



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Καλλιθέα 28 / 07 / 2015

Αριθμός Απόφασης **3216**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604564
Fax : 213 1604566

ΑΠΟΦΑΣΗ

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 υπ' αριθμ. Δ6Α1118225 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».
 - γ. Της αριθμ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-13 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».
 - δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975/ τ.Β'/17-04-2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
4. Την από **08/04/2015** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή του με **ΑΦΜ:**, ομορρύθμου εταίρου της ήδη λυθείσας εταιρείας με **ΑΦΜ:**, με αντικείμενο εργασιών το, που είχε έδρα στην Αθήνα, επί της οδού, κατά της υπ' αριθμ. /09-03-2015 Οριστικής Πράξης διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/1998, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ανωτέρω Οριστική Πράξη διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, καθώς και την από **09/03/2015 έκθεση επιτόπιου ελέγχου για επανάληψη διαδικασίας**, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 27/07/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από **08/04/2015** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** του με **ΑΦΜ:**, ομορρύθμου εταίρου της ήδη λυθείσας εταιρείας με **ΑΦΜ:**, με αντικείμενο εργασιών το, που είχε έδρα στην Αθήνα, επί της οδού, **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' αριθμ./20-02-2006 εντολή τακτικού ελέγχου του προϊσταμένου της ΔΟΥ Α' Αθηνών, διενεργήθηκε έλεγχος ΦΠΑ στην επιχείρηση, με αντικείμενο εργασιών τις, έδρα στην Αθήνα επί της οδού και με ΑΦΜ:, από τον υπάλληλο της ίδιας ΔΟΥ, ο οποίος συνέταξε την από 05/12/2006 έκθεση τακτικού ελέγχου ΦΠΑ, σύμφωνα με το πόρισμα της οποίας, τα ακαθάριστα έσοδα και οι αγορές που προσδιορίστηκαν από τον έλεγχο για τη φορολογία εισοδήματος, ελήφθησαν υποχρεωτικά υπόψη για τον προσδιορισμό των φόρων, τελών και εισφορών στο Φ.Π.Α. Με τα δεδομένα αυτά εκδόθηκε από τον προϊστάμενο της ανωτέρω ΔΟΥ, η υπ' αριθμ./05-12-2006 Πράξη Προσδιορισμού ΦΠΑ, κατά της οποίας η επιχείρηση άσκησε την από 12/04/2007 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών.

Με την υπ' αριθμ./2013 Απόφασή του (η οποία κοινοποιήθηκε στον προϊστάμενο της ίδιας ως άνω ΔΟΥ στις 26/03/2014), το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών (τμήμα 5^ο μονομελές), ακύρωσε ως νομικά πλημμελή την ανωτέρω Πράξη Προσδιορισμού ΦΠΑ, με το σκεπτικό ότι «η φορολογική αρχή στην ιδιαίτερη έκθεση ελέγχου που συντάχθηκε για το φόρο προστιθέμενης αξίας, δεν προέβη σε αυτοτελή προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων, ..., αλλά έλαβε υπόψη της τα ακαθάριστα έσοδα όπως αυτά προσδιορίστηκαν στη φορολογία εισοδήματος της ίδιας διαχειριστικής περιόδου, ύστερα από την απόρριψη, στην εν λόγω φορολογία, των βιβλίων και των στοιχείων της ως ανακριβών»

Με την υπ' αριθμ./02-07-2014 εντολή ελέγχου του προϊσταμένου της ΔΟΥ Α' Αθηνών, διενεργήθηκε έλεγχος ΦΠΑ σε επανάληψη διαδικασίας, σύμφωνα με την υπ' αριθμ./2013 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (τμήμα 5^ο μονομελές), στην ήδη λυθείσα επιχείρηση, που είχε ως αντικείμενο εργασιών τις, έδρα στην Αθήνα επί της οδού και με ΑΦΜ:, από την υπάλληλο της ίδιας ΔΟΥ, η οποία συνέταξε την από 09/03/2015 έκθεση επιτόπιου ελέγχου ΦΠΑ, σύμφωνα με το πόρισμα της οποίας, αφού έλαβε υπόψη α) το αντικείμενο εργασιών της, β) τα ακαθάριστα έσοδα που δήλωσε στη φορολογία εισοδήματος, γ) τη διαπιστωθείσα παράβαση της χρήσης 1998, καθώς και δ) του γεγονότος ότι τα βιβλία και στοιχεία της κρίθηκαν στη φορολογία εισοδήματος ως ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 § 4 του Π.Δ 186/1992, επαναπροσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 § 3 του Ν. 1642/1986 (άρθρο 48 § 3 του Ν. 2859/2000) ως ακολούθως:

α. Τα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων ποσού **123.730.058 δρχ** προσαυξήθηκαν κατά **20%** λόγω ανακρίβειας ποσού **24.730.058 δρχ** (= 123.730.058 x 20%), και διαμορφώθηκαν στο ποσό των **148.380.346 δρχ**, (ήτοι 123.650.288 δρχ + 24.730.058 δρχ)

β. Από τα προσαυξημένα ως άνω ακαθάριστα έσοδα ποσού 148.380.346 δρχ, αφαιρέθηκαν οι εξαγωγές ποσού 40.792 δρχ και προστέθηκαν οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ποσού 80.798.131 δρχ και προέκυψαν **οι φορολογητέες εκροές βάσει ελέγχου ποσού 229.137.685 δρχ**

γ. Η εν λόγω προσαύξηση εσόδων, κατανεμήθηκε ανά συντελεστή ΦΠΑ ως ακολούθως:

Περιγραφή Λογαριασμού	Συντ-της	Κατά Δήλωση			Κατ' Έλεγχο		
		Φορολογητέες εκροές	ΦΠΑ Εκροών	Ποσοστό	Κατανομή προσαύξησης	Φορολογητέες εκροές	ΦΠΑ Εκροών
Πωλήσεις Εσωτερικού	4%	119.509.928	4.780.397	96,68%	23.909.874	143.419.802	5.736.792
Πωλήσεις Εσωτερικού	18%	2.473.256	445.186	2,00%	494.814	2.968.070	534.253
Πωλήσεις Εσωτερικού	3%	1.622.365	48.671	1,31%	324.580	1.946.945	58.408
Πωλήσεις Εσωτερικού	13%	3.947	513	0,00%	790	4.737	616
Σύνολο		123.609.496	5.274.767	100,00%	24.730.058	148.339.554	6.330.069
Ενδοκοινοτικές Αποκτήσεις	4%	79.424.579	3.176.983			79.424.579	3.176.983
Ενδοκοινοτικές Αποκτήσεις	18%	1.373.552	247.239			1.373.552	247.239
Σύνολο Ενδ/κών Αποκτήσεων		80.798.131	3.424.223			80.798.131	3.424.223
Σύνολο Φορολ/τέων εκροών		204.407.627	8.698.990			229.137.685	9.754.291

δ. Ακολούθως έγινε η εκκαθάριση του φόρου ως ακολούθως:

I. ΕΣΟΔΑ:	Συντ/τ ης	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΔΙΑΦΟΡΑ	
		Αξία	ΦΠΑ	Αξία	ΦΠΑ	Αξία	ΦΠΑ
Πωλήσεις Εμπορευμάτων	4%	119.509.928	4.780.397	143.419.802	5.736.792	23.909.874	956.395
Πωλήσεις Εμπορευμάτων	18%	2.473.256	445.186	2.968.070	534.253	494.814	89.067
Πωλήσεις Εμπορευμάτων	3%	1.622.365	48.671	1.946.945	58.408	324.580	9.737
Πωλήσεις Εμπορευμάτων	13%	3.947	513	4.737	616	790	103
Ενδοκοινοτικές Αποκτήσεις	4%	79.424.579	3.176.983	79.424.579	3.176.983	0	0
Ενδοκοινοτικές Αποκτήσεις	18%	1.373.552	247.239	1.373.552	247.239	0	0
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛ/ΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ		204.407.627	8.698.989	229.137.685	9.754.291	24.730.058	1.055.302
ΕΞΑΓΩΓΕΣ		40.792		40.792		0	0
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ		204.448.419	8.698.989	229.178.477	9.754.291	24.730.058	1.055.302

II. ΑΓΟΡΕΣ - ΔΑΠΑΝΕΣ		ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΔΙΑΦΟΡΑ	
		ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΑΞΙΑΣ	ΦΠΑ
Ενδοκοινοτικές Αποκτήσεις	4%	79.424.579	3.176.983	79.424.579	3.176.983	0	0
Ενδοκοινοτικές Αποκτήσεις	18%	1.373.552	247.239	1.373.552	247.239	0	0
Δαπάνες - Γενικά Έξοδα φορολογητέα		3.337.931	364.473	3.337.931	364.473	0	0
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡ/ΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ		84.136.062	3.788.695	84.136.062	3.788.695	0	0

III. ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΠΑ	ΦΠΑ Δήλωσης	ΦΠΑ Ελέγχου	ΦΠΑ Διαφορά
ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ	8.698.989	9.754.291	1.055.302
ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ	3.788.695	3.788.695	0
Πληρωμές με περιοδικές Δηλώσεις	4.792.041	4.792.041	0
Πιστωτικό Υπόλοιπο Προηγ. περιόδου	216.660	216.660	0
Λοιπά Προστιθέμενα Ποσά	13	830	817
ΓΕΝ.ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	8.797.409	8.798.226	817
Αφαιρούμενα ποσά	10	10	0
ΘΕΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	8.797.399	8.798.216	817
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	0	956.075	1.054.485
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	98.410	0	

και εκδόθηκε η υπ' αριθμ./09-03-2015 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ**, με την οποία καταλογίστηκε Χρεωστικό Υπόλοιπο ΦΠΑ ποσού 1.054.485 δρχ ή 3.094,60 €, πλέον προσαυξήσεων ποσού 3.713,52 € και συνολικά ποσού **6.808,12 €**, το οποίο βεβαιώθηκε στις 10/03/2015 (Α.Χ.Κ).

Ο προσφεύγων, με την ιδιότητά του ως Ομόρρυθμος εταίρος της λυθείσας εταιρείας με ΑΦΜ:, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του προϊστάμενου της ΔΟΥ Α' Αθηνών, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Ότι η φορολογική διοίκηση θεώρησε ως τυπικό το λόγο της ακύρωσης της υπ' αριθμ./2006 πράξης και **δεν είχε δικαίωμα να εκδώσει νέα πράξη.**
- Ότι υπάρχει **πλημμελής αιτιολογία** της προσβαλλόμενης πράξης
- Ότι παραβιάστηκε το δικαίωμα της προηγούμενης **ακρόασης**
- Ότι το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου, **έχει παραγραφεί**

- Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου **84 § 6** του **N. 2238/1994** [ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994] ορίζεται 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 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*»,
Εξάλλου, σε περίπτωση ακυρώσεως πράξεως της φορολογικής αρχής με απόφαση των διοικητικών δικαστηρίων για τυπικούς λόγους, δεν κωλύεται η φορολογική αρχή, πέρα από την άσκηση των κατά το νόμο ένδικων μέσων, να εκδώσει νέα πράξη για το ίδιο αντικείμενο, απαλλαγμένη από την τυπική πλημμέλεια για την οποία ακυρώθηκε η αρχική **ΣτΕ 5133/1995, 4037/1985, 4008/1983, 2975/1981**

Επιπλέον, πράξη επιβολής προστίμου είναι δυνατόν να στηρίζεται σε έκθεση ελέγχου που έχει συντάξει ο διενεργήσας τον έλεγχο υπάλληλος και οποίος είναι άλλος από εκείνον που εκδίδει

την πράξη επιβολής, αρκεί η τελευταία να στηρίζεται στην έκθεση ελέγχου και στις διατυπωθείσες σε αυτή διαπιστώσεις **ΣτΕ 2056/1994**

Στην προκείμενη περίπτωση, με την υπ' αριθμ./2013 Απόφασή του το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών (τμήμα 5^ο μονομελές), έκρινε ότι η παράλειψη σύνταξης ιδιαίτερης έκθεσης ελέγχου ή η παράλειψη του αυτοτελούς προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων της επιχείρησης, προκειμένου να επιβληθεί φόρος προστιθέμενης αξίας, συνιστά **νομική πλημμέλεια της πράξης επιβολής του φόρου** (ΣτΕ 3338/2011, 754/2003, 2357/2001). Ο προϊστάμενος της ΔΟΥ Α' Αθηνών, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 84 § 6 του ν. 2238/1994 και της ισχύουσας νομολογίας, **εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη, απαλλαγμένη από την τυπική πλημμέλεια** και επομένως ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι η φορολογική αρχή δεν είχε δικαίωμα να εκδώσει νέα πράξη, **απορρίπτεται**.

- ii. **Επειδή**, η από 09/03/2015 έκθεση επιτόπιου ελέγχου της ΔΟΥ Α' Αθηνών, συντάχθηκε κατόπιν επανάληψης διαδικασίας, συνεπεία της υπ' αριθμ./2013 Απόφασης του 5^{ου} μονομελούς τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, **προκειμένου να αρθεί η νομική πλημμέλεια του μη αυτοτελούς προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων λόγω ανακρίβειας των βιβλίων,**

Επειδή έγινε αυτοτελής προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων στη φορολογία ΦΠΑ, όπως αναλυτικά προκύπτει από την από 09/03/2015 έκθεση επιτόπιου ελέγχου της ΔΟΥ Α' Αθηνών και συγκεκριμένα: **α.** Τα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων ποσού **123.730.058 δρχ** προσαυξήθηκαν κατά **20%** λόγω ανακρίβειας ποσού **24.730.058 δρχ** ($= 123.730.058 \times 20\%$), και διαμορφώθηκαν στο ποσό των **148.380.346 δρχ**, (ήτοι $123.650.288 \text{ δρχ} + 24.730.058 \text{ δρχ}$), **β.** Από τα προσαυξημένα ως άνω ακαθάριστα έσοδα ποσού **148.380.346 δρχ**, αφαιρέθηκαν οι εξαγωγές ποσού **40.792 δρχ** και προστέθηκαν οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ποσού **80.798.131 δρχ** και προέκυψαν οι φορολογητέες εκροές βάσει ελέγχου ποσού **229.137.685 δρχ**, **γ.** Η εν λόγω προσαύξηση εσόδων, κατανεμήθηκε ανά συντελεστή ΦΠΑ κατ' αναλογία των δηλωθέντων εκροών και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι η προσβαλλόμενη πράξη δεν περιέχει πλήρη και επαρκή αιτιολογία **απορρίπτεται**.

- iii. **Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 28 του **Ν. 4174/2013** [ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013], ορίζεται ότι: «**1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο 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. 2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.**»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του **Ν. 2690/1999** με τον οποίο κυρώθηκε ο Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας [ΦΕΚ Α' 45/09-03-1999], ορίζεται ότι «**1. 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. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης...**».

Επειδή η προθεσμία που προβλέπει η διάταξη του άρθρου 28 του **Ν. 4174/2013** είναι **ειδική και ευνοϊκότερη σε σχέση με την ως άνω γενική 5ήμερη προθεσμία προηγούμενης ακρόασης** (η οπο-

ία άλλωστε καθορίζει την ελάχιστη προθεσμία που πρέπει να χορηγηθεί στο διοικούμενο-φορολογούμενο, προκειμένου να προετοιμάσει την απάντησή του), υπερισχύει της γενικής προθεσμίας που προβλέπει η διάταξη του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση η φορολογική αρχή κατ' εφαρμογή της ως άνω διάταξης κοινοποίησε εγγράφως στον προσφεύγοντα στις 04/02/2015 το με αριθμ. πρωτ.:/02-12-2014 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου μαζί με την υπ' αριθμ. Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ για τη χρήση 2005, με το οποίο του γνωστοποίησε τις διαφορές που προέκυψαν κατά την διάρκεια του ελέγχου και τον καλούσε, όπως εντός είκοσι (20) ημερών από την επομένη της κοινοποίησής του, να διατυπώσει τις απόψεις του και επί του ως άνω Σημειώματος ο προσφεύγων **απάντησε** με το με αριθμό πρωτ./05-03-2015 έγγραφό του, ο ισχυρισμός του **περί μη κλήσης σε ακρόαση είναι απορριπτέος** ως ουσιαστικά και νομικά αβάσιμος.

- iv. **Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου **84 § 6** του **Ν. 2238/1994** [ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994] ορίζεται 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 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*»,

και με τις διατάξεις του άρθρου **66 § 11** του **Ν. 4174/2013** [ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013], 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 στην προκείμενη περίπτωση η υπ' αριθμ./05-12-2006 Πράξη Προσδιορισμού ΦΠΑ, **ακυρώθηκε** με την υπ' αριθμ./2013 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών **για τυπικό λόγο**, και κοινοποιήθηκε στον αρμόδιο προϊστάμενο της ΔΟΥ μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής, ήτοι στις **26/03/2014**, ο προϊστάμενος της ΔΟΥ μπορούσε να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης, ήτοι μέχρι 26/03/2015. Επομένως ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή φόρου έχει παραγραφεί, **απορρίπτεται** καθόσον η **προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε στις 03/03/2015.**

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 09/03/2015 έκθεση επιτόπιου ελέγχου ΦΠΑ της ΔΟΥ Α' Αθηνών, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από **08/04/2015** και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ:**, ομορρύθμου εταίρου της ήδη λυθείσας εταιρείας με **ΑΦΜ:**, με αντικείμενο εργασιών το εμπόριο βιβλίων, που είχε έδρα στην Αθήνα, επί της οδού, και την επικύρωση της υπ' αριθμ./09-03-2015 Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού ΦΠΑ του προϊσταμένου της ΔΟΥ Α' Αθηνών.

Μετά τα παραπάνω, οι φορολογητέες εκροές και φορολογητέες εισροές, με βάση την παρούσα απόφαση, διαμορφώνονται ως ακολούθως:

	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Παρούσας
Φόρος Εκροών	8.698.989 δρχ	9.754.291 δρχ	9.754.291 δρχ
Υπόλοιπο Φόρου Εισροών	8.797.399 δρχ	8.798.216 δρχ	8.798.216 δρχ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα εισήγηση:

Κύριος Φόρος	ποσού	1.054.485	δρχ	ή	3.094,60	€
Πρόσθετος φόρος 120%	ποσού	1.265.382	δρχ	ή	3.713,52	€
Σ ύ ν ο λ ο	ποσού	2.319.867	δρχ	ή	6.808,12	€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
α/α**

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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 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).