



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 12.05.2020

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 847

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017)

δ. του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75).

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 εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 20.12.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της υπ' αριθμ./**01.11.2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστική χρήση 2008), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 20.12.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των

υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./01.11.2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστική χρήση 2008), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου προστιθέμενης αξίας 82.994,28€, πλέον 83.502,82 € (πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.), και συνολικά 166.096,82 €.

Το ως άνω ποσό φόρου προστιθέμενης αξίας επιβλήθηκε ύστερα από την με α/α/06.06.2019 εντολή μερικού ελέγχου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, συνεπεία των με αρ. πρωτ./15.12.2015,/15.12.2015 και/15.12.2015 δελτίων πληροφοριών αποστολής πληροφοριακών εκθέσεων και εκθέσεων ελέγχου του ΣΔΟΕ ΠΕΡ. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΔΥΤ. ΕΛΛΑΔΟΣ ΠΕΛΟΠΟΝΗΣΟΥ ΚΑΙ ΙΟΝΙΩΝ ΝΗΣΩΝ μετά των συνημμένων εκθέσεων της ίδιας ως άνω υπηρεσίας και του αρ. πρωτ./20.09.2018 δελτίου πληροφοριών – αποστολή φακέλου υπόθεσης της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ για τις διαχειριστικές περιόδους 01.01-31.12.2008 και 01.01-31.12.2010 αντίστοιχα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση της παραπάνω Πράξης, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. αναπόδεικτα κρίθηκαν τα φορολογικά στοιχεία ως εικονικά, καθώς πρόκειται για πραγματικές συναλλαγές.
2. δεν υπάρχει περίπτωση συμπληρωματικών στοιχείων
3. κατέστη αδύνατο να αποδείξω ότι λειτούργησα καλόπιστα καθώς παρήλθε η υποχρέωση να διαφυλάξω τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησής μου, αφού νομίμως τα κατέστρεψα.
4. το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης έχει υποπέσει σε παραγραφή.
5. μη νόμιμα και αναιτιολόγητα προσδιορίστηκαν φορολογητέες εκροές σε ποσό μεγαλύτερο από τις δηλωθείσες.
6. η προσβαλλόμενη πράξη στερείται νομίμου αιτιολογίας και είναι πλημμελώς αιτιολογημένη.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 εδ. α'-γ' ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της προσβαλλόμενης πράξης: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.»

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 3888/2010 (ΦΕΚ Α' 175/30.09.2010 περί «Εκούσιας κατάργησης φορολογικών διαφορών.....», ορίζουν, ότι:

Άρθρο 1. Εισαγωγή

“Με τις διατάξεις του Κεφαλαίου Α' του νόμου αυτού καθορίζεται προαιρετικός ειδικός τρόπος επίλυσης των φορολογικών διαφορών που προκύπτουν από τις εκκρεμείς φορολογικές υποθέσεις, με σκοπό την κατάργησή τους”.

Άρθρο 3. Υποθέσεις που υπάγονται στις ρυθμίσεις

“1. Στο πεδίο εφαρμογής των ρυθμίσεων του παρόντος Κεφαλαίου υπάγονται οι εκκρεμείς υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων επιτηδευματιών, οι οποίες αφορούν διαχειριστικές περιόδους που έκλεισαν μέχρι και τις 31.12.2009”.

Άρθρο 5. Προϋποθέσεις και αποτελέσματα υπαγωγής των υποθέσεων στις ρυθμίσεις

“5. Ο επιτηδευματίας, για την περαίωση των ανέλεγκτων υποθέσεων του, αποδέχεται την καταβολή της συνολικής οφειλής που προκύπτει από το Εκκαθαριστικό Σημείωμα του άρθρου 9, χωρίς να συμψηφίζεται ή να εκπίπτει ο φόρος που βεβαιώθηκε με βάση τις οικείες δηλώσεις που υποβλήθηκαν.

7. Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται στο Δημόσιο, κατ' εφαρμογή των ρυθμίσεων του παρόντος Κεφαλαίου, δεν αναζητούνται, ούτε συμψηφίζονται, με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 9”.

Άρθρο 9. Διαδικασία περαίωσης

“1. Για την πραγματοποίηση της περαίωσης των ανέλεγκτων υποθέσεων η Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.) του Υπουργείου Οικονομικών εκδίδει Εκκαθαριστικό Σημείωμα για τις ανέλεγκτες υποθέσεις που υπάγονται στις ρυθμίσεις του παρόντος Κεφαλαίου, με βάση τα δεδομένα που είναι καταχωρημένα στα κεντρικά υπολογιστικά συστήματά της κατά την ημερομηνία που ορίζεται στην υπουργική απόφαση που εκδίδεται κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 13.....

3. Ο επιτηδευματίας που επιθυμεί να ρυθμιστούν οι ανέλεγκτες υποθέσεις του σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου, υποχρεούται να καταβάλλει το είκοσι τοις εκατό (20%) του ποσού της συνολικής οφειλής που αναγράφεται στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο από πεντακόσια (500) ευρώ, εκτός αν το ποσό της συνολικής οφειλής είναι κατώτερο από το ποσό αυτό. Η καταβολή από τον επιτηδευματία του αναφερόμενου στο προηγούμενο εδάφιο ποσού συνεπάγεται την ανεπιφύλακτη και αμετάκλητη αποδοχή του περιεχομένου του Εκκαθαριστικού Σημειώματος, καθώς και των όρων και των προϋποθέσεων που ορίζονται με τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου για την περαίωση των ανέλεγκτων υποθέσεων, η οποία και επέρχεται με την εξόφληση της συνολικής οφειλής που αναγράφεται στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα. Η κατά το πρώτο εδάφιο καταβολή δεν μπορεί να γίνει μετά την ημερομηνία που καθορίζεται με την υπουργική απόφαση που εκδίδεται κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 13. Μετά την παρέλευση της ημερομηνίας αυτής δεν επιτρέπεται η υπαγωγή φορολογικών υποθέσεων στις ρυθμίσεις του παρόντος Κεφαλαίου”.

Άρθρο 10. Τρόπος καταβολής των φόρων

“1. Τα υπόλοιπα ποσά φόρου εισοδήματος και φόρου προστιθέμενης αξίας που περιλαμβάνονται στο Ειδικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα και αφορούν τις ρυθμιζόμενες ανέλεγκτες υποθέσεις του επιτηδευματία, καταβάλλονται ως ακολούθως:

ε) Όταν το ποσό της αρχικής συνολικής οφειλής είναι πάνω από είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ, σε είκοσι τέσσερις (24) ίσες μηνιαίες δόσεις.

2. Η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από εκείνον εντός του οποίου το Εκκαθαριστικό Σημείωμα έγινε αποδεκτό και οι υπόλοιπες μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των αντίστοιχων επόμενων μηνών, χωρίς να απαιτείται σχετική ειδοποίηση του υπόχρεου”.

Άρθρο 13. Διαδικασία βεβαίωσης οφειλών και τρόπος καταβολής τους

“Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται:

στ) Οι συνέπειες της εκπρόθεσμης καταβολής μιας ή περισσότερων δόσεων για την περαίωση των υποθέσεων του παρόντος Κεφαλαίου”.

Επειδή, ο προσφεύγων **αποδέχθηκε** το υπ' αριθμ./26.10.2010 εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης ν.3888/2010 για τα οικονομικά έτη 2008, 2009 και 2010 (χρήσεις 2007, 2008 και 2009) με το οποίο βεβαιώθηκε φόρος περαίωσης συνολικού ποσού 31.619,53 €, καταβάλλοντας με την αποδοχή του ανωτέρω σημειώματος την προβλεπόμενη προκαταβολή ποσού 6.323,91 € την 29.11.2010 και το υπόλοιπο ποσό της περαίωσης βεβαιώθηκε προς καταβολή σε 24 μηνιαίες δόσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.3888/2010. Σύμφωνα δε με τη παρ. 3 του άρθρου 9 του ως άνω Νόμου, **η καταβολή** από τον

επιτηδευματία του αναφερόμενου στο προηγούμενο εδάφιο ποσού συνεπάγεται την ανεπιφύλακτη και αμετάκλητη αποδοχή του περιεχομένου του Εκκαθαριστικού Σημειώματος, καθώς και των όρων και των προϋποθέσεων που ορίζονται με τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου για την περαίωση των ανέλεγκτων υποθέσεων, η οποία και επέρχεται με την εξόφληση της συνολικής οφειλής που αναγράφεται στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα.

Επειδή, εν συνεχεία ο προσφεύγων, δεν κατέβαλε κανένα ποσό από τις υπολειπόμενες δόσεις, ως το με αρ. πρωτ./20.03.2020 (αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/20.03.2020) έγγραφο της Α' Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, σε σχετικό ερώτημα της Υπηρεσίας μας με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2020 ΕΜΠ/11.03.2020.

Επειδή, με το άρθρο 13 του ως άνω Νόμου, παρέχεται εξουσιοδότηση στον Υπουργό Οικονομικών με απόφασή του να ρυθμίσει κάθε αναγκαίο ζήτημα για την εφαρμογή των διατάξεων του κεφαλαίου αυτού όπως είναι οι υπηρεσίες, τα πιστωτικά ιδρύματα ή άλλοι φορείς στα οποία διενεργείται η καταβολή των οφειλόμενων ποσών όπως προκύπτουν στο εκκαθαριστικό σημείωμα, το περιεχόμενο, ο χρόνος, ο τρόπος και η διαδικασία έκδοσης του συμπληρωματικού εκκαθαριστικού σημειώματος κ.ό.κ..

Επειδή, για τις συνέπειες της εκπρόθεσμης καταβολής μιας ή περισσότερων δόσεων για την περαίωση των υποθέσεων του παρόντος Κεφαλαίου, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1066/4.4.2011 {Εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου στ' του άρθρου 13 του ν.3888/2010} Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών, η οποία αναφέρει

“1. Σε ανέλεγκτες κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 του άρθρου 2 του ν.3888/2010 υποθέσεις για τις οποίες το Εκκαθαριστικό Σημείωμα της παραγράφου 1 του άρθρου 9 έχει γίνει αποδεκτό σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του ίδιου άρθρου και δεν έχει επέλθει περαίωση λόγω μη εξόφλησης της συνολικής οφειλής που αναγράφεται στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα, η μη καταβολή τουλάχιστον δύο ληξιπρόθεσμων δόσεων των οικείων ποσών φόρων που προκύπτουν από το Εκκαθαριστικό Σημείωμα, έχει ως αποτέλεσμα οι υποθέσεις αυτές να είναι ελεγκτές και το συνολικό ποσό φόρων κατά οικονομικό έτος και φορολογικό αντικείμενο που προκύπτει από το Εκκαθαριστικό Σημείωμα συμψηφίζεται με το αντίστοιχο συνολικό ποσό φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων που θα προκύψει από τον τακτικό (οριστικό) φορολογικό έλεγχο που θα διενεργηθεί”.

Επειδή, ο προσφεύγων για το υπόλοιπο ποσό της περαίωσης που βεβαιώθηκε προς καταβολή σε 24 μηνιαίες δόσεις δεν κατέβαλε καμία από αυτές, κατέστησαν όλες ληξιπρόθεσμες, βάσει δε των διατάξεων του ν. 3888/2010 και της ΠΟΛ 1066/04.04.2011 η μη καταβολή τουλάχιστον δύο ληξιπρόθεσμων δόσεων των οικείων ποσών φόρων που προκύπτουν από το Εκκαθαριστικό Σημείωμα, έχει ως αποτέλεσμα οι υποθέσεις αυτές να είναι ελεγκτές, και κατά συνέπεια για τον προσφεύγοντα δεν έχει επέλθει περαίωση για κανένα από τα οικ. έτη 2008, 2009 και 2010.

Επειδή εν προκειμένω όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκδόθηκε η υπ' αριθμ./06.06.2019 εντολή του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ για τη διενέργεια μερικού φορολογικού ελέγχου εισοδήματος, φπα και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (π.δ. 186/1992) των διαχειριστικών χρήσεων 2008 και 2010, επειδή περιήλθαν εις γνώση της φορολογικής αρχής **συμπληρωματικά (νέα) στοιχεία**, καθότι προέκυψαν ευρήματα που να δικαιολογούν την εφαρμογή των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 84 παρ.4 και 68 παρ. 2 του Ν.2238/94 και των άρθρων 57 παρ. 2 και 49 παρ. 3 του Ν. 2859/2000, και μεταξύ δε των άλλων εκδόθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα και η προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή, για τη χρήση 2008 είχε πραγματοποιηθεί έλεγχος ΚΒΣ, τα αποτελέσματα του οποίου είχαν επαρκώς αιτιολογηθεί και θεμελιωθεί στην από 01.11.2019 σχετική έκθεση ΚΒΣ, και συνεπεία αυτής εκδόθηκε η υπ αρ./01.11.2019 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ., διαχειριστικής χρήσης 01.01 – 31.12.2008, του προϋσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΑΤΡΩΝ για λήψη και καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία του προσφεύγοντα, δέκα επτά (17) φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 206.065,50 € εκδόσεως με Α.Φ.Μ. τα οποία κρίθηκαν εικονικά, ως προς το σύνολο της συναλλαγής, , και ως εκ τούτου είχε λάβει γνώση των πραγματικών περιστατικών. Για την ανωτέρω πράξη ο προσφεύγων κατέθεσε την υπ΄ αρ./20.12.2019 ενδικοφανή προσφυγή, η οποία απορρίφθηκε με την με αριθ. 845/12.05.2020 απόφαση της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2859/2000 (Α΄ 248/07.11.2000) ορίζουν, ότι:

Άρθρο 57. Παραγραφή

“§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 ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. 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:**

α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής,

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.

§3. Σε περίπτωση υποβολής **εκπροθέσμως της εκκαθαριστικής δήλωσης** ή της κατά τα παραπάνω έκτακτης δήλωσης, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση των πράξεων των άρθρων 49 και 50 παρατείνεται ή αναβιώνει αναλόγως, **ώστε ο υπολειπόμενος χρόνος για την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου να μην είναι μικρότερος των τριών (3) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση”.**

Άρθρο 49. Πράξη Προσδιορισμού του φόρου

“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 Προϋσταμένου Δ.Ο.Υ., **μετά την έκδοση της πράξης**, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ’ αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

****Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 49, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 5 του άρθρου 21 του ν. 3610/2007 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (22-11-2007), σύμφωνα με την περίπτωση δ’ του άρθρου 27 του ίδιου νόμου”.

§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 Προϋσταμένου Δ.Ο.Υ., μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ’ αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ’ της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος”.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1125/25.11.2004 (αριθ. πρωτ. 1095248/1844/ΔΕ-Α') του Υπουργείου Οικονομικών έγινε αποδεκτή η υπ' αριθ. 327/2004 γνωμοδότηση του Β' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. περί εφαρμογής των διατάξεων για έκδοση συμπληρωματικών φύλλων ελέγχου ή πράξεων. Σύμφωνα με την ως άνω γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. έγινε ομόφωνα δεκτό ότι σε περιπτώσεις κατά τις οποίες δεν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί αρχικό φύλλο ελέγχου (στην έννοια αυτού περιλαμβανομένου και του οριστικοποιηθέντος δια συμβιβασμού ή φύλλου ειλικρινούς δηλώσεως κλπ) ή πράξη, προκειμένου περί Φ.Π.Α., εντός του κανονικού χρόνου παραγραφής, δεν μπορούν να εκδοθούν και κοινοποιηθούν νομίμως συμπληρωματικά φύλλα ελέγχου ή πράξεις κατά τις διατάξεις του άρθρου 49 παρ. 3 του Ν.2859/2000.

Επειδή, σύμφωνα με του άρθρο 57 §§ 1 & 2 του ν. 2859/2000:

Α- 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, ήτοι το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου προστιθέμενης αξίας, παραγράφεται,

Β- 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, ήτοι το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου, παραγράφεται, για τη διαχειριστική χρήση 2008 την 31.12.2014 (αρχική πενταετής παραγραφή) και το 2019 (δεκαετής παραγραφή λόγω συμπληρωματικών στοιχείων),

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω οριζόμενα στην παρ. 2 του άρθρου 57 του κώδικα ΦΠΑ, κατ' εξαίρεση των διατάξεων της παρ. 1 του ίδιου άρθρου, μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη δήλωση στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής

β) η μη άσκηση του δικαιώματος του δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 49, δηλαδή συμπληρωματική πράξη προσδιορισμού του φόρου η οποία εκδίδεται ύστερα από την διενέργεια επανελέγχου υπόθεσης, για την οποία είχε ήδη διενεργηθεί τακτικός έλεγχος, εκ των υστέρων όμως προέκυψαν νεώτερα στοιχεία, βάσει των οποίων η υπόθεση κρίνεται εκ νέου ελεγκτέα κατά το μέρος αυτό.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω εκτεθέντα και ειδικότερα:

1. τις ως άνω διατάξεις

2. ότι υπάρχουν συμπληρωματικά στοιχεία για τη διαχειριστική περίοδο 2008, τα οποία περιήλθαν σε γνώση του αρμόδιου Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ., μετά την πάροδο πενταετίας, ήτοι με το υπ' αριθμ./15.12.2015 έγγραφο της ΠΕΡ. Δ/ΝΣΗΣ ΔΙΩΣΗΣ ΟΙΚΟΝ. ΕΓΚΛΗΜ. ΔΥΤ. ΕΛΛΑΔΟΣ ΠΕΛ/ΣΟΥ & ΙΟΝΙΩΝ ΝΗΣΩΝ

3. η υπό κρίση παράβαση Κ.Β.Σ. διαπιστώθηκαν κατά τον γενόμενο μερικό έλεγχο σύμφωνα με την ως άνω με αρ...../06.06.2019 εντολή ελέγχου

4. η υπ αρ. εκκαθαριστική δήλωση φπα, υπεβλήθη την 05.05.2009.

5. η κοινοποίηση της υπό κρίση πράξης έγινε το 2019, εκτός του χρόνου της αρχικής πενταετούς παραγραφής.

6. η προσβαλλόμενη πράξη είναι αρχική και όχι συμπληρωματική, καθόσον δεν έχει διενεργηθεί άλλος φορολογικός έλεγχος, με δεδομένο ότι δεν έχει επέλθει περαίωση με το Ν. 3888/2010, ως ανωτέρω αναλυτικά αναφερθήκαμε.

Ως εκ τούτου, με βάση τα ως άνω εκτεθέντα, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 57 παράγραφος 1 του ν. 2859/2000 περί πενταετούς παραγραφής λόγω μη έκδοσης αρχικού φύλλου ελέγχου και ως εκ τούτου έχει παρέλθει ο χρόνος παραγραφής κατά την 31.12.2014, δεδομένου ότι δεν χρήζουν εφαρμογής οι διατάξεις των άρθρων 57 παρ 2 και 49 παρ 3 του Ν. 2859/2000 περί συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, στις οποίες βασίσθηκε η φορολογική αρχή, για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης ΦΠΑ διαχειριστικής χρήσης 2008 και κατ' επέκταση το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου και κοινοποίηση πράξης φόρου προστιθέμενης αξίας, σε βάρος του προσφεύγοντα, για τη διαχειριστική χρήση 2008, έχει υποπέσει σε παραγραφή, και οι ισχυρισμοί του γίνονται δεκτοί.

Επειδή, γενομένου δεκτού του λόγου περί παραγραφής της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας, παρέλκει η εξέταση των υπόλοιπων προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της με αριθ. πρωτ./20.12.2019 ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., και την ακύρωση της κάτωθι πράξης:

της υπ' αριθ./01.11.2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, οικονομικού έτους 2009 (διαχειριστική χρήση 2008) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΑΤΡΩΝ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φπα βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: ΜΗΔΕΝ (0,00)

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο/Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.