



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα

21-12-2015

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 4805

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604529

ΦΑΞ : 2131604567

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 με αριθμ. ΔΕΔ Β1 1052867 ΕΞ 2015/21.04.2015 (ΦΕΚ 815/τ.β'/07.05.2015) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 08-09-2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, ΑΦΜ, διεύθυνση κατά της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-31/12/2003, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2003-31/12/2003 και την από 09.07.2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 18 -12-2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 08-09-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, ΑΦΜ, 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. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2004 (διαχειριστική περίοδος 01/01/2003 – 31/12/2003) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 25.830,00 ευρώ πλέον 30.996,00 ευρώ πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από τον βάσει ελέγχου προσδιορισμό των καθαρών κερδών της προσφεύγουσας εταιρείας διαχειριστικής περιόδου 01-01-2003/ 31-12-2003 στο ποσό των 568.295,05ευρώ, λόγω προσθήκης λογιστικών διαφορών συνολικού ποσού 73.800,00 ευρώ επί των δηλωθέντων καθαρών κερδών (494.495,05€) δεδομένου ότι αφορούν δαπάνες, οι οποίες δεν καλύπτονται από νόμιμα φορολογικά στοιχεία, όπως ορίζεται από τις διατάξεις του ν. 2238/1994.

Συγκεκριμένα σύμφωνα με την από 09-07-2015 έκθεση μερικού ελέγχου επιτόπιου (επανελέγχου με νέα στοιχεία) εισοδήματος του ν.2238/94 του προϊσταμένου της ΔΟΥ ο έλεγχος, αφού έλαβε υπόψιν του το υπ αριθμ. Δελτίο πληροφοριών και την από 13-06-2014 Έκθεση Μερικού Ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. (για τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην εταιρεία " ΑΦΜ), διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της, από την ως άνω εταιρεία, οκτώ (8) φορολογικά στοιχεία καθαρής αξίας 73.800,00€ πλέον ΦΠΑ τα οποία ήταν εικονικά τουλάχιστον ως προς το πρόσωπο του εκδότη, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 2 παρ.1, 11 παρ.1, 12παρ.1, 18 παρ.2και 9, 36 παρ.1 του ΠΔ 186/92, του άρθρου 19 παρ. 3 του ν. 2523/97και του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 .

Για την εν λόγω παράβαση εκδόθηκε, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. η με αριθμ..... (αριθμ. ελεγχ.) οριστική πράξη επιβολής προστίμου ΚΒΣ.

Με βάση τα παραπάνω στα δηλωθέντα αποτελέσματα της χρήσεως 2003, προστίθεται από τον επανέλεγχο ως λογιστική διαφορά η συνολική καθαρή αξία των ως άνω εικονικών φορολογικών στοιχείων ποσού 73.800,00€, τα οποία δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2238/94 και 18§2 ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ).

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται να ακυρωθεί και η προσαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή προστίμου .

- Οι ισχυρισμοί της φορολογικής αρχής, σύμφωνα με τους οποίους τα υπό κρίση φορολογικά στοιχεία είναι εικονικά ως προς το πρόσωπο του εκδότη, είναι αόριστοι, ανατιολόγητοι, αυθαίρετοι και αντίθετοι στις οικείες διατάξεις τόσο του ΠΔ 186/1992 όσο και του Ν. 2523/97.
- Αληθείς και πραγματικές οι συναλλαγές τη εταιρείας.

Επειδή από την διάταξη της παραγράφου 4 εδάφιο α΄ του άρθρου 19 του Ν. 2523/97:

« Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, δημόσια οικονομική υπηρεσία».

Επειδή από την αξιοποίηση του με αριθμ. πρωτ. Δελτίου Πληροφοριών και της από 13-06-2014 Έκθεσης Ελέγχου ΚΒΣ του Προϊσταμένου της ΔΟΥ διενεργήθηκε επανέλεγχος στην προσφεύγουσα από την ΔΟΥ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68§2 του ν. 2238/94 από τον οποίο διαπιστώθηκε ότι έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της οκτώ (8) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 73.800,00€, εκδόσεως της εταιρείας, ΑΦΜ, τα οποία είναι εικονικά τουλάχιστον ως προς το πρόσωπο του εκδότη, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 4 του ν. 2523/97.

Επειδή στην προσφεύγουσα εταιρεία καταλογίστηκε η παράβαση λόγω λήψης των προαναφερόμενων εικονικών φορολογικών στοιχείων με την υπ αριθμ.....(αριθμ. elenxis) Οριστική πράξη Επιβολής Προστίμου.

Η κρίση περί εικονικότητας τουλάχιστον ως προς το πρόσωπο του εκδότη των προαναφερόμενων φορολογικών στοιχείων, στηρίζεται στις διαπιστώσεις που αναγράφονται αναλυτικά και τεκμηριωμένα στην από 03-07-2015 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ) του ελεγκτή της ΔΟΥ κατόπιν του ελέγχου που διενήργησε στην προσφεύγουσα εταιρεία. Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία φέρονται ως εικονικά χωρίς την παραμικρή αιτιολόγηση είναι αβάσιμος.

Επιπροσθέτως η προσφεύγουσα εταιρεία έχει αποδεχθεί ανεπιφύλακτα το σύνολο της παράβασης και το ποσό που της επεβλήθη δυνάμει της υπ΄ αριθμ.(αριθμ. elenxis) Οριστικής πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ σύμφωνα με την υπ΄ αριθμ. δήλωση που υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ προκειμένου να υπαχθεί στις ευεργετικές διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 ν.4174/2013, όπως προκύπτει και από την υπ. αριθμ. πράξη περιορισμού του σχετικού προστίμου που έγινε αποδεκτή από την προσφεύγουσα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 68 ν.2238/94 (Έκδοση φύλλων ελέγχου):«Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου αν :α)από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν σε

γνώση του προϊσταμένου της δημοσίας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημοσίας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών – Μελών της Ε.Ε ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου.

Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 περ. β του άρθρου 84 ν.2238/94 (παραγραφή): «το δικαίωμα του δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας. Εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται:

α).....

β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68 ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.

Όταν τα συμπληρωματικά στοιχεία περιέχονται στον Προϊστάμενο της δημοσίας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής, ο χρόνος αυτής παρατείνεται για ένα ακόμη έτος.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 36παρ 3 ν. 4174/2013:

«3. Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να εκδοθεί εντός είκοσι (20) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 55παρ 1 περ. ε του ν. 4174/2013:

«1. Για τους σκοπούς του Κώδικα, ως «φοροδιαφυγή» νοείται:

ε) η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και η αποδοχή αυτών. Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο, με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματος του ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην «Φορολογική Διοίκηση». Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται, ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπευθύνου που υποκρύπτεται. Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία

μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72§11(όπως αναριθμήθηκε από άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι:

«11. 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 73(όπως αναριθμήθηκε από άρθρο 67 σε άρθρο 73 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) του ν. 4174/2013, ορίζεται ότι:

«Ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις.»

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία έχει περαιώσει τη χρήση 2003 δυνάμει τακτικού ελέγχου που είχε διενεργηθεί σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1037/2005, εντούτοις περιήλθαν σε γνώση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ νέα συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 68 παρ.2 ν.2238/94, το τελευταίο έτος της παραγραφής. Συγκεκριμένα τα νέα συμπληρωματικά στοιχεία είναι το με αριθμ. Δελτίο πληροφοριών και η από 13/06/2014 έκθεση μερικού ελέγχου ΚΒΣ, της ΔΟΥ Συνεπώς το δικαίωμα του Δημοσίου για την ενέργεια συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας συν ένα ακόμη έτος, ήτοι στις 31-12-2015. Παράλληλα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 36 ν. 4174/2013 σύμφωνα με τις οποίες πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να εκδοθεί εντός είκοσι (20) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Ως εκ τούτου οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 03-07-2015 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου της ΔΟΥ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, 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 αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας

ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υποχρέου εταιρείας -καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ: 1/1- 31/12/2003

Διαφορά φόρου	25.830,00€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	30.996,00€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	56.826,00€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ α/α

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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).