



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

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213-1604526
ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 13/11/2015

Αριθμός απόφασης: 4418

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 αριθ. Δ6Α1118225 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».
 - γ. 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».
 - δ. 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 υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ2014/9-4-2014 (ΦΕΚ 975/τ.Β'/17-04-2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- 4.** Την από 18/6/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της με αριθμό/ 20-4-2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ για τη χρήση 2001 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 5.** Την με αριθμό/ 20-4-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ για τη χρήση 2001, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 20/4/2015 οικεία έκθεση ελέγχου.
- 6.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
- 7.** Την από 13/11/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 18/6/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

Το Σ.Δ.Ο.Ε. πραγματοποίησε έλεγχο στην επιχείρηση «.....» και διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων είχε εκδώσει προς αυτή πέντε (5) εικονικά και πλαστά Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών στις χρήσεις 1999, 2000 και 2001.

Κατόπιν θυροκόλλησης της με αριθμό Α' Πρόσκλησης για Προσκόμιση Βιβλίων και Στοιχείων στις 18/2/2005 στην οικία του προσφεύγοντα (.....) και της με αριθμό Β' Πρόσκλησης για Προσκόμιση Βιβλίων και Στοιχείων στις 27/4/2005 στην οικία του προσφεύγοντα από το Σ.Δ.Ο.Ε., στις οποίες ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε. Εν συνεχεία, η Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά εξέδωσε τις εξής πράξεις:

-/2006 Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 1999
-/2006 Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2000
-/2006 Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2001
-/15-3-2006 Πράξη Επιβολής Προστίμου για τη χρήση 1999
-/15-3-2006 Πράξη Επιβολής Προστίμου για τη χρήση 2000
-/15-3-2006 Πράξη Επιβολής Προστίμου για τη χρήση 2001

Οι Πράξεις Προσδιορισμού Φ.Π.Α. εκδόθηκαν βάσει της από 15/3/2006 έκθεσης ελέγχου φορολογίας Φ.Π.Α. για τις χρήσεις 1998, 1999, 2000 και 2001 και οι Πράξεις Επιβολής Προστίμου βάσει της από 15/3/2006 έκθεσης ελέγχου ειδικού τριπλάσιου προστίμου Φ.Π.Α. για τις χρήσεις 1998, 1999, 2000 και 2001, κατόπιν της με αριθμό/2006 εντολής ελέγχου.

Όλες οι προαναφερθείσες πράξεις προσβλήθηκαν δικαστικά και είχαν ως αποτέλεσμα τις με αριθμό/2014,/2014,/2014,/2014,/2014,/2014 Αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου, αντίστοιχα. Με αυτές, οι πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α. ακυρώθηκαν για τυπική πλημμέλεια, καθώς δεν προέκυπτε σαφώς στο σώμα τους η ημερομηνία έκδοσής τους, ενώ οι πράξεις επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. ακυρώθηκαν ως παρακολουθηματικές των πράξεων προσδιορισμού Φ.Π.Α..

Συνεπεία των προαναφερθεισών Αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά, η Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά εξέδωσε το με αριθμό/2015 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, το οποίο και θυροκόλλησε μαζί με τις,, Προσωρινές Πράξεις Προσδιορισμού Φ.Π.Α. και τις, και Πράξεις Προσδιορισμού Προστίμου Φ.Π.Α. στις 12/3/2015 στην οικία του προσφεύγοντα (.....). Με το Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου δινόταν στον προσφεύγοντα η δυνατότητα εντός 20 ημερών να υποβάλλει εγγράφως τις απόψεις του αναφορικά με τις πράξεις.

Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και η Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά εξέδωσε τις:

-/ 20-4-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 1999
-/ 20-4-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2000
-/ 20-4-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2001
-/ 20-4-2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. για τη χρήση 1999
-/ 20-4-2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. για τη χρήση 2000
-/ 20-4-2015 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. για τη χρήση 2001

Οι Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. εκδόθηκαν βάσει της από 20/4/2015 έκθεσης ελέγχου φορολογίας Φ.Π.Α. – Επανάληψη διαδικασίας και οι Πράξεις Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. εκδόθηκαν βάσει της από 20/4/2015 έκθεσης ελέγχου φορολογίας προστίμων Φ.Π.Α. αρ.6 ν.2523/1997 – Επανάληψη διαδικασίας, κατόπιν της με αριθμό/ 21-1-2015 εντολής ελέγχου. Όλες οι πράξεις επιδόθηκαν στον προσφεύγοντα στις 20/5/2015.

Ο προσφεύγων προσβάλλει την με αριθμό/ 20-4-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. για τη χρήση 2001, για τους παρακάτω λόγους:

- παραγραφής
- η πρόσκληση ελέγχου με αριθμό για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων θυροκολλήθηκε στις 9/2/2006 στην έδρα της επιχείρησής του και δεν του επιδόθηκε
- η θυροκόλληση του με αριθμό/2015 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου που πραγματοποιήθηκε στις 17/7/2014 έγινε στη διεύθυνση και όχι στην πραγματική του διεύθυνση
- στις νεότερες και εν ισχύ διατάξεις του ν.4174/2013 δεν υπάρχει η διαδικασία του εξωλογιστικού προσδιορισμού επί ανεπάρκειας και ανακρίβειας βιβλίων

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 57 «Παραγραφή – απόρρητο – λοιπές διαδικαστικές διατάξεις» του ν.2859/2000, με τις τροποποιήσεις του άρθρου 39 του ν.3220/2004: *«1. Η Κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 49 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης ή η προθεσμία για την υποβολή των απαιτούμενων δικαιολογητικών για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την Επιβολή του φόρου. 2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την*

πάροδο δεκαετίας εφόσον: α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ...»

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων για την περίοδο 2001 δεν είχε υποβάλλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. και ως εκ τούτου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 57 παρ.2 περ.α.

Επειδή στο σώμα της έκθεσης επίδοσης του με αριθμό/2015 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου αναφέρεται ρητά ότι πραγματοποιήθηκε θυροκόλληση στην οικία του στην οδό, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί του αντιθέτου είναι αβάσιμος και απορριπτέος.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η με αριθμό πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων θυροκολλήθηκε στις 9/2/2006 στην έδρα της επιχείρησής του και δεν του επιδόθηκε, αλυσιτελώς προβάλλεται, καθόσον η εν λόγω πρόσκληση αφορά άλλο έλεγχο, τα πορίσματα του οποίου, σύμφωνα με την με αριθμό/2014 δικαστική απόφαση, ακυρώθηκαν.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 «Κύρος και αποδεικτική δύναμη βιβλίων και στοιχείων» του ΠΔ186/1992: «2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους 3, 4, 6 και 7. ... 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 απογράφει περιουσιακά στοιχεία ή απογράφει αυτά ανακριβώς, 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 τα πρόσθετα βιβλία του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 10 και της παραγράφου 5 του ίδιου άρθρου ή δεν καταχωρεί τις συναλλαγές ή καταχωρεί σ' αυτά ανακριβώς τα στοιχεία που προσδιορίζουν το ύψος της συναλλαγής, στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού -αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων -εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικό στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτό αφορούν.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 «Ακαθάριστο εισόδημα» του ν.2238/1994: «γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 48 «Αρμόδια φορολογική αρχή Φορολογικός έλεγχος» του ν.2859/2000: «3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως: α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες, β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.»

Επειδή οι διατάξεις του νέου Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν.4174/2013 έχουν εφαρμογή από 1/1/2014, εκτός αν άλλως ορίζεται. Για τη χρήση 2001 ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 30 του ΠΔ186/1992, του άρθρου 30 του ν.2238/1994 και του άρθρου 48 του ν.2859/2000. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι η κύρωση της απόρριψης των βιβλίων και στοιχείων, λόγω έκδοσης εικονικών και πλαστών τιμολογίων, δεν προβλέπεται στις εφαρμοστέες από 1/1/2014 ρυθμίσεις του ν.4174/2013, είναι απορριπτέος ως νομικά αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 20/4/2015 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., 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 αριθμό/ 18-6-2015 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ

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

Διαφορά φόρου	686,72 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	
Πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης	824,06 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.510,78 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Σ η μ ε ι 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.2717/1999).