



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

Καλλιθέα, 05/02/2016

Αριθμός απόφασης: 328

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 - 31/12/2004, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού €636.963, πλέον €764.356 (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) για τη διαχειριστική περίοδο 01/01 – 31/12/2004.

Η διαφορά φόρου προέκυψε βάσει του εξωλογιστικού προσδιορισμού του αποτελέσματος της προσφεύγουσας, καθώς τα βιβλία της κρίθηκαν ανακριβή λόγω της έκδοσης ενός (1) εικονικού ως προς τη συναλλαγή και πλαστού φορολογικού στοιχείου, το υπ' αριθμ. ΤΙΜ – Δ.Α. αξίας €202.500,00 πλέον Φ.Π.Α. €36.450,00, με το οποίο πουλήθηκε από την προσφεύγουσα ένα λεωφορείο προς την

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

- Το δικαίωμα του Δημοσίου να διενεργήσει έλεγχο στην επιχείρηση για τη χρήση 01/01 – 31/12/2004 έχει παραγραφεί, συνεπώς η επιβολή φόρου είναι αβάσιμη, εσφαλμένη και μη νόμιμη. Οι διαδοχικές παρατάσεις του δικαιώματος του Δημοσίου που λαμβάνουν χώρα από το 2006 και εντεύθεν (ν. 3513/2006 και επόμενοι χρόνοι μέχρι και την παράταση εκ του ν. 4098/2012) αφορούν τη χρήση που για πρώτη φορά λήγει στις αναφερόμενες κάθε φορά ημερομηνίες και δεν αφορά στις χρήσεις κατά τις οποίες το δικαίωμα του Δημοσίου είχε ήδη παραταθεί δια προηγούμενων νόμων. Συνεπώς, το δικαίωμα του Δημοσίου να διενεργήσει έλεγχο και να επιβάλλει φόρο, πρόστιμο και χρηματική κύρωση, κατά τη διαχειριστική περίοδο 01/01 – 31/12/2004 είχε ήδη παραγραφεί κατόπιν παρατάσεως, κατά την 31/12/2011.
- Η αποδιδόμενη παράβαση της έκδοσης ενός (1) εικονικού ως προς τη συναλλαγή και πλαστού φορολογικού στοιχείου βάσει της οποίας κρίθηκαν τα βιβλία της εταιρείας ανακριβή είναι μη νόμιμη, αβάσιμη και εσφαλμένη, καθώς το εν λόγω τιμολόγιο δεν έχει εκδοθεί από την ίδια, δεν φέρει την υπογραφή της νομίμου εκπροσώπου – διαχειρίστριας, είναι πλαστογραφημένο από τρίτο πρόσωπο και η εταιρεία δεν εμπορεύεται λεωφορεία, ενώ ο έλεγχος δεν παρέθεσε συγκεκριμένα στοιχεία επί της αποδιδόμενης παράβασης αν και φέρει το βάρος της απόδειξης, όπου να αποδεικνύεται ότι η προσφεύγουσα πράγματι εξέδωσε το υπό κρίση τιμολόγιο.
- Οι δαπάνες που δεν αναγνώρισε προς έκπτωση ο έλεγχος είναι ουσιώδεις παραγωγικές δαπάνες και άρρηκτα συνδεδεμένες με το αντικείμενο και τη λειτουργία της επιχείρησης, ενώ το ποσό της κλοπής που δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από τον έλεγχο αφορά κλοπή τσάντας υπαλλήλου της προσφεύγουσας έξω από μία τράπεζα προτού προβεί σε κατάθεση του εν λόγω ποσού.

Επειδή, με τις μεταβατικές διατάξεις της παρ.11 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 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»*.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 84 του ν. 2238/94, ορίζεται ότι: «*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 της πενταετίας*».

Επειδή, με τις διατάξεις των άρθρων 11 του ν. 3513/2006, 29 του ν. 3697/08, 10 του ν. 3790/2009, 82 του ν. 3842/2010, 12 παρ. 7 του ν. 3888/2010, 18 παρ. 2 του ν. 4002/2011 και 2 του ν. 4098/2012 παρατάθηκε ο χρόνος εντός του οποίου το Δημόσιο έχει δικαίωμα να εκδώσει και να κοινοποιήσει φορολογικές καταλογιστικές πράξεις, και συγκεκριμένα το δικαίωμα του Δημοσίου να εκδώσει και να κοινοποιήσει πράξεις προσδιορισμού φόρου διαχειριστικής χρήσης 01/01 – 31/12/2004 παρατάθηκε μέχρι 31/12/2013.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4203/2013 ορίζεται ότι: «*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, [...]*».

Επειδή, εν προκειμένω, στις 04/11/2013 είχε εκδοθεί η υπ' αριθμ. εντολή ελέγχου από τον Προϊστάμενο του για την προσφεύγουσα επί των διαχειριστικών χρήσεων 01/01/2001 – 31/12/2009, σε αντικατάσταση της οποίας, εκδόθηκε η από 05/09/2014 και υπ' αριθμ. εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. βάσει της οποίας διενεργήθηκε ο υπό κρίση φορολογικός έλεγχος.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, η εντολή ελέγχου είχε εκδοθεί πριν την 31/12/2013, άρα, το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων είχε παραταθεί μέχρι τις 31/12/2015 και συνεπώς, δεν συντρέχει ζήτημα παραγραφής για τη διαχειριστική χρήση 01/01 – 31/12/2004, σε αντίθεση με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 και 7 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) ... β) ... 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, [...]

7. Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικό μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής: α) δ) Ποσοστό 0,5% και για αξία μικρότερη ή ίση των 90.000 ευρώ, για ακαθάριστα έσοδα από 9.000.001 ευρώ έως και 30.000.000 ευρώ, [...]. Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις: α) ... ε) Χρήση πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων στοιχείων

αξίας άνω των 880 ευρώ για κάθε στοιχείο ή μικρότερης αξίας εφόσον αθροιστικά λαμβανόμενα στην ίδια χρήση ξεπερνούν το όριο αυτό».

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου προκύπτουν ότι:

- το υπό κρίση τιμολόγιο (υπ' αριθμ. TIM – Δ.Α. αξίας €202.500,00 πλέον Φ.Π.Α. €36.450,00) που κατασχέθηκε από την προσφεύγουσα ήταν ακυρωμένο, δεν είχε χρησιμοποιηθεί, ενώ το αντίστοιχο τιμολόγιο που κατασχέθηκε από είχε διαφορετικό μέγεθος από το στοιχείο που νόμιμα είχε θεωρήσει η προσφεύγουσα, έφερε σφραγίδα διαφορετικής γραμματοσειράς με τα ίδια στοιχεία και ο γραφικός χαρακτήρας της αρίθμησης ήταν διαφορετικός από αυτόν του γνήσιου τιμολογίου,
- μέρος του εν λόγω τιμολογίου ποσού €202.000 φαίνεται να πληρώθηκε στην προσφεύγουσα με επιταγή και εντολείς, η οποία δεν είναι καταχωρημένη στα βιβλία της προσφεύγουσας,
- σύμφωνα με το με αριθμ. πρωτ. έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε. προς την προσφεύγουσα, η ως άνω επιταγή μεταβιβάστηκε δια οπισθογραφήσεως από την προσφεύγουσα στον,
- σύμφωνα με το υπ' αριθμ. κατ. πιστοποιητικό του Α' Τελωνείου οι και κατέθεσαν την υπ' αριθμ. διασάφηση εισαγωγής του εν λόγω λεωφορείου από

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε αποδεικτικά στοιχεία από τα οποία να αποδεικνύονται οι ισχυρισμοί της, οι οποίοι είναι αόριστοι και αβάσιμοι, καθώς αναφέρεται σε κάποιο τρίτο, άγνωστο πρόσωπο που πλαστογράφησε τα στοιχεία της σε βάρος της.

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	€ 636.963
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	€ 764.356
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	€ 1.401.320

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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).