση της κακής πίστης (ΣτΕ 3198/1996).

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε, ούτε κατά τη διενέργεια του ελέγχου στη φορολογική αρχή, ούτε και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή στην Υπηρεσία μας, οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο προκειμένου να αναιρέσει τα αποτελέσματα του ελέγχου.

Επειδή, εν προκειμένω ο παρόν έλεγχος διόρθωσε τη νομική πλημμέλεια όπως αυτή διαπιστώθηκε από την ανωτέρω δικαστική απόφαση, ήτοι τον αυτοτελή προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων της επιχείρησης της προσφεύγουσας προκειμένου να υπολογιστεί ο οφειλόμενος Φ.Π.Α και εδραίωσε με πραγματικά περιστατικά και στοιχεία την φορολογική ενοχή και αιτιολόγησε πλήρως τις παραβάσεις.

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί ακύρωσης των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω ευδοκίμησης της έφεσης που έχει ασκηθεί κατά του προστίμου ΚΒΣ.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί ακύρωσης των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω ευδοκίμησης της έφεσης που έχει ασκηθεί κατά του προστίμου ΚΒΣ λόγω της αποδιδόμενης παράβασης λήψης εικονικών τιμολογίων, είναι αόριστος και απορριπτέος καθώς ναι μεν έχει κατατεθεί έφεση κατά της Πρωτόδικης Δικαστικής Απόφασης σχετικά με την αντίστοιχη ΑΕΠ Κ.Β.Σ. χωρίς ωστόσο να έχει εκδικαστεί μέχρι τη σύνταξη της παρούσας απόφασης.

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος της φορολογικής αρχής να επιβάλλει φόρο και πρόστιμο

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 57 παρ. 1 και 2 του ν. 2859/2000, όπως ίσχυε το έτος 2002, ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 49 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η

προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου. 2. Κατ'εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον: ... γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 49 παρ. 3 του ν. 2859/2000**, όπως ίσχυε το έτος 2002, ορίζεται ότι: «3. Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου ΔΟΥ, μετά την έκδοση της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 9 παρ. 5 του ν. 2523/1997**, ορίζεται ότι «5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής έγγραφης 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, σύμφωνα με τις διατάξεις των **παρ. 1 & 4 του άρθρου 84 παρ. 5 του ν. 2238/1994**, ορίζεται ότι : «1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

4. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής έγγραφης και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται: α) Στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου. β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ. 2 του άρθρου 68. Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέρχονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη ημερολογιακό έτος.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 2 του άρθρου 68 του ν. 2238/1994**, ορίζεται ότι: «2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο

προηγούμενο φύλλο ελέγχου ή β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.».

Επειδή, από τις διατάξεις του **άρθρου 72 παρ. 11 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «*Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. 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 έκδοσή 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, σύμφωνα με το **άρθρο 59 παρ. 1 του Ν. 2859/2000** ορίζεται ότι: «*1. Διατάξεις νόμων που αφορούν θέματα διαδικασίας για την επιβολή του φόρου εισοδήματος ισχύουν αναλόγως και για την εφαρμογή του παρόντος νόμου, εφόσον στις διατάξεις του δεν ορίζεται διαφορετικά.*»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 84 παρ. 6 του Ν. 2238/1994**, ορίζεται ότι: «*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 έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.*».

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η με αριθμό/2017 απόφαση του το 9^{ου} Μονομελούς Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, κοινοποιήθηκε στην Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας την 17-11-2017, η υπ' αρ./03-11-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) και η υπ' αρ./03-11-2018 Οριστική Απόφαση Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου από 01/01-31/12/2002, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, εκδόθηκαν στις 05-11-2018 και κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα όπως προκύπτει από τις οικείες εκθέσεις επίδοσης, την 07-11-2018. Συνεπώς η

Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας εξέδωσε και κοινοποίησε τις προσβαλλόμενες πράξεις εντός ενός έτους από την ημερομηνία κοινοποίησης της απόφασης του δικαστηρίου, σύμφωνα τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 6 του Ν.2238/1994.

Επειδή, περαιτέρω κατά το χρόνο έκδοσης και κοινοποίησης των αρχικών πράξεων επιβολής φόρου και προστίμου για τη χρήση 2002 δεν είχε παραγραφεί το δικαίωμα της φορολογικής αρχής να επιβάλλει φόρο και πρόστιμο καθώς ο έλεγχος διενεργήθηκε κατόπιν συμπληρωματικών στοιχείων ήτοι των υπ' αρ./12-10-2007 και/10-11-2009 Δελτίων Πληροφοριών της ΔΟ.Υ. Χαλανδρίου και ως εκ τούτου στην υπό κρίση υπόθεση εφαρμογή είχαν οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 84 του Ν.2238/1994 και της παρ. 2 του άρθρου 57 του Ν.2859/2000

Επειδή, εκ των ανωτέρω, συνάγεται ότι η φορολογική αρχή ενήργησε σε κάθε περίπτωση εντός των οριζόμενων από τις κείμενες φορολογικές διατάξεις προθεσμιών και συνεπώς ορθώς εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις, καθόσον το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση πράξης καταλογισμού φόρων και προστίμων δεν είχε, σύμφωνα με τα ως άνω εκτεθέντα, υποπέσει σε παραγραφή. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απορριψη της με αρ. πρωτ./07-12-2018 ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ

Χρήση 2002	Βάσει Ελέγχου	Βάσει απόφασης
Φόρος εκροών	56.062,55 €	56.062,55 €
Πρόσθετοι φόροι	54.551,17 €	54.551,17 €
Σύνολο για καταβολή	110.613,72 €	110.613,72 €

Επί πράξης επιβολής προστίμου ΦΠΑ

Πρόστιμο άρθρου 7 § 8 του Ν.4337/2015 :43.014,09 *50% =**21.507,04 €**.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

**ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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.