

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

Θεσσαλονίκη 27/5/2016

Αριθμός απόφασης: 565

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη
Τηλέφωνο : 2313-333256
ΦΑΞ : 2313-333258

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 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. 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».

ε. 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».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β' 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την από 28/1/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης, ΑΦΜ, με έδρα τη Θεσσαλονίκη, στην οδό, ως καθολική διάδοχος της ατομικής επιχείρησης, ΑΦΜ, κατά της με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2003, της με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2004, της με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2005, της με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2006, της με αρ. πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2003, της με αρ. πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2004, της με αρ. πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2005, της με αρ. πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2006 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τη με αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2003, τη με αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2004, τη με αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2005, τη με αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2006, τη με αρ. πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2003, τη με αρ. πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2004, τη με αρ. πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2005, τη με αρ. πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2006 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 28/1/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, ως καθολικής διαδόχου της ατομικής επιχείρησης, 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 με αριθμό προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2003 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος αξίας 28.512,00 €.
2. Με την με αριθμό προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2004 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος αξίας 39.600,00 €.
3. Με την με αριθμό προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2005 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος αξίας 30.096,00 €.
4. Με την με αριθμό προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 2006 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος αξίας 45.144,00 €.
5. Με την με αριθμό προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2003 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ίσος με το τριπλάσιο της αξίας του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν.2523/97, ήτοι συνολικό ποσό 38.880,00 €.
6. Με την με αριθμό προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2004 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ίσος με το τριπλάσιο της αξίας του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν.2523/97, ήτοι συνολικό ποσό 54.000,00 €.
7. Με την με αριθμό προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2005 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ίσος με το τριπλάσιο της αξίας του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν.2523/97, ήτοι συνολικό ποσό 41.040,00 €.
8. Με την με αριθμό προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. χρήσης 2006 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ίσος με το τριπλάσιο της αξίας του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Ν.2523/97, ήτοι συνολικό ποσό 61.560,00 €.

Κατόπιν των συμπληρωματικών στοιχείων που περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της ... Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης με την με αρ.πρωτ. ΕΜΠ πληροφοριακή έκθεση του Σ.Δ.Ο.Ε. Π.Δ. Κεντρ. Μακεδονίας και την με αρ. πρωτ. έκθεση του Ειδικού Συνεργείου

Ελέγχου, διενεργήθηκε επανέλεγχος στην ατομική επιχείρηση του για τις χρήσεις 2003 έως 2006, ως προς την φορολογία εισοδήματος και Φ.Π.Α., καθώς όπως προέκυψε από τον έλεγχο του Σ.Δ.Ο.Ε. Κ. Μακεδονίας, η ανωτέρω ατομική επιχείρηση έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της οκτώ (8) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 72.000,00€ στη χρήση 2003, έντεκα (11) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 100.000,00€ στη χρήση 2004, έξι (6) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 72.000,00€ στη χρήση 2005, εννέα (9) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 108.000,00€ στη χρήση 2006 και έξι (6) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 72.000,00€ στη χρήση 2007, τα οποία εξέδωσε ο και τα οποία χαρακτηρίστηκαν μερικώς εικονικά, απροσδιορίστου εικονικής αξίας. Για τις εν λόγω παραβάσεις εκδόθηκαν οι με αρ., και πράξεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. για τις χρήσεις 2003-2006 για τις οποίες επιτεύχθηκε διοικητική επίλυση της διαφοράς, σύμφωνα με τις διατάξεις των Ν. 4174/2013 και Ν.4254/2014, όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν. Σημειώνεται, ότι για τη χρήση 2007 εκδόθηκε η με αρ. πράξη επιβολής προστίμου, παράλληλα με το με αρ. συμπληρωματικό εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης του Ν.3888/2010 για τη χρήση 2007, τα οποία αποδέχθηκε η προσφεύγουσα και επομένως η χρήση αυτή θεωρείται περαιωμένη.

Η προσφεύγουσα, ως καθολική διάδοχος της ατομικής επιχείρησης του, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Η φορολογική αρχή δεν απέδειξε την εικονικότητα των επίδικων φορολογικών στοιχείων – Γενική τεκμηρίωση
2. Έλλειψη ειδικής και εμπεριστατωμένης αιτιολογίας διότι: α) Πραγματική αξία της διαφημιστικής προβολής στον ερασιτέχνη αθλητικό σύλλογο β) Έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων και το πρώτον βεβαίωση φόρων για παρελθούσες χρήσεις χωρίς να διενεργηθεί κανένας ουσιαστικός έλεγχος στην επιχείρηση. γ) Δεν ελήφθη υπόψη η απολύτως μηδενική παραβατικότητα της εταιρίας κατά το παρελθόν καθώς και η επάρκεια και ακρίβεια των φορολογικών βιβλίων και στοιχείων μετά τη διενέργεια τακτικού φορολογικού ελέγχου.
3. Διενέργεια φορολογικού επανελέγχου σε χρήσεις για τις οποίες η επιχείρηση είχε εκ του νόμου τη δυνατότητα να καταστρέψει τα τηρηθέντα από εκείνη βιβλία και στοιχεία.
4. Παραγραφή του δικαιώματος επιβολής φόρου. Μη σύννομη η συνεχής παράταση της προθεσμίας του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει φόρο.
5. Μη τήρηση του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας σχετικής με την πρόσκληση επίδειξης βιβλίων και στοιχείων, πριν την διενέργεια επανελέγχου.
6. Μη τήρηση του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας σχετικής με την κοινοποίηση των εκδοθέντων εντολών για τη διενέργεια ελέγχου.

7. Παραβίαση των άρθρων 30, 32 του Ν. 2238/1994, καθώς και του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., λόγω μη νόμιμης κρίσης περί διενέργειας εξωλογιστικού προσδιορισμού.
8. Αιτείται να κληθεί σε ακρόαση μετά του πληρεξουσίου δικηγόρου της.

Επειδή σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 «Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» (ΦΕΚ 170/26.07.2013 Τεύχος Α'), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την παρ. 1 του άρθρου 49 του Ν. 4223/2013 (ΦΕΚ 287/31.12.2013, Τεύχος Α'): «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...»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 1 της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 (ΦΕΚ 55/16.01.2014, Τεύχος Β') Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1/1/2014 και εφεξής σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας. Η ενδικοφανής προσφυγή κατατίθεται στην αρμόδια φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη».

Επειδή, ακολούθως, σύμφωνα με το άρθρο 63 του 4174/2013 ορίζεται ότι η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών εκδίδει απόφαση εντός ορισμένης προθεσμίας από την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής, ενώ εάν η προθεσμία αυτή παρέλθει άπρακτη η ενδικοφανής προσφυγή θεωρείται ότι έχει απορριφθεί και ο υπόχρεος έχει λάβει γνώση της απόρριψης κατά την εκπνοή της προθεσμίας αυτής (παρ. 5 εδαφ. δ'). Κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (παρ. 8).

Επειδή, στη διάταξη του άρθρου 4 παρ. 3 του ν. 2690/1999 (ΚΔΔ/σίας), σχετικά με τη διεκπεραίωση υποθέσεων από τη Διοίκηση, ορίζεται ότι «3. Οι υπηρεσίες απαλλάσσονται από τις κατά την παράγραφο 1 υποχρεώσεις αν το αίτημα είναι εμφανώς παράλογο, αόριστο, ακατάληπτο ή επαναλαμβάνεται κατά τρόπο καταχρηστικό.», ενώ κατά το Σύνταγμα (άρθρο 25 παρ. 3) «Η καταχρηστική άσκηση του δικαιώματος δεν επιτρέπεται». Σύμφωνα δε με τη θεωρία, ως καταχρηστική επανάληψη νοείται και η περίπτωση που το υποβληθέν αίτημα αφορά σκοπό που έχει ήδη ικανοποιηθεί ή απορριφθεί βάσει προηγούμενου αιτήματος (Α.Ι. Τάχος, Ερμηνεία Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας Ν. 2690/1999 όπως τροποποιήθηκε, Γ' Έκδοση, Εκδόσεις Σάκκουλα, σελ 176).

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα, για τις προσβαλλόμενες με την παρούσα προσφυγή πράξεις, άσκησε ομοίως την με αριθμό πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή για την οποία εκκρεμεί απόφαση από την Υπηρεσία μας. Επομένως, η παρούσα προσφυγή θα πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη, διότι σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, υπέβαλε καταχρηστικά νέα ενδικοφανή προσφυγή με όμοιο αίτημα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 28/12/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, ΑΦΜ, ως καθολική διάδοχος της ατομικής επιχείρησης, ΑΦΜ, ως **απαράδεκτη**.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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).