



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9578520
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 13/03/2014

Αριθμός απόφασης: 515

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. Της αριθ. Δ6Α118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

δ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από 06/11/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου/14-11-2013 ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, οδός κατά της αρ./01-10-2013 πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/1993 – 31/12/1993 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ./01-10-2013 πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/1993 – 31/12/1993 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 01/10/2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 11/03/2014 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 06/11/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου/14-11-2013 ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση προσφυγή ζητά, την α) την ακύρωση της υπ' αριθ./1-10-2013 πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1993 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, με την οποία προσδιόρισε το αποτέλεσμα εκκαθάρισης Φόρου σε μηδέν ποσού 565.728 δρχ. ή 1.660,24 ευρώ και β) την επιστροφή του φόρου που αναλογεί ήτοι 1.660,24 ευρώ πιστωτικό υπόλοιπο, δεδομένου ότι το δικαίωμα επιστροφής του φόρου λόγω εκδόσεως της πράξεως αναβιώνει.

Η ανωτέρω πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά βάσει της από 01/10/2013 έκθεσης ελέγχου Φ.Π.Α., του υπαλλήλου της ίδιας Δ.Ο.Υ. ΠΕ/Β **κατ' επανάληψη διαδικασίας** και με αναπόσπαστο τμήμα αυτής την από 19/12/2003 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ της υπαλλήλου ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιώς

Από τις ως άνω εκθέσεις προκύπτουν ότι διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα εταιρεία «.....», Α.Φ.Μ μετά από το με αρ. πρωτ./28-11-2003 δελτίο πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Νίκαιας και τη γνωστοποίηση για των αποτελεσμάτων του ελέγχου που διενεργήθηκε στην επιχείρηση «.....»,, με έδρα την, οδός και ΑΦΜεξ' αφορμής του/29-9-95 δελτίου πληροφοριών της ΥΠΕΔΑ Αθηνών, με το οποίο στάλθηκαν σε φωτοαντίγραφα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η επιχείρηση «.....» προς την επιχείρηση «.....»,, ΑΦΜ Τα στοιχεία αυτά σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ Νίκαιας,, κρίθηκαν πλαστά και εικονικά διότι δεν ανταποκρίνονταν σε πραγματικές συναλλαγές. Από την ως άνω έκθεση ελέγχου προκύπτει επίσης, ότι η προσφεύγουσα εταιρεία, ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της πλαστά και εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτες συναλλαγές και συγκεκριμένα για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/1993 – 31/12/1993, ένα Τιμολόγιο Πώλησης καθαρής αξίας 3.142.935 δρχ και ΦΠΑ 9565.728 δρχ. το οποίο αφορά τέσσερα (4) πλαστά και εικονικά Δελτία Αποστολής τα με αριθ./22-12-93,/24-12-93,/24-12-93,/24-12-93, εκδόσεως της επιχειρήσεως «.....»,, ΑΦΜ Τα ανωτέρω Δελτία Αποστολής κρίθηκαν πλαστά γιατί δεν είχαν θεωρηθεί νόμιμα στη Δ.Ο.Υ και τα τιμολόγια εικονικά διότι διαπιστώθηκε ότι δεν είχαν συμπεριληφθεί οι συναλλαγές στις συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών της χρήσης 1993. Η προσφεύγουσα εταιρεία, εξέπεσε τον αναλογούντα ΦΠΑ χωρίς να έχει δικαίωμα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 § 1 περ.β του Ν. 1642/86 όπως κωδικοποιήθηκε με το άρθρο 32 § 1 περ. β του Ν. 2859/2000 και για το λόγο αυτό μετά την νέα εκκαθάριση του φόρου μηδενίστηκε το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α της διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/1993 ποσού 565.728 δρχ. ή 1.660,24 ευρώ.

Το ανωτέρω πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α της διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/1993 η προσφεύγουσα το μετέφερε και το συμψήφισε στο φόρο εισροών της επόμενης διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/1994.

Ειδικότερα, η Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά προέβη σε **επανάληψη διαδικασίας** σε βάρος της πιο πάνω ελεγχόμενης επιχείρησης, συνεπεία της με αριθμό/23-11-2012 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της, σε εφαρμογή της με αριθμό/2012 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά (Τμήμα Τριμελές), σύμφωνα με την οποία ακυρώθηκε ως νομικώς

πλημμελής η με αριθμό/23-12-2003 πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1993 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄Πειραιώς.

Ο λόγος ακύρωσης της με αριθ./23-12-2003 πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ σύμφωνα με την αριθμό/2012 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά ήταν η μη τήρηση του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, του συνταγματικά (άρθρο 20 παρ.. 2 του Συντάγματος) και νομοθετικά (άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας) κατοχυρωμένου δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης πριν από την έκδοσή της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή το δικαίωμα του δημοσίου για την έκδοση και κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης ΦΠΑ διαχ. περιόδου 01/01-31/12/1993 δεν έχει παραγραφεί. Και τούτο γιατί, η με αριθ./23-12-2003 αρχική πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ κοινοποιήθηκε εμπρόθεσμα στις 29/12/2003 στην προσφεύγουσα, δηλαδή μέσα στη δεκαετία που είχε δικαίωμα το δημόσιο για κοινοποίηση πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 52 του ν. 1642/1986 περί φορολογίας ΦΠΑ .

Επίσης η εκδοθείσα με αριθ./01-10-2013 προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ κοινοποιήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 84 του Ν. 2238/94, οι οποίες ορίζουν ότι, 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 παραγράφου του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγράφου, 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. Επισημαίνουμε μάλιστα, ότι η ανωτέρω διαδικασία ακολουθείται κάθε φορά που ακυρώνεται για λόγους τυπικούς μία διοικητική πράξη κι αναπέμπεται στη διοίκηση, προκειμένου να επαναλάβει τη διαδικασία χωρίς τη νομική πλημμέλεια, χωρίς να τίθεται θέμα εξάντλησης του σχετικού δικαιώματος της Διοίκησης.

Εν προκειμένω, οι υπ΄αριθ./2012 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά (Τμήμα ... Τριμελές), με την οποία ακυρώθηκε ως νομικώς πλημμελής η με αριθμό/23-12-2003 πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ της διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/1993, κοινοποιήθηκε στη Δ.Ο.Υ Γλυφάδας στις 26/10/2012. Στη συνέχεια, η με αριθ./ 2013 πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ κοινοποιήθηκε στους προσφεύγοντες στις 17/10/2013, δηλαδή μέσα στον προβλεπόμενο, κατά τα ανωτέρω, χρόνο.

Επομένως, ο ισχυρισμός περί παραγραφής που προβάλλει η προσφεύγουσα τυγχάνει αβάσιμος.

Επειδή απορριπτέος τυγχάνει και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το επίδικο έτος 1993 έχουν περαιωθεί οριστικά οι φορολογικές υποθέσεις της με κάποια υπουργική απόφαση κατά την οποία εκδίδεται ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΠΕΡΑΙΩΣΕΩΣ ΑΝΕΓΚΤΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ με αποτέλεσμα να μην δύνανται να επανέλθει για οποιονδήποτε λόγο η φορολογική αρχή για το έτος αυτό, διότι από το αρχείο της Δ.Ο.Υ Α΄Πειραιά προκύπτει ότι η ελεγχόμενη δεν έχει υπαχθεί σε κάποια περαίωση για τις ελεγχόμενες χρήσεις 1993-1994, και ως εκ τούτου ορθώς δεν γίνεται αναφορά στην έκθεση ελέγχου για την ύπαρξη συμπληρωματικών ή νέων στοιχείων .

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η ΥΠ.Ε.Δ.Α Αθηνών που διενήργησε φορολογικό έλεγχο στην εταιρία, έλαβε φωτοτυπίες των επίμαχων φορολογικών στοιχείων στα οποία στηρίχθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, δεν συνέταξε και δεν κοινοποίησε έκθεση κατασχέσεως, είναι αβάσιμος διότι η διαδικασία αυτή αφορά τον έλεγχο του εκδότη των επίμαχων φορολογικών και όχι τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία.

Επειδή, αβάσιμος και απορριπτέος τυγχάνει ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας για μη νομικά επιτρεπτή η επανάληψη προδικασίας διότι το Τριμελές Τμήμα του Διοικητικού Πρωτοδικείου

Πειραιά με την υπ' αριθ/2012 απόφασή του, ανέπεμψε την υπόθεση στη Δ.Ο.Υ Α΄ Πειραιά, να επαναλάβει τη διαδικασία κα να τηρήσει τον ουσιώδη τύπο της προηγούμενης ακρόασης της προσφεύγουσας.

Επειδή για την εξακρίβωση της πλαστότητας των επίδικων φορολογικών στοιχείων αρμόδια είναι η Δ.Ο.Υ του εκδότη, στην προκειμένη περίπτωση η Δ.Ο.Υ Νίκαιας βάσει του με αρ. πρωτ./28-11-2003 δελτίου πληροφοριών της, και τη γνωστοποίηση για τα αποτελέσματα του ελέγχου που διενεργήθηκε στην εκδότρια επιχείρηση "....." σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου του ελεγκτή της,, έκρινε πλαστά τα εν λόγω τιμολόγια γιατί δεν είχαν θεωρηθεί νόμιμα στη Δ.Ο.Υ.

Επειδή τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία είναι πλαστά (καθόσον όπως πιο πάνω αναφέραμε δεν προκύπτει θεώρηση αυτών στα οικεία βιβλία θεωρήσεων της αρμόδιας Δ.Ο.Υ του εκδότη) και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 § 1 περ. β Ν. 1642/86 (όπως κωδικοποιήθηκε με το άρθρο 32 § 1 περ. β Ν. 2859/2000) ο προσφεύγων δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ αυτών.

Επειδή όταν αποδίδεται από την φορολογική αρχή σε ορισμένο επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται αρκεί, καταρχήν, να αποδείξει ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή, οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον να αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο πραγματοποιήσεώς της (ΣτΕ 505/2012, 1498/2011, 3528, 1184/2010).

Επειδή όταν αποδίδεται σε επιτηδευματία η παράβαση της λήψεως τιμολογίου ή δελτίου αποστολής εικονικού, υπό την έννοια είτε ότι δεν έχει πραγματοποιηθεί η συναλλαγή στην οποία αυτό αναφέρεται είτε ότι έχει μεν πραγματοποιηθεί η συναλλαγή, όχι όμως, όπως εμφανίζεται, με τον φερόμενο ως εκδότη του τιμολογίου ή δελτίου αποστολής, **η φορολογική αρχή βαρύνεται, κατ' αρχήν, με την απόδειξη της εν λόγω εικονικότητας. Προς τούτο αρκεί, κατ' αρχήν, ν' αποδείξει είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή** (οπότε ο λήπτης βαρύνεται πλέον ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής και την καλή του πίστη κατά το χρόνο της, ότι δηλαδή είχε ελέγξει τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου του - εκδότη των φορολογικών στοιχείων), είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει την επίμαχη παροχή (οπότε, και πάλι, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου βαρύνεται ν' αποδείξει την αλήθεια της συναλλαγής, δηλαδή ότι αυτή πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτού και του φερόμενου ως εκδότη, έτσι όπως περιγράφεται στο τιμολόγιο (ΣτΕ 506/08-02-2012).

Εν προκειμένω στην υπό κρίση υπόθεση σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 01/10/2013 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ κατ' επανάληψη διαδικασίας, του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά ΠΕ/Β καθώς και στην από 19/12/2003 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ, της υπαλλήλου της ίδιας Δ.Ο.Υ., επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, η φορολογική αρχή έκρινε τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία ως εικονικά, στηριζόμενη στην έκθεση ελέγχου του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ και τη διαπίστωσης της εικονικότητας, με την αιτιολογία ότι ο εκδότης των στοιχείων αυτών, «.....» δεν είχε συμπεριλάβει τις συναλλαγές αυτές στις συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών της χρήσης 1993. Ειδικότερα στην από 01/10/2013 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά και στη σελ. 2 αναγράφεται: « **Επειδή όμως από τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις έτους 1993,**

προκύπτει ότι δεν υπάρχουν πωλήσεις προς την επιχείρηση «.....» είναι και εικονικά.». Ο μοναδικός αυτός λόγος δεν μπορεί να στοιχειοθετήσει το χαρακτηρισμό των ένδικων τιμολογίων ως εικονικά διότι η φορολογική αρχή δεν απέδειξε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς ανύπαρκτο, δηλαδή, πρόσωπο που δεν είχε δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε είχε θεωρήσει στοιχεία στην αρμόδια φορολογική αρχή, είτε ότι ο εκδότης του τιμολογίου είναι πρόσωπο φορολογικώς μεν υπαρκτό, αλλά συναλλακτικώς ανύπαρκτο, ή ότι, ενόψει των επιχειρηματικών του δυνατοτήτων, όπως προκύπτουν απ' τη συνολική εκτίμηση της συναλλακτικής του συμπεριφοράς και της φύσεως του κύκλου εργασιών του, δεν είναι δυνατόν να ήταν σε θέση να εκπληρώσει τις επίμαχες συναλλαγές.

Επειδή, δεν προκύπτει από τις εκθέσεις ελέγχου τόσο στην από 01/10/2013 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ κατ'επανάληψη διαδικασίας του υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. Α'Πειραιά ΠΕ/Β , όσο και στην από 19/12/2003 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ της υπαλλήλου της ίδιας Δ.Ο.Υ., καθώς και στην εισήγηση απόψεων που μας απέστειλε η Α' Δ.Ο.Υ Πειραιά σχετικά με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, εάν ο έλεγχος που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία έγινε βάσει των βιβλίων και τα στοιχείων αυτής. Για το λόγο αυτό αποστείλαμε το με αριθ. πρωτ./25-2-2014 έγγραφο στη Δ.Ο.Υ Α' Πειραιά , προκειμένου να μας αποστείλει διευκρινήσεις. Σε απάντηση του ανωτέρου σχετικού εγγράφου η Δ.Ο.Υ Α' Πειραιώς μας απέστειλε το με αρ. πρωτ./25-2-2014 έγγραφο βάσει του οποίου μας γνωρίζει ότι : 1) Ο έλεγχος κατ'επανάληψη διαδικασίας Κ.Β.Σ. και Φ.Π.Α. διενεργήθηκε ύστερα από της με αριθμό/2012,/2012,/2012 και/2012 του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά λόγω μη τήρησης ουσιώδους τύπου της προηγούμενης ακρόασης της προσφεύγουσας Ο.Ε, ήτοι κλήση προς ακρόαση άρθρου 6 του Ν. 2690/1999 Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας). 2) Ο έλεγχος Κ.Β.Σ και Φ.Π.Α. της εφοριακού υπαλλήλου διενεργήθηκε ύστερα από εντολή του προϊστάμενου της Α' Δ.Ο.Υ Πειραιά, όπως ακριβώς περιγράφεται στις επισυναπτόμενες εκθέσεις Κ.Β.Σ και Φ.Π.Α , χωρίς να διευκρινίζεται εάν προσκομίστηκαν τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας. Επίσης, στην από 23/12/2003 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ της υπαλλήλου ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιώς και συγκεκριμένα στη σελ. 2 όπως αναγράφεται "Από έλεγχο στα αρχεία της υπηρεσίας μας διαπιστώσαμε ότι"

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι κατά τον **αρχικό προσωρινό έλεγχο** δεν προκύπτει από την έκθεση ελέγχου ότι ο έλεγχος διενεργήθηκε βάσει των βιβλίων και στοιχείων της προσφεύγουσας, αλλά στηρίχθηκε στην έκθεση ελέγχου που αφορά τον εκδότη των επίδικων στοιχείων.

Επίσης από τον **τακτικό έλεγχο – επανάληψη διαδικασίας** και από την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι από τον έλεγχο δεν ζητήθηκαν τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας και ο έλεγχος περιορίστηκε μόνο στην τήρηση του ουσιώδους τύπου της προηγούμενης ακρόασης της προσφεύγουσας και στην αποδοχή των διαπιστώσεων του προηγούμενου ελέγχου.

Επειδή κατά την Νομολογία των Διοικητικών Δικαστηρίων η επιβολή οιοδήποτε φόρου δύναται μεν να στηρίζεται σε καταγγελίες τρίτων (...../1969) και για την διαπίστωση φορολογικής παραβάσεως δύναται να χρησιμεύσει οποιοδήποτε στοιχείο που έχει περιέλθει στην αρμόδια Φορολογική Αρχή (ΣτΕ.1725/1976), πλην όμως τα στοιχεία αυτά πρέπει να επαληθεύονται και να αξιολογούνται πλήρως από την Φορολογική Αρχή σε σχέση με τα τηρούμενα από τον υπόχρεο βιβλία και στοιχεία ή με συσχετισμό τους με διαπιστούμενα από τον έλεγχο της Φορολογικής Αρχής πραγματικά περιστατικά. Συνεπώς, φορολογική εγγραφή στηριζόμενη απλώς σε καταγγελίες τρίτων ή σε έγγραφα άλλης Αρχής σχετικά με διαπιστωθείσα παράβαση χωρίς προηγουμένως έλεγχο της αρμόδιας Φορολογικής Αρχής, τυγχάνει νομικά πλημμελής και ως εκ τούτου αυτή είναι αβάσιμη και άκυρη. (ΔΕΑθ.2515/1989, ΣτΕ.3776-81/1973, 1381-3/1981 κ.ά.).

Επομένως, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι υπάρχει έλλειψη ακριβούς αιτιολογίας και αόριστα, ανατιολόγητα και αναπόδεικτα χαρακτηρίστηκαν εικονικά τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία χωρίς να γίνει έλεγχος στα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας ώστε να γίνει επαλήθευση και αξιολόγηση των πραγματικών περιστατικών, είναι βάσιμος και αποδεκτός και η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να γίνει δεκτή.

Επειδή το πιστωτικό αποτέλεσμα εκκαθάρισης Φόρου βάσει της Εκκαθαριστικής Δήλωσης ΦΠΑ , για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/1993 μεταφέρθηκε και συμψηφίστηκε στο φόρο εισροών της επόμενης διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/1994 με την εκκαθαριστική Δήλωση απορρίπτουμε το αίτημα της προσφεύγουσας για επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου .

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με αριθμ. πρωτ./14-11-2013 ενδικοφανούς προσφυγής, και συγκεκριμένα :

Α) Την ακύρωση της υπ' αριθ./01-10/2013 πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α΄ Πειραιά για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/1993 ως νομικά πλημμελής.

Η Εκκαθάριση ΦΠΑ με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Πιστωτικό Υπόλοιπο διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/1993: 1.660,24 €

Β) Την απόρριψη του αιτήματος για επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ στις 31/12/1993.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).