



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

Καλλιθέα, 05/02/2016

Αριθμός απόφασης: 333

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 534
ΦΑΞ : 213 1604 567

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της (ΑΦΜ), που εδρεύει, κατά της Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική χρήση 01/01 - 31/12/2009, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

Με την Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού €457.460, πλέον €548.952 (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) για τη διαχειριστική περίοδο 01/01 – 31/12/2009.

Η διαφορά φόρου προέκυψε βάσει του εξωλογιστικού προσδιορισμού του αποτελέσματος της προσφεύγουσας καθώς τα βιβλία της κρίθηκαν ανακριβή λόγω της υπ' αριθμ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου με την οποία της είχαν επιβληθεί πρόστιμα για τις εξής παραβάσεις:

- α) δεν τήρησε πρόσθετο βιβλίο εισερχομένων αγαθών λόγω μη καταχώρησης έντεκα (11) λεωφορείων τα οποία βρέθηκαν σε εγκατάσταση επί της οδού, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1 και 10§5 περ. ιε' του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και επιβλήθηκε πρόστιμο €1.760 (€880 x 2) σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 9 του ν. 2523/1997,
- β) δεν ζήτησε και δεν έλαβε τουλάχιστον ένα (1) φορολογικό στοιχείο αγοράς (Τ - Δ.Α.) για την αγορά επτά (7) λεωφορείων συνολικής αξίας €175.000 πλέον Φ.Π.Α., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1 και 18§3 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και επιβλήθηκε πρόστιμο €175.000 (7 x €25.000) σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 9 του ν. 2523/1997,
- γ) τήρησε πλημμελώς το πρόσθετο βιβλίο μεταχειρισμένων αγαθών με αριθμ. πράξης θεώρησης διότι δεν είχε καταχωρηθεί η ημερομηνία εξόδου από την έδρα της επιχείρησης σε τέσσερα (4) καταχωρημένα λεωφορεία που δεν βρέθηκαν σε χώρο της επιχείρησης αλλά είχαν εξέλθει σε άλλο χώρο, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 10§5 και 17§10 περ. ιγ' του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και επιβλήθηκε πρόστιμο €880 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 9 του ν. 2523/1997, και
- δ) δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία διακίνησης (δελτία αποστολής) για τη διακίνηση τεσσάρων (4) λεωφορείων όπως αυτά καταγράφονται στο πρόσθετο βιβλίο μεταχειρισμένων αγαθών με αριθμ. πράξης θεώρησης τα οποία καταμετρήθηκαν μαζί με άλλα σε εγκατάσταση επί της οδού όπου συντάχθηκε πρωτόκολλο ποσοτικής καταμέτρησης την κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1 και 11§1 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και επιβλήθηκε πρόστιμο €880 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 9 του ν. 2523/1997.

Η προσφεύγουσα είχε καταθέσει προσφυγή κατά της ως άνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου, για την οποία εκδόθηκε η υπ' αριθμ. απόφαση του Διοικητικού Εφετείου με την οποία έγινε μερικώς δεκτή η προσφυγή της. Σύμφωνα με το από και με αριθμ. πρωτ. έγγραφο του Συμβουλίου της Επικρατείας προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., το οποίο διαβιβάσθηκε στην Υπηρεσία μας από τη Δ.Ο.Υ., η προσφεύγουσα υπέβαλε στις αίτηση αναιρέσεως κατά της εν λόγω απόφασης του Διοικητικού Εφετείου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. προβάλλοντας τους εξής λόγους:

- Με την υπ' αριθμ. απόφαση του Διοικητικού Εφετείου έγινε μερικώς δεκτή η προσφυγή της κατά της υπ' αριθμ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου βάσει της οποίας ο παρών έλεγχος προέβη στον εξωλογιστικό προσδιορισμό του αποτελέσματος για τη διαχειριστική χρήση 01/01 – 31/12/2009, συνεπώς αφού υφίσταται εκκρεμοδικία, η φορολογική αρχή δεν μπορεί να επανέρχεται και να επιβάλει πρόσθετους φόρους και πρόστιμα. Επιπλέον, ενώ το Διοικητικό Εφετείο δέχθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης στοιχείου αγοράς για τέσσερα (4) από τα επτά (7) λεωφορεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι και τα υπόλοιπα λεωφορεία δεν

ήταν στην κυριότητά της.

- Οι δαπάνες που δεν αναγνώρισε προς έκπτωση ο έλεγχος είναι ουσιώδεις παραγωγικές δαπάνες και άρρηκτα συνδεδεμένες με το αντικείμενο και τη λειτουργία της επιχείρησης.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), όπως ίσχυαν, οριζόταν ότι: «4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά: α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο, β) δεν καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών αποθέματα ή καταχωρεί αυτά ανακριβώς ως προς την ποσότητα, γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία, δ) δεν εμφανίζει την πραγματική κατάσταση της επιχείρησής του, για τον επιτηδευματία της τρίτης κατηγορίας, ε) δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο τα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 ή δεν καταχωρεί σε αυτά τις συναλλαγές ή καταχωρεί σε αυτά ανακριβώς τα στοιχεία που προσδιορίζουν το ύψος της συναλλαγής, [...]».

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου είχαν επιβληθεί στην προσφεύγουσα πρόστιμα για τις εξής παραβάσεις:

- α) δεν τήρησε πρόσθετο βιβλίο εισερχομένων αγαθών λόγω μη καταχώρησης έντεκα (11) λεωφορείων τα οποία βρέθηκαν σε εγκατάσταση επί της οδού, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1 και 10§5 περ. ιε' του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και επιβλήθηκε πρόστιμο €1.760 (€880 x 2) σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 9 του ν. 2523/1997,
- β) δεν ζήτησε και δεν έλαβε τουλάχιστον ένα (1) φορολογικό στοιχείο αγοράς (Τ - Δ.Α.) για την αγορά επτά (7) λεωφορείων συνολικής αξίας €175.000 πλέον Φ.Π.Α., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1 και 18§3 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και επιβλήθηκε πρόστιμο €175.000 (7 x €25.000) σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 9 του ν. 2523/1997,
- γ) τήρησε πλημμελώς το πρόσθετο βιβλίο μεταχειρισμένων αγαθών με αριθμ. πράξης θεώρησης διότι δεν είχε καταχωρηθεί η ημερομηνία εξόδου από την έδρα της επιχείρησης σε τέσσερα (4) καταχωρημένα λεωφορεία που δεν βρέθηκαν σε χώρο της επιχείρησης αλλά είχαν εξέλθει σε άλλο χώρο, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1, 10§5 και 17§10 περ. ιγ' του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και επιβλήθηκε πρόστιμο €880 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 9 του ν. 2523/1997, και
- δ) δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία διακίνησης (δελτία αποστολής) για τη διακίνηση τεσσάρων (4) λεωφορείων όπως αυτά καταγράφονται στο πρόσθετο βιβλίο μεταχειρισμένων αγαθών με αριθμ. πράξης θεώρησης τα οποία καταμετρήθηκαν μαζί με άλλα σε εγκατάσταση επί της οδού όπου συντάχθηκε πρωτόκολλο ποσοτικής καταμέτρησης την κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1 και 11§1 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και επιβλήθηκε πρόστιμο €880 σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 9 του ν. 2523/1997.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω και την από οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ορθώς κρίθηκαν τα βιβλία της προσφεύγουσας ανακριβή λόγω των παραβάσεων όπως διαπιστώθηκαν βάσει της ήδη εκδοθείσας υπ' αριθμ. Απόφασης Επιβολής Προστίμου.

Επειδή, πράγματι υφίσταται εκκρεμοδικία για την ως άνω Απόφαση Επιβολής Προστίμου, καθώς η προσφεύγουσα στις υπέβαλε αίτηση αναίρεσης επί της υπ' αριθμ. απόφασης του Διοικητικού Εφετείου με την οποία αποφασίσθηκε η μεταρρύθμιση της Απόφασης Επιβολής Προστίμου μόνο ως προς την παράβαση της μη ζήτησης και λήψης τιμολογίου αγοράς κατά την οποία το δικαστήριο δέχθηκε ότι κάποια από τα λεωφορεία δεν ήταν στην κυριότητα της προσφεύγουσας. Συνεπώς, οι λοιπές παραβάσεις ισχύουν ως έχουν και η παράβαση της μη ζήτησης και λήψης τιμολογίου αγοράς ισχύει για τα υπόλοιπα οχήματα για τα οποία η προσφεύγουσα δεν απέδειξε τους ισχυρισμούς της και άρα, το αντίστοιχο πρόστιμο αυτής της παράβασης ποσού €175.000 (7 x €25.000) αποφασίσθηκε να περιορισθεί στο ποσό €75.000 (3 x €25.000).

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. ορθώς έλαβε υπόψη της την εν λόγω Απόφαση Επιβολής Προστίμου κατά τον παρόντα φορολογικό έλεγχο, αφού δεν έχει ακυρωθεί και σε κάθε περίπτωση, ακόμη και μετά την μεταρρύθμισή της λόγω της απόφασης του Διοικητικού Εφετείου με την παράβαση της μη τήρησης του πρόσθετου βιβλίου του άρθρου 10§5 του ΚΒΣ και τις λοιπές παραβάσεις όπως προαναφέρθηκε να έχουν επικυρωθεί, επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων της προσφεύγουσας. Άλλωστε, δεν προκύπτει ότι η Φορολογική Διοίκηση οφείλει να αναμένει να τελεσιδικήσει η Απόφαση Επιβολής Προστίμου του ΚΒΣ ώστε κατόπιν να προβεί σε έλεγχο της φορολογίας εισοδήματος και σε έκδοση αντίστοιχων πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού για την ίδια διαχειριστική χρήση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' της παρ.1 του άρθρου 31 του ν. 2238/1994 προβλέπεται η έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης μεταξύ των άλλων δαπανών και των γενικών εξόδων διαχείρισης εφόσον πρόκειται για παραγωγικές δαπάνες και βαρύνουν την επιχείρηση.

Επειδή, με τις διατάξεις της περ. β' της ίδιας παραγράφου προβλεπόταν ότι από τα ακαθάριστα έσοδα εκπίπτουν «*οι δαπάνες για τη συντήρηση και επισκευή των επαγγελματικών γενικά εγκαταστάσεων, μηχανημάτων και αυτοκινήτων οχημάτων. Ειδικά οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας, αποσβέσεων και μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης με κυλινδρισμό κινητήρα μέχρι χίλια εξακόσια (1.600) κυβικά εκατοστά, που έχουν στην κυριότητά τους οι επιχειρήσεις ή που έχουν μισθωμένα από τρίτους, εκπίπτουν μέχρι εξήντα τοις εκατό (60%) του συνολικού ύψους αυτών, εφόσον αυτά χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης. Για αυτοκίνητα μεγαλύτερου κυβισμού εκπίπτει, με τις ίδιες προϋποθέσεις, ποσοστό μέχρι είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) των πιο πάνω δαπανών. [...]*».

Επειδή, με τις διατάξεις της περ. ψ' της ίδιας παραγράφου προβλεπόταν ότι από τα ακαθάριστα έσοδα εκπίπτουν «*τα ποσά που καταβάλλει η επιχείρηση για έξοδα κινητής τηλεφωνίας για λογαριασμούς που ανήκουν στην επιχείρηση και με την προϋπόθεση ότι οι λογαριασμοί αυτοί δεν θα υπερβαίνουν τον αριθμό των απασχολούμενων στην επιχείρηση υπαλλήλων αυτής. Από το συνολικό ποσό αυτής της δαπάνης ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα*».

Επειδή, με τις διατάξεις της περ. μ' της ίδιας παραγράφου προβλεπόταν ότι από τα ακαθάριστα έσοδα εκπίπτουν «*τα έξοδα διανυκτέρευσης σε ξενοδοχείο, αλλοδαπών πελατών, αντιπροσώπων*

και διευθυντικών στελεχών ημεδαπών ή αλλοδαπών επιχειρήσεων, καθώς και ειδικών επιστημόνων, που προκύπτει από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία. Τα ανωτέρω ισχύουν με την προϋπόθεση ότι το ξενοδοχείο ευρίσκεται εντός του νομού, στη χωρική αρμοδιότητα του οποίου είναι εγκατεστημένη η έδρα ή υποκατάστημα της επιχείρησης που επιβαρύνεται με τα πιο πάνω έξοδα. Η αξία των δώρων που γίνονται προς τα ανωτέρω πρόσωπα και μέχρι είκοσι (20) ευρώ για κάθε δωρεοδόχο. Λοιπά έξοδα φιλοξενίας και διανυκτέρευσης δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει επαρκή στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι οι υπό κρίση δαπάνες είναι παραγωγικές, αναφέροντας αορίστως ότι οι δαπάνες κινητής τηλεφωνίας, ταξιδίων, υποδοχής και φιλοξενίας πραγματοποιήθηκαν για την προώθηση των εργασιών της.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της (ΑΦΜ).

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά φόρου	€ 457.460
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	€ 548.952
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	€ 1.006.412

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

α/α

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 άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).