



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604529
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 24/06/2016

Αριθμός απόφασης: 2357

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 ισχύει.
 - β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών 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 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 με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή 1) της εταιρείας με την επωνυμία «», ΑΦΜ, με έδρα στο, οδός και 2) της, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, ως υπόχρεου, κατά των : α) υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2008 και β) υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2009 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις υπ' αριθμ. :
 - α) οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2008 και

β) υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2009, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 1) της εταιρείας με την επωνυμία «», ΑΦΜ, με έδρα στο, οδός και 2) της, ΑΦΜ, ως υπόχρεου, 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:

1) Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2008, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 9.680,00 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 11.616,00 € σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Ν.2238/94 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον από τον τακτικό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος (άρθρ. 66 ν.2238/94 και Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1037/05 & 1081/05) προσδιορίστηκαν τα καθαρά κέρδη για το οικον. έτος 2008 λογιστικά με την προσθήκη λογιστικών διαφορών ποσού 48.400,00 €.

2) Με την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2009, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 620,89 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 745,06 € σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Ν.2238/94 και των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον από τον τακτικό έλεγχο φορολογίας εισοδήματος (άρθρ. 66 ν.2238/94 και Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1037/05 & 1081/05) προσδιορίστηκαν τα καθαρά κέρδη για το οικον. έτος 2009 λογιστικά με την προσθήκη λογιστικών διαφορών ποσού 4.450,13 €.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. βάσει των διαπιστώσεων και του πορίσματος του διενεργηθέντος ελέγχου σύμφωνα με την από 21/01/2016 έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος άρθρ. 66 του ν.2238/1994 και Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1037/05 και ΠΟΛ 1081/05 της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση των παραπάνω πράξεων, ισχυριζόμενοι ότι :

1. - Η εταιρεία συστήθηκε το έτος 2005 με εταίρους τη (ομόρρυθμος εταίρος και διαχειρίστρια) και τον (ετερρόρυθμο εταίρο), με αντικείμενο εργασιών Στην πραγματικότητα αποκτούσε έσοδα από την προσωπική εργασία του εταίρου της Με ρητή προφορική συμφωνία των εταίρων συμφωνήθηκε να μην προσληφθεί προσωπικό για την εκτέλεση των εργασιών της εταιρείας, αλλά τις εργασίες που δεν θα μπορούσε να εκτελέσει ο εταίρος με την προσωπική του εργασία, αποφασίσθηκε να ανατίθενται σε τρίτους. Έτσι η εταιρεία λειτούργησε ουσιαστικά όπως θα λειτουργούσε ένας αυτοαπασχολούμενος τεχνίτης.

- Ο έλεγχος έκρινε μη ειλικρινή τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας για το οικον. έτος 2006 και προέβη, εσφαλμένα, σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και κερδών .

- Για το οικονομικό έτος 2007 ουδεμία παράβαση ευρέθη από τον έλεγχο, τα δε βιβλία και στοιχεία κρίθηκαν ειλικρινή.

- Για το οικονομικό έτος 2008 ο έλεγχος δεν αναγνώρισε για έκπτωση τρία τιμολόγια παροχής υπηρεσιών της εταιρείας με την επωνυμία (ΑΦΜ), ποσού 48.400 ευρώ συνολικά, παρά το γεγονός ότι οι υπηρεσίες της ήταν απόλυτα αναγκαίες για την ολοκλήρωση των έργων που είχε αναλάβει και παρά το γεγονός ότι η εταιρεία αυτή πληρώθηκε κατά το μεγαλύτερο μέρος της αμοιβής της με επιταγές που εισέπραξε η ίδια.

- Ο έλεγχος απέρριψε εσφαλμένα πραγματοποιηθείσες παραγωγικές δαπάνες ποσού 4.450,13 ευρώ που αφορούν έξοδα διαμονής και διατροφής στα Ξενοδοχεία στην και στην, ενώ οι δαπάνες αυτές πραγματοποιήθηκαν στα πλαίσια υλοποίησης εργασιών σύμφωνα με το σκοπό της προσφεύγουσας.

2. Έλλειψη αιτιολογίας καταλογιστικής πράξης.

3. Παραγραφή.

4. Παραβίαση φοροδοτικής ικανότητας (άρθρ. 4 του Συντάγματος) και δικαιώματος ιδιοκτησίας (άρθρ. 17 του Συντάγματος).

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ.11 εδαφ. α' και β' του ν. **4174/2013** όπως αυτό συμπληρώθηκε με το άρθρο 50 Ν.4223/2013, ΦΕΚ Α 287/31.12.2013 και αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 8 του Ν.4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17.10.2015) :

«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες 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».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84§1 του ν. 2238/94:

«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 τη πενταετίας.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22§β' του ν. 4203/2013 οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:

«α).....

β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, **εντολές ελέγχου**, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 22 του ν.4337/2015 :

«Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, **εντολές ελέγχου**, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Επειδή, εν προκειμένω έχει εκδοθεί η υπ'αριθμ. εντολή ../...-2013 τακτικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με αντικείμενο ελέγχου Τακτικός έλεγχος στα είδη φορολογίας : Εισόδημα, ΦΠΑ, Έλεγχος Εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 περί Κ.Β.Σ., Λοιποί Φόροι, Τέλη και Εισφορές διαχειριστικών περιόδων 08/03/2005-31/12/2008.

Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις οικον. ετών 2007 και 2008 εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν το 2016, ήτοι **εντός της προβλεπόμενης βάσει των ανωτέρω διατάξεων νόμου προθεσμίας του δικαιώματος του δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση αυτών.**

Συνεπώς, όλοι οι εκ του αντιθέτου ισχυρισμοί των προσφευγόντων περί παραγραφής απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή σύμφωνα την από έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (άρθρ. 66 του ν.2238/1994 και Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1037/05 και ΠΟΛ 1081/05) της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις και συγκεκριμένα στη σελ. 8 αυτής : «...η ελεγχόμενη επιχείρηση στη χρήση 2007 καταχώρησε στο βιβλίο της τα με αρ., και Τ.Π.Υ., με εκδότη την επιχείρηση ΑΦΜ, συνολικής καθαρής αξίας 48.400,00 € με συνολικό Φ.Π.Α. 9.196,00 €.»

Επειδή από τον διενεργηθέντα έλεγχο από τη Δ.Ο.Υ. ως προς τη φορολογία εισοδήματος για το οικον. έτος 2008 δεν αναγνωρίστηκε από τα ακαθάριστα έσοδα της, ποσό 48.400,00€ πλέον Φ.Π.Α. 9.196,00€, που αφορά σε τρία τιμολόγια παροχής υπηρεσιών που εκδόθηκαν από την επιχείρηση, ΑΦΜ, διότι η δαπάνη είναι γενική, αόριστη, δεν στηρίζεται σε σύμβαση από την οποία να προκύπτει το είδος των παρεχομένων υπηρεσιών, ο τόπος στον οποίο παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες, το μέγεθος του κόστους και γενικά η παραγωγικότητα και η πραγματοποίηση της δαπάνης (άρθρο 31 ν 2238/1994).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 65 του ν.4174/2013 :

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία τόσο κατά το στάδιο του ελέγχου όσο και κατά το στάδιο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής δεν προσκόμισε αποδεικτικά στοιχεία όπως έγγραφες συμβάσεις ανάληψης έργων, συμβάσεις παραχώρησης σε τρίτους τμήματος εργασιών, από τις οποίες να προκύπτουν οι αναλήψεις των έργων, οι εργασίες που έπρεπε να εκτελεστούν και η συμφωνηθείσα αμοιβή, ώστε να εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα και οι αντίστοιχες δαπάνες.

Επειδή η προσκομισθείσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή υπεύθυνη δήλωση (άρθρ. 8 ν.1599/1986) του κ., δεν φέρει επί του σώματος αυτής ημερομηνία και γνήσιο υπογραφής

και συνεπώς δεν δύναται να ληφθεί υπόψη. Σε κάθε δε περίπτωση δεν συνοδεύεται από τα απαιτούμενα αποδεικτικά στοιχεία.

Επειδή από τον διενεργηθέντα έλεγχο από τη Δ.Ο.Υ. ως προς τη φορολογία εισοδήματος για το οικον. έτος 2009 δεν αναγνωρίστηκε από τα ακαθάριστα έσοδα της, ποσό ποσό 4.450,13€ πλέον Φ.Π.Α. 424,37€, που αφορά τρεις αποδείξεις παροχής υπηρεσιών ξενοδοχείων, που εκδόθηκαν από την επιχείρηση, ΑΦΜ και από την επιχείρηση, ΑΦΜ, διότι η δαπάνη είναι μη παραγωγική και έγινε από ελευθεριότητα (άρθρο 31 ν.2238/1994) .

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή επικαλείται ότι ο έλεγχος απέρριψε εσφαλμένα πραγματοποιηθείσες παραγωγικές δαπάνες ποσού 4.450,13 ευρώ που αφορούν έξοδα διαμονής και διατροφής στα Ξενοδοχεία στην και στην, ενώ οι δαπάνες αυτές πραγματοποιήθηκαν στα πλαίσια υλοποίησης εργασιών σύμφωνα με το σκοπό της προσφεύγουσας, πλην όμως ουδέν στοιχείο προσκομίζει προς απόδειξη των ισχυρισμών της.

Επειδή δεν τέθηκαν υπ όψιν της υπηρεσίας μας, στα πλαίσια εξέτασης της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, συγκεκριμένα στοιχεία που να αντικρούουν τις ανωτέρω διαπιστώσεις του ελέγχου και ως εκ τούτου οι σχετικοί ισχυρισμοί των προσφευγόντων απορρίπτονται ως αβάσιμοι και αναπόδεικτοι (άρθρο 65 Ν 4174/2013).

Επειδή οι επιβληθέντες πρόσθετοι φόροι προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, όπως ισχύει, και περιορίστηκαν σύμφωνα με το άρθρο 2 του ιδίου νόμου στο ποσοστό του εκατόν είκοσι τοις εκατό (120%) λόγω ανακρίβειας.

Επειδή, οι διαπιστώσεις της απόοικείας έκθεσης ελέγχου επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής 1) της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ και 2) της, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Οικον. έτος 2008

Διαφορά φόρου	9.680,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	11.616,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	21.296,00 €

Διαφορά φόρου	620,89 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	745,06 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.365,95 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της 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).