



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604568

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 10.5.2019

Αριθμός απόφασης: 1405

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Του άρθρου 59 του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών»

δ. Του άρθρου 6 της αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 ΚΑΙ 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

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

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών <<Παροχή εξουσιοδότηση υπογραφής>>.

4. Την από **10.01.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της , με ΑΦΜ , κατοίκου κατά: α) της υπ' αριθμ. /**3-12-2018** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής

περιόδου 01/01/2002-31/12/2002, β) της υπ' αριθμ. **/3-12-2018** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-31/12/2003 γ) της υπ' αριθμ. **/3-12-2018** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004, δ) της υπ' αριθμ. **/3-12-2018** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005 και ε) της υπ' αριθμ. **/3-12-2018** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, στ') της υπ' αριθμ. **/3-12-2018** Πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α., άρθρου 4 ν. 2523/1997 ζ') της υπ' αριθμ. **/3-12-2018** Πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α., άρθρου 4 ν. 2523/1997 και η') της υπ' αριθμ. **/3-12-2018** Πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α., άρθρου 4 ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις με αριθμό : α) **/3-12-2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 01/01/2002-31/12/2002, β) **/3-12-2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-31/12/2003 και γ) **/3-12-2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004, δ). **/3-12-2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005, ε) **/3-12-2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, στ') της υπ' αριθμ. **/3-12-2018** Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 4 ν. 2523/1997, ζ') της υπ' αριθμ. **/3-12-2018** Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 4 ν. 2523/1997 και η') της υπ' αριθμ. **/3-12-2018** Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 4 ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα αυτή σχετικά έγγραφα, καθώς και την από 29.11.2018 οικεία έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **10.01.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Α) Με την υπ' αριθ. **/3-12-2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α διαχειριστικής περιόδου 01/01/2002-31/12/2002., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ποσού 80.000,00 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβείας ποσού 74.456,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 154.456,00 ευρώ.

Β) Με την υπ' αριθμ. **/3-12-2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α , διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-31/12/2003, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ποσού 110.634,90 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβείας ποσού 102.967,90 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 213.602,80 ευρώ.

Γ) Με την υπ' αριθμ. **/3-12-2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ποσού 114.806,24 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβείας ποσού 106.850,17 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 221.656,41 ευρώ.

Δ) Με την υπ' αριθμ. **/3-12-2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α , διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ποσού 87.500,00 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβείας ποσού 81.436,25 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 168.936,25 ευρώ.

Ε) Με την υπ' αριθμ. **/3-12-2018** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ποσού 90.000,00 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβείας ποσού 83.763,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 173.763,00 ευρώ.

ΣΤ') Με την υπ' αριθμ **/3-12-2018** Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 4 ν. 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 01/01/2004-31/12/2004, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 900,00 ευρώ επειδή δεν υπέβαλε την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ.1β' του ν.2859/2000 εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α.

Ζ') Με την υπ' αριθμ **/3-12-2018** Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 4 ν. 2523/1997, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 900,00 ευρώ επειδή δεν υπέβαλε την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ.1β' του ν.2859/2000 εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α.

Η') Με την υπ' αριθμ **/3-12-2018** Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 4 ν. 2523/1997, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 900,00 ευρώ επειδή δεν υπέβαλε την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ.1β' του ν.2859/2000 εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν διενεργηθέντος ελέγχου λόγω επανάληψης διαδικασίας βάσει της με αριθμό /19.1.2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, η οποία εκδόθηκε συνεπεία της με αριθμό /2017 απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Ναυπλίου, με την οποία ακυρώθηκαν οι με αριθμ. /18.02.2010 οριστικές πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α. ,που αφορούσαν τα έτη 2002 έως 2006 και οι υπ' αριθμ. /18.02.2010 πράξεις επιβολής προστίμου άρθ.36 ν.2859/2000 Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, οι οποίες αφορούσαν τα έτη 2004 έως 2006 και αναπέμφθηκε η υπόθεση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., προκειμένου να τηρηθεί ο ουσιώδης τύπος της προηγούμενης ακρόασης.

Τα καταλογισθέντα ποσά προέκυψαν, διότι τα βιβλία και τα στοιχεία της προσφεύγουσας κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92, επειδή δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου ύστερα από πρόσκληση τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία και ο έλεγχος προσδιόρισε τη φορολογητέα αξία εκροών σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του ν.2859/2000 λαμβάνοντας υπόψη: α) τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 ν. 2238/1994, β) τις φορολογητέες εισροές και τον φόρο εισροών που δεν αναγνωρίζεται λόγω μη προσκόμισης των ληφθέντων παραστατικών αγορών και δαπανών και γ) τις υποβληθείσες εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. (βλ. σελ 6 της οικείας έκθεσης ελέγχου Φ.Π.Α.)

ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟΥ

Όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και ειδικότερα από το από 17.1.2019 έγγραφο απόψεων της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ :

Στις 11/8/2008 και στο κατάστημα της Δ.Ο.Υ. επιδόθηκαν στην ίδια την προσφεύγουσα η με αριθ. πρωτ. /8.8.2008 πρόσκληση των άρθρων 66, 67 & 113 του ν.2238/94, άρθρου 36 παρ. 1 π.δ. 186/92, άρθρου 18 του ν. 4242/1962 και άρθρων 48 & 50 του ν. 2859/2000, για να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα βιβλία και στοιχεία που τήρησε, κατά τις χρήσεις 2002-2006, με σκοπό τη διενέργεια τακτικού φορολογικού ελέγχου. Επίσης την ίδια ημέρα επιδόθηκε στην ίδια και η υπ' αριθ. /8.8.2008 πρόσκληση άρθρου 4 παρ. 1 ν.3610/2007 με την οποία της γνωστοποιούσαμε ότι για τις χρήσεις 2002 έως 2006 είχε την δυνατότητα να υποβάλλει τυχόν αρχικές ή συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών, τελών και εισφορών.

Στις 19.11.2009 επιδόθηκε στον σύννικο σύζυγό της , η υπ' αριθ. /2009 πρόσκληση άρθρου 6 ν.2690/1999 και άρθρου 20 του Συντάγματος.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στις προσκλήσεις της Δ.Ο.Υ., συντάχθηκε η από 16.02.2010 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ και εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ. /18.02.2010 οριστικές πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου που αφορούσαν τα έτη 2002 έως 2006 και οι υπ' αριθ. /18.02.2010 πράξεις επιβολής προστίμου άρθ.36 ν.2859/2000 Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, οι οποίες αφορούσαν τα έτη 2004 έως 2006. Οι εν λόγω πράξεις μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιήθηκαν με θυροκόλληση από υπάλληλο του Δήμου σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 55 και 56 του Κ.Δ.Δ. και στην συνέχεια, λόγω μη άσκησης προσφυγής, η Δ.Ο.Υ. προέβη στη ταμειακή βεβαίωση, συνολικού ποσού 1.544.858,32€ και 2.700,00€ αντίστοιχα και απέστειλε τις υπ' αριθ. & /2.8.2010 Ατομικές Ειδοποίησης Χρεών άρθρου 4 Κ.Ε.Δ.Ε.

Η προσφεύγουσα με τη με αριθ. πρωτ. /14.9.2010 αίτησή της, ζήτησε την διαγραφή των υπ' αριθ. /28.06.2010,/2.7.2010, /1- /5.7.2010 και /5.7.2010 Ταμειακών Βεβαιώσεων σύμφωνα με το άρθρο 75 παρ. 1 β' και

2 του ν.2238/1994, «επειδή δεν έλαβε γνώση αποδεδειγμένα των φύλλων ελέγχου και επομένως δημιουργήθηκαν βάσει άκυρων χρηματικών καταλόγων λόγω άκυρων επιδόσεων των σχετικών αποδεικτικών επίδοσης».

Η Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΑΛΙΟΥ απαντώντας με το ίδιο αριθμό πρωτοκόλλου έγγραφό της (..... /4.11.2010), και με την σύμφωνη γνώμη της αρμόδιας Οικονομικής Επιθεωρήτριας, γνωστοποίησε στην ανακόπτουσα ότι: « Όπως προκύπτει από το υπηρεσιακό σημείωμα το οποίο υπέβαλαν στην υπηρεσία μας οι υπάλληλοι της ΔΟΥ Ναυπλίου κ.κ., μετά από τακτικό έλεγχο που πραγματοποίησε η ΔΟΥ Ναυπλίου στην επιχείρησή σας, για τα διαχειριστικά έτη 2002-2006, σας κοινοποίησε τα φύλλα ελέγχου και τις πράξεις μέσω του Δήμου Εντός της προθεσμίας των εξήντα (60) ημερών από την κοινοποίηση των εγγράφων, προσήλθε στην υπηρεσία μας ο σύζυγός σας κος, μαζί με τα φύλλα και τις πράξεις ελέγχου και τους ζήτησε να τον συμβουλευθούν για το ποιες ενέργειες μπορεί να κάνει. Τον ενημέρωσαν ότι έχετε την δυνατότητα, εντός της προθεσμίας των εξήντα (60) ημερών, να ζητήσετε την διοικητική επίλυση της διαφοράς ή να καταθέσετε προσφυγή εντός ίδιας προθεσμίας. Από τα πιο πάνω προκύπτει ότι αποδεδειγμένα λάβατε γνώση των σχετικών πράξεων και φύλλων ελέγχου και ως εκ τούτου δεν ευσταθούν οι ισχυρισμοί τους οποίους επικαλείσθε στην πιο πάνω αίτησή σας.»

Κατά των παραπάνω πράξεων ταμειακής βεβαίωσης (Α.Τ.Β. & / 05.07.2010) και των υπ' αριθ. & /2.8.2010 Ατομικών Ειδοποιήσεων Χρεών άρθρου 4 Κ.Ε.Δ.Ε., η προσφεύγουσα άσκησε τις αριθ. καταχ. & /17.09.2010 ανακοπές ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Ναυπλίου. Εκδόθηκαν οι υπ' αριθ. /08.02.2013 δικαστικές αποφάσεις οι οποίες έκαναν δεκτές τις ανακοπές της και ακύρωσαν τις ταμειακές βεβαιώσεις διότι: «από τα αποδεικτικά επίδοσης των έως /18.02.2010 πράξεων προσδιορισμού ΦΠΑ και των /18.02.2010 πράξεων επιβολής προστίμου ΦΠΑ του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, από τα οποία δεν προκύπτει με ασφάλεια ο τρόπος (κατοικία ή εργασία της ανακόπτουσας) στον οποίο επιχειρήθηκε πράγματι η επίδοση και στη συνέχεια έγινε η θυροκόλληση τους, ούτε περαιτέρω η ιδιότητα του μάρτυρα που παραστάθηκε στη διενέργεια της θυροκόλλησης, καθιστούν την σχετική επίδοση προς την ανακόπτουσα μη νόμιμη, με συνέπεια να μην αρχίσει να τρέχει η 60ημερη προθεσμία για την άσκηση προσφυγής κατά των πράξεων αυτών. Η τελευταία, αντίθετα, άρχισε να κινείται από τότε που η ανακόπτουσα έλαβε αποδεδειγμένα πλήρη γνώση του περιεχομένου των καταλογιστικών σε βάρος της πράξεων, δηλαδή από τις 18.08.2010, που σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της, της κοινοποιήθηκαν οι &..... /02.08.2010 ατομικές ειδοποιήσεις χρεών, δεδομένου ότι αφενός στο φάκελο της υπόθεσης δεν περιλαμβάνεται το σχετικό αποδεικτικό επίδοσης της προαναφερόμενης βεβαίωσης, αφετέρου οι ισχυρισμοί της Δ.Ο.Υ. για προγενέστερη προφορική ενημέρωση του συζύγου της ανακόπτουσας σχετικά με τη δυνατότητα άσκησης προσφυγής, δεν δύναται να ληφθούν υπόψη, προεχόντως ως αναπόδεικτοι.»

Το Ν.Σ.Κ.-Δικαστικό Γραφείο Ναυπλίου με τα υπ' αριθ. /4.4.2013 και /24.4.2013 έγγραφά του με θέμα « Ενέργειες της υπηρεσίας σας κατόπιν της έκδοσης των υπ' αριθ. /2013 αποφάσεων του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Ναυπλίου, επί ανακοπών» γνώρισε στη Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ : «προκειμένου να αποφευχθεί τυχόν ακύρωση των νέων ταμειακών βεβαιώσεων, κρίνεται σκοπιμότερο, προκειμένου να οριστικοποιηθούν με βεβαιότητα οι νόμιμοι τίτλοι, να επαναληφθεί η συνολική διαδικασία, ήτοι να κοινοποιηθούν εξ αρχής στην κ. παραδεκτά και νόμιμα οι καταλογιστικές πράξεις, ώστε να ξεκινήσει νομότυπα η προθεσμία για την άσκηση προσφυγής κατ' αυτών, μόνο μετά τη άπρακτη παρέλευση της οποίας δύναται η Δ.Ο.Υ. σας να προβεί σε νέα ταμειακή βεβαίωση».

Επίσης το Ν.Σ.Κ.-Δικαστικό Γραφείο Ναυπλίου κατά της υπ' αριθ. /2013 πρωτόδικης δικαστικής απόφασης άσκησε την με αρ. κατ. /11.03.2013 έφεση ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Τριπόλεως. Εκδόθηκε η υπ' αριθ. /10.04.2018 Δικαστική απόφαση (Β' Τμήμα -Μονομελές) η οποία απέρριψε την έφεση του Δημοσίου και ακυρώθηκε τελεσίδικα η υπ' αριθ. /05.07.2010 ταμειακή βεβαίωση .

Η υπ' αριθ. /2013 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Ναυπλίου, με την οποία έγινε δεκτή η /17.09.2010 ανακοπή και ακυρώθηκε η υπ' αριθ. / 05.07.2010 ταμειακή βεβαίωση (2.700 ευρώ) ως ανέκκλητη λόγω ποσού έγινε δεκτή από το Ελληνικό Δημόσιο με το υπ' αριθ./2013 πρακτικό του ΝΣΚ, που εγκρίθηκε με την από 14.3.2013 πράξη του Προέδρου αυτού.

Το Ν.Σ.Κ.-Δικαστικό Γραφείο Τρίπολης με το με αρ. πρωτ. /26.11.2018 έγγραφό του μας απέστειλε τις με αριθμ. /2018, /2018 και /2018 πράξεις της Τριμελούς Επιτροπής του Δικαστικού Γραφείου Τρίπολης με τις οποίες έγινε δεκτό να μην ασκηθεί από το Ελληνικό Δημόσιο αίτηση αναίρεσης κατά των με αρ. /2018, /2018 και /2018 αποφάσεων του Διοικητικού Εφετείου Τριπόλεως (Τμήμα Β' Μονομελές) και μας γνώρισε στη Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου ότι : «Επί όλων των ανωτέρω περιπτώσεων, οι ταμειακές βεβαιώσεις τελεσιδικώς ακυρώθηκαν , επειδή δεν έγινε νόμιμη κοινοποίηση των καταλογιστικών πράξεων, με αποτέλεσμα να μην ξεκινήσει η προθεσμία άσκησης προσφυγής κατ' αυτών, μετά την άπρακτη παρέλευση της οποίας (προθεσμίας) οριστικοποιείται ο νόμιμος τίτλος και το αντίστοιχο χρέος και δύναται η Δ.Ο.Υ. να προβεί σε ταμειακή βεβαίωση. Ως εκ τούτου ,όπως σας έχει στο παρελθόν ενημερώσει και το Δικαστικό Γραφείο Ναυπλίου,η Υπηρεσία σας πρέπει να προβεί στην επανάληψη της διαδικασίας, εφόσον δεν το έχει πράξει ήδη, με την έκδοση νέων ταμειακών βεβαιώσεων, βάσει των οριστικών πλέον καταλογιστικών πράξεων και των αντίστοιχων χρεών.»

Σύμφωνα με τα παραπάνω, η Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ διέγραψε στις 24.5.2013 τις ταμειακές βεβαιώσεις και κοινοποίησε στην προσφεύγουσα στις 27.5.2013, με τις υπ' αριθ. έως /2013 εκθέσεις επίδοσης του Δικαστικού Επιμελητή του Πρωτοδικείου Ναυπλίου Κ., τις υπ' αριθ. υπ' αριθ./18.02.2010 οριστικές πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α. που αφορούσαν τα έτη 2002 έως 2006 και τις υπ' αριθ. /18.02.2010 πράξεις επιβολής

προστίμου άρθ.36 ν.2859/2000 Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου οι οποίες αφορούσαν τα έτη 2004 έως 2006.

Στη συνέχεια, κατά των ανωτέρω πράξεων ΦΠΑ η προσφεύγουσα άσκησε ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ναυπλίου την με αρ. /08.07.2013 προσφυγή (ΠΡ /2013 Κωδ. Παρ.). Εκδόθηκε η υπ' αριθ. /25.10.2017 (ημερομηνία κοινοποίησης στην Υπηρεσία μας στις 8/12/2017) απόφαση η οποία έκρινε ότι : «η σχετική υπ' αρ. πρωτ. /4.11.2009 κλήση προς ακρόαση δεν είναι νόμιμη, όπως βασίμως προβάλλεται, διότι επιδόθηκε στο σύζυγο της προσφεύγουσας χωρίς να βεβαιώνεται στο σχετικό αποδεικτικό επίδοσης ότι η ίδια απουσίαζε από την οικία της και χωρίς να βεβαιώνεται ότι ο σύζυγός της είναι και σύνοικος. Ως εκ τούτου, εφόσον η προσφεύγουσα δεν κλήθηκε νομίμως να εκφράσει τις απόψεις της πριν από την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, το Δικαστήριο κρίνει ότι οι εν λόγω πράξεις εκδόθηκαν κατά παράβαση του ουσιώδους τύπου της προηγούμενης ακρόασης και, ως εκ τούτου, είναι μη νόμιμες, όπως βασίμως προβάλλεται, ενώ τα περί του αντιθέτου προβαλλόμενα είναι συνολικά απορριπτέα ως αβάσιμα », και για το λόγο αυτό, έκανε δεκτή την προσφυγή της ,και ακύρωσε τις υπ' αριθ. υπ' αριθ. /18.02.2010 οριστικές πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α. και τις υπ' αριθ. /18.02.2010 πράξεις επιβολής προστίμου άρθ.36 ν.2859/2000 Φ.Π.Α. και ανέπεμψε την υπόθεση στον Προϊστάμενο της ΔΟΥ Ναυπλίου προκειμένου να μεριμνήσει ώστε να τηρηθεί ο ουσιώδης τύπος της προηγούμενης ακρόασης κατά τη διαδικασία επανέκδοσης των ανωτέρω πράξεων.

Σε εκτέλεση της παραπάνω δικαστικής απόφασης η Δ.Ο.Υ. προέβη σε επανάληψη της διαδικασίας , εξέδωσε το υπ αριθ. /2018 και με αρ. πρωτ. /14.06.2018 Σημείωμα διαπιστώσεων Ελέγχου (άρθρο 28 παρ. 1 ν.4174/2013) στο οποίο καταγράφεται όλο το ιστορικό των ενεργειών του ελέγχου σχετικά με τον διενεργηθέντα έλεγχο καθώς και τις διαπιστώσεις του ελέγχου το οποίο επιδόθηκε με Δικαστικό Επιμελητή στο σύνοικο σύζυγό της στις 9.8.2018 και εκαλείτο η προσφεύγουσα όπως εντός είκοσι (20) ημερών από την επόμενη της επίδοσης του σημειώματος διαπιστώσεων υποβάλει εγγράφως στην τις απόψεις της σχετικά με τις παραπάνω διαπιστώσεις του ελέγχου προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε εντός της παραπάνω προθεσμίας στην πρόσκληση του ελέγχου συντάχθηκαν οι από 29.11.2018 εκθέσεις Μερικού ελέγχου ΦΠΑ και Μερικού ελέγχου επί μη υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις οι οποίες επιδόθηκαν στον σύνοικο σύζυγό της με Δικαστικό Επιμελητή στις 11.12.2018

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, προβάλλοντας τους εξής λόγους :

Παράνομη έκδοση των καταλογιστικών πράξεων για τις χρήσεις 2002 έως 2006, διότι ως προς αυτές έχει υποπέσει σε παραγραφή το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή φόρων και προστίμων.Ειδικότερα επικαλείται το γεγονός ότι οι αρχικές καταλογιστικές πράξεις, οι οποίες ακυρώθηκαν από το Δικαστήριο, σε αντικατάσταση των οποίων εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες

πράξεις, δεν της είχαν κοινοποιηθεί εντός της προβλεπόμενης από τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1. πενταετούς προθεσμίας.

Διότι στην συνταχθείσα έκθεση ελέγχου εισοδήματος τα ελεγκτικά όργανα της ΔΟΥ Ναυπλίου αναιτιολόγητα θεώρησαν ως ανακριβή τα βιβλία και στοιχεία της, και προέβησαν σε εξωλογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματός της, δεδομένου ότι ουδέποτε έλαβε χώρα νομότυπη κλήτευσή της προς επίδειξη των βιβλίων και στοιχείων της στα πλαίσια του νέου ελέγχου που διεξήχθη.

Σε κανένα σημείο, της προσκλήσεως, της οικείας εκθέσεως ελέγχου και των ιδίων των προσβαλλομένων πράξεων γίνεται επίκληση, προκύπτει και αποδεικνύεται ότι ο έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων στην επαγγελματική εγκατάσταση της προσφεύγουσας ήταν εξαιρετικώς δυσχερής, καθόσον όπως αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου για τις ελεγχόμενες χρήσεις των ετών 2003 έως και 2006 η επιχείρησή της είχε βιβλία Γ' κατηγορίας, το δε διενεργήσαν τον έλεγχο όργανο παρέλειψε να προβεί σε έλεγχο των βιβλίων της στην έδρα της επιχείρησής της.

Α) Ως προς το ζήτημα της παραγραφής των προσβαλλομένων πράξεων

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 του ν.2859/2000, όπως ίσχυε κατά το κρίσιμο έτος, ορίζει 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 μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον: α) δεν υποβλήθηκε προσωρινή ή εκκαθαριστική δήλωση β)....»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 59 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 τις διατάξεις του άρθρου 84 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.[..]

5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης. Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου Παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.

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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 «Παραγραφή» του ν. 4174/2014 ορίζεται ότι :

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

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις: α)...β)... γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης» και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 «Μεταβατικές διατάξεις » του ν. 4174/2014 ορίζεται ότι: « 7. Σε περίπτωση ακύρωσης με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, για τυπικούς λόγους ή λόγω νομικής πλημμέλειας, οποιασδήποτε πράξης καταλογισμού, η Φορολογική Διοίκηση, σε συμμόρφωση με τη δικαστική απόφαση, εκδίδει, από το χρόνο ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας τις προβλεπόμενες από αυτόν πράξεις προσδιορισμού του φόρου, ανεξαρτήτως του χρόνου έκδοσης της δικαστικής απόφασης».....

11. 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 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 σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις το δικαίωμα του Δημοσίου για την έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων έληγε με την πάροδο πενταετίας και συγκεκριμένα ως προς **ως προς τις διαχειριστικές περιόδους 1/1/2002-31/12/2002 και 1/1/2003-31/12/2003** συμπληρωνόταν αρχικά την 31.12.2008, 31.12.2009 αντίστοιχα. Εν συνεχεία για τις χρήσεις αυτές παρατάθηκε μέχρι τις 31.12.2010 ,σύμφωνα με τα άρθρα 29 του Ν. 3697/2008, 10 του Ν. 3790/2009, 82 του Ν. 3842/2010 και 92 του ν. 3862/2010.

Επειδή σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ κρίθηκε αντισυνταγματική η παράταση της παραγραφής των φορολογικών υποθέσεων που έγινε βάσει των νόμων 3513/2006, Ν. 3697/2008, Ν. 3790/2009 και Ν. 3842/2010, «επειδή αντίκειται στις εξειδικεύουσες την (απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου) αρχή της ασφάλειας δικαίου διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 78 του Συντάγματος, διότι παρατείνουν την προθεσμία της παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσιεύσεως των σχετικών νόμων».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση **οι αρχικές καταλογιστικές πράξεις** και συγκεκριμένα τα υπ' αριθ. /18.02.2010 Οριστικές πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α.. χρήσεων 2002 2003,2004,2005 και 2006 αντίστοιχα, καθώς και οι υπ' αριθμ. πράξεις επιβολής προστίμου Φ.Π.Α., οι οποίες ακυρώθηκαν από το Δικαστήριο, σε αντικατάσταση των οποίων εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή πράξεις, **είχαν εκδοθεί την 18.2.2010.**

Συνεπώς **ως προς τις διαχειριστικές περιόδους 1/1/2002-31/12/2002 και 1/1/2003-31/12/2003**, επειδή οι αρχικές πράξεις εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν μετά το πέρας της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, που έληγε αντίστοιχα την 31.12.2008, 31.12.2009, και με δεδομένο ότι έχουν υποβληθεί οι εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τις εν λόγω χρήσεις, σύμφωνα με τις παρατάσεις που δόθηκαν από τις διατάξεις των ως άνω νόμων, που κρίθηκαν αντισυνταγματικές από την ως άνω υπ' αριθμ. 1738/2017 απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ, θα πρέπει να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι **έχουν υποπέσει σε παραγραφή και να ακυρωθούν οι** υπ' αριθμ. /2018, διαχειριστικής περιόδου 1/1/2002-31/12/2002 και **365/2018** διαχειριστικής περιόδου 1/1/2003-31/12/2003 προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου.

Ως προς τις διαχειριστικές περιόδους 1/1/2004-31/12/2004, 1/1/2005-31/12/2005 και 1/1/2006-31/12/2006 δεν τίθεται θέμα παραγραφής, καθόσον για τα έτη αυτά η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ, συνεπώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 ν.2859/2000, το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ παραγράφεται μετά πάροδο δεκαετίας ήτοι στις 31.12.2015, 31.12.2016 και 31.12.2017 αντίστοιχα,

Β) Ως προς κρίση των τηρηθέντων βιβλίων ως ανακριβών και τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ.1 του π.δ. 182/1992, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. και ο υπάλληλος που ορίζεται από αυτόν δικαιούται, οποιαδήποτε εργάσιμη για τον υπόχρεο ώρα, να λαμβάνει γνώση, να ελέγχει και να θεωρεί όλα τα βιβλία και στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα ή άλλους νόμους, καθώς και αυτά που τηρούνται προαιρετικά από τον υπόχρεο και να λαμβάνει γνώση οποιουδήποτε άλλου βιβλίου, εγγράφου ή στοιχείου και κάθε περιουσιακού στοιχείου

που βρίσκεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στο κατάστημα κάθε άλλου υπόχρεου. Ο έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό γίνεται στην επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία ή στα γραφεία της ΔΟΥ, προκειμένου για βιβλία πρώτης και δεύτερης κατηγορίας, μετά από έγγραφη πρόσκληση του προϊσταμένου αυτής.

Κατά την έννοια των παραπάνω διατάξεων, ο επιτηδευματίας είναι υποχρεωμένος να επιδεικνύει, κατά οποιαδήποτε εργάσιμη ημέρα, τα βιβλία και στοιχεία που τηρεί, στον οικονομικό έφορο ή τον οριζόμενο από αυτόν υπάλληλο, ο οποίος εμφανίζεται προς έλεγχο. Η μη συμμόρφωση προς την υποχρέωση αυτή, αποτελεί παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2 παρ. 1, 21 παρ. 2 και 36 παρ.1 του π.δ. 186/92 και επισύρει πρόστιμα των άρθρων 5 και 9 του ν. 2523/97, ανεξαρτήτως εάν οφείλεται ή όχι σε πρόθεση παρεμποδίσεως του ελέγχου. Η εν λόγω παράβαση δεν συντρέχει, εάν ο επιτηδευματίας δεν επιδεικνύει μεν προς έλεγχο τα βιβλία και στοιχεία του λόγω αντικειμενικής αδυναμίας επιδείξεως των (λ.χ. διότι δεν ευρίσκονται στην κατοχή του), προβάλλει όμως και αποδεικνύει ότι κατέβαλε την επιβαλλόμενη από τις περιστάσεις άκρα επιμέλεια, ώστε να είναι σε θέση να ανταποκριθεί στην υποχρέωση του προς επίδειξη, που απορρέει από τις διατάξεις του πιο πάνω άρθρου (ΣτΕ 934/97).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ.4 του Π.Δ. 186/1992:

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

στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων -εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων -εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικό στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτό 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.

Επειδή τα βιβλία και τα στοιχεία της προσφεύγουσας κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβή σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92 επειδή δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου ύστερα από πρόσκληση τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία και τα αποτελέσματα προσδιορίσθηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 ν. 2238/1994.

Επειδή η προσφεύγουσα προβάλλει ως λόγο, ότι κακώς και αναιτιολόγητα η ελεγκτική αρχή έκρινε ως ανακριβή τα βιβλία και στοιχεία της, και προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματός της, δεδομένου ότι ουδέποτε έλαβε χώρα νομότυπη κλήτευσή της προς επίδειξη των βιβλίων και στοιχείων της στα πλαίσια του νέου ελέγχου που διεξήχθη.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλλου της υπόθεσης, στην προσφεύγουσα κοινοποιήθηκε (με επίδοση από Δικαστικό Επιμελητή στο σύνολο σύζυγό της στις 9.8.2018) το με

αριθμό /12.6.2018 και με αρ. πρωτ. /14.06.2018 Σημείωμα διαπιστώσεων Ελέγχου (άρθρο 28 παρ. 1 ν.4174/2013) με τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου, στο οποίο αναφέρονται όλο το ιστορικό των ενεργειών του ελέγχου (από τον αρχικό έλεγχο 2007 μέχρι και την επανάληψη διαδικασίας το 2018) καθώς και οι διαπιστώσεις του ελέγχου και με το οποίο εκκαλείτο η προσφεύγουσα, όπως εντός είκοσι (20) ημερών υποβάλει εγγράφως στην Υπηρεσία τις απόψεις της σχετικά με τις διαπιστώσεις του ελέγχου προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο. Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στη ως άνω πρόσκληση γραπτώς ή προφορικά.

Επειδή όπως προκύπτει από τα αναγραφόμενα στο ως άνω με αριθμό /12.6.2018 Σημείωμα διαπιστώσεων Ελέγχου, η προσφεύγουσα αν και της είχαν επιδοθεί οι με αριθμό /26.1.2007 και /8.8.2008 προσκλήσεις προκειμένου να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία χρήσεων 2002-2006, δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα ζητηθέντα βιβλία και στοιχεία. **Συνεπώς μπορούσε να τα προσκομίσει μαζί με οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοση του ως άνω Σημειώματος διαπιστώσεων Ελέγχου.**

Επιπλέον, όπως αναφέρεται στο από 17.1.2019 έγγραφο απόψεων της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ στις 21.06.2013, δια του πληρεξουσίου Δικηγόρου της και μετά από την με αριθ. πρωτ. /21.6.2013 αίτηση της προσφεύγουσας, της επιδόθηκαν για δεύτερη φορά σε επικυρωμένα αντίγραφα τα παρακάτω έγγραφα:

1. Η με αριθ. πρωτ. /8.8.2008 πρόσκληση των άρθρων 66, 67 & 113 του ν.2238/94, άρθρου 36 παρ. 1 π.δ. 186/92, άρθρου 18 του ν. 4242/1962 και άρθρων 48 & 50 του ν. 2859/2000, για να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα βιβλία και στοιχεία που τήρησε, κατά τις χρήσεις 2002-2006, με σκοπό τη διενέργεια τακτικού φορολογικού ελέγχου.

2. Η υπ' αριθ. /8.8.2008 πρόσκληση άρθρου 4 παρ. 1 ν.3610/2007 με την οποία της γνωστοποιούσαμε ότι για τις χρήσεις 2002 έως 2006 είχε την δυνατότητα να υποβάλλει τυχόν αρχικές ή συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών, τελών και εισφορών.

3. Η υπ' αριθ. /2009 πρόσκληση άρθρου 6 ν.2690/1999 και άρθρου 20 του Συντάγματος.

Επειδή η ελεγκτική αρχή ενήργησε σε εκτέλεση της με αριθμό /2017 απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Ναυπλίου, με την οποία ακυρώθηκαν οι με αριθ. /18.02.2010 οριστικές πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α. που αφορούσαν τα έτη 2002 έως 2006 και οι υπ' αριθ. /18.02.2010 πράξεις επιβολής προστίμου άρθ.36 ν.2859/2000 Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, οι οποίες αφορούσαν τα έτη 2004 έως 2006 και αναπέμφθηκε η υπόθεση στην Δ.Ο.Υ., προκειμένου να τηρηθεί ο ουσιώδης τύπος της προηγούμενης ακρόασης, που στην προκειμένη περίπτωση είναι η επίδοση του Σημειώματος διαπιστώσεων Ελέγχου (άρθρο 28 παρ. 1 ν.4174/2013).

Συνεπώς δεν ευσταθεί ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν κλήθηκε να προσκομίσει τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 29.11.2018 οικεία έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από **10.01.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της , με ΑΦΜ και συγκεκριμένα :

α) την αποδοχή αυτής και την ακύρωση των υπ' αριθμ. /2018 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2002-31/12/2002 και 365/2018 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2003-31/12/2003 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό

β) την απόρριψη αυτής και την επικύρωση των υπ' αριθμ. /3-12-2018, /3-12-2018 και /3-12-2018 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.

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

Α) (Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2002)

α) Υπ' αριθμ. /3-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.

Χρεωστικό υπόλοιπο	0,00
Πρόσθετος φόρος	0,00
Σύνολο	0,00

Β) (Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2003)

Υπ' αριθμ. /3-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.

Χρεωστικό υπόλοιπο	0,00
Πρόσθετος φόρος	0,00
Σύνολο	0,00

Γ) (Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2004)

α) Υπ' αριθμ. /3-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.

Χρεωστικό υπόλοιπο	114.806,24
--------------------	------------

Πρόσθετος φόρος	106.850,17
Σύνολο	221.656,41

β) υπ' αριθμ. /3-12-2018 Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 4 ν.2523/1997

ποσό: 900,00 ευρώ

Δ) (Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2005)

α) Υπ' αριθμ. /3-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.

Χρεωστικό υπόλοιπο	87.500,00
Πρόσθετος φόρος	81.436,25
Σύνολο	168.936,25

β) υπ' αριθμ. /3-12-2018 Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 4 ν.2523/1997

ποσό: 900,00 ευρώ

Ε) (Διαχειριστική περίοδος 1/1-31/12/2006)

α) Υπ' αριθμ. /3-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.

Χρεωστικό υπόλοιπο	90.000,00
Πρόσθετος φόρος	83.763,00
Σύνολο	173.763,00

β) υπ' αριθμ. /3-12-2018 Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 4 ν.2523/1997

ποσό: 900,00 ευρώ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.