



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

Καλλιθέα 05/12/2014

Αριθμός απόφασης:

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 06/10/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ... του ..., ΑΦΜ ..., κατοίκου ... ΛΑΜΙΑΣ, κατά της υπ' αριθ. ... πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, οικονομικού έτους 2007, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την υπ' αριθ. ... πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ, οικονομικού έτους 2007, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 15/07/2014 οικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 05/12/2014 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 06/10/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 112.314,49 €, πλέον πρόσθετος φόρος 134.774,99 € (λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικό ποσό 247.087,48 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε επειδή ο έλεγχος προσδιόρισε το συνολικό φορολογητέο εισόδημα του προσφεύγοντος στο ποσό των 294.738,10 €, αντί του δηλωθέντος 2.874,66 €.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ:

Ο προσφεύγων διατηρεί από την 28/09/2000 ατομική επιχείρηση με δραστηριότητα «...». Κατά τη χρήση 01/01-31/12/2006 προέβη στις κάτωθι αγορές:

1. Την 02/05/2006 αγόρασε Φορτηγό Αυτοκίνητο Δημοσίας Χρήσεως (βυτιοφόρο όχημα μαζί με άδεια) συνολικής αξίας 150.000,00 €.
2. Την 08/05/2006 αγόρασε επικαθήμενο συνολικής αξίας 5.000,00 €.
3. Την 15/05/2006 αγόρασε επικαθήμενο συνολικής αξίας 5.000,00 €.
4. Την 17/05/2006 αγόρασε Φορτηγό Αυτοκίνητο Δημοσίας Χρήσεως (βυτιοφόρο όχημα μαζί με άδεια) συνολικής αξίας 50.000,00 €.
5. Την 20/05/2006 αγόρασε Φορτηγό Αυτοκίνητο Δημοσίας Χρήσεως (βυτιοφόρο όχημα μαζί με άδεια) συνολικής αξίας 73.000,00 €.
6. Την 03/07/2006 αγόρασε επικαθήμενο συνολικής αξίας 5.000,00 €.

Οι ανωτέρω συναλλαγές συνολικού ποσού 288.000,00 € δεν δηλώθηκαν στη Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους, ως τεκμήριο απόκτησης περιουσιακών στοιχείων, στον κωδικό 719 του πίνακα 5 του εντύπου Ε1. Ο έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους μετά την προσμέτρηση του ανωτέρω ποσού και βάσει αυτού ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ εξέδωσε την υπ' αρ. ... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οικ. έτους 2007.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Η φορολογική αρχή έσφαλε ως προς την αιτιολογία έκδοσης της προσβαλλόμενης διορθωτικής πράξης φόρου εισοδήματος.
2. Κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης υπήρξε εσφαλμένη ερμηνεία του νόμου, καθώς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 περ. ιγ' του Ν. 2238/94 το τεκμήριο προσδιορισμού της ετήσιας δαπάνης δεν εφαρμόζεται προκειμένου για αγορά πάγιου εξοπλισμού επαγγελματικής χρήσης από πρόσωπα που ασκούν εμπορική επιχείρηση ή ελεύθεριο επάγγελμα.
3. Κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης παραβιάστηκε η αρχή της χρηστής διοίκησης, καθόσον η Διοίκηση: α) εφάρμοσε την υπ' αριθ. 348/2006 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ., η οποία είναι μια διοικητική πράξη, και όχι την κατάλληλη διάταξη νόμου, ήτοι την διάταξη του άρθρου 18 περ. ιγ' του Ν. 2238/1994, και β) δεν περίμενε την έκδοση της απάντησης του Υπ. Οικονομικών, το οποίο είναι ιεραρχικά ανώτερο όργανο, στο ερώτημα του προσφεύγοντος περί υπαγωγής του στο τεκμήριο, αλλά προχώρησε στην έκδοση της πράξης προσδιορισμού.
4. Ο προσφεύγων είναι συνεπής φορολογούμενος και δεν υπήρξε πρόθεση φοροδιαφυγής ή

αποφυγής της εφαρμογής των τεκμηρίων που προβλέπονται από την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων, μη δηλώνοντας τις ως άνω αγορές.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης της προσβαλλόμενης πράξης, ο προσφεύγων απέστειλε στην Υπηρεσία μας το από 03/12/2014 έγγραφο, το οποίο έλαβε αρ. πρωτ. ΔΕΔ ... ΕΙ 2014 ΕΜΠ/ 04.12.2014. Με το ως άνω έγγραφο ο προσφεύγων μεταξὺ άλλων αναφέρει:

«Όπως αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου σελίδα 26 έχουμε πραγματοποιήσει 6 αγορές βυτιοφόρων οχημάτων και επικαθήμενων μεταφοράς καυσίμων συνολικής αξίας 288.000 EUR ήτοι 150.000,00 + 5000,00 + 5000,00 + 50.000,00 + 73.000,00 + 5.000,00.

Οι ανωτέρω αγορές έγιναν σύμφωνα με το άρθρο 18 του Ν. 2238/94, ήτοι αγορά πάγιου εξοπλισμού επαγγελματικής χρήσης από την ατομική μου επιχείρηση μεταφοράς πετρελαϊκών προϊόντων, που ισχύει από 01/01/2005.

Η εκπλήρωση των αναγκών της επιχείρησης της ατομικής που μετατράπηκε σε Ε.Π.Ε. σύμφωνα με το Ν. 3887/2010 το 2012 (επισυνάπτω Φ.Ε.Κ. .../25.11.2011), γίνεται μέχρι σήμερα με τα ανωτέρω Φ.Δ.Χ. βυτιοφόρα μεταφοράς καυσίμων και τούτο αποδεικνύεται από:

- Τις άδειες κυκλοφορίας
- Ενδεικτικές φορτωτικές
- Ε3
- Δηλώσεις καταβολής φόρου εισοδήματος»

Τα αποδεικτικά στοιχεία επισυνάπτονται στο ανωτέρω υπόμνημα, ήτοι επισυνάπτονται:

1. Άδειες κυκλοφορίας των με αριθμό ..., ..., ..., ..., ..., ... βυτιοφόρων και επικαθήμενων.
2. Έντυπα Ε3 των οικονομικών ετών 2009 έως και 2013.
3. Το με αρ. .../25.11.2014 Φ.Ε.Κ. (τεύχος Α.Ε.-Ε.Π.Ε. & Γ.Ε.Μ.Η.).
4. Δηλώσεις καταβολής φόρου των επιχειρήσεων που εκμεταλλεύονται φορτηγά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης με βάση την παρ. 5 του άρθρου 33 του ν. 2238/1994 των οικ. ετών 2009 και 2010.
5. Ενδεικτικά συγκεντρωτικές φορτωτικές εκδοθείσες κατά τις χρήσεις 2008 έως και 2012.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 περ. α του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) : «Ως ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για: α. Αγορά ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτοκινήτων, δίτροχων ή τρίτροχων αυτοκινούμενων οχημάτων, πλοίων αναψυχής και λοιπών σκαφών αναψυχής, αεροσκαφών και κινητών πραγμάτων μεγάλης αξίας.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 4§2 του ν. 3296/2004, οι οποίες ερμηνεύτηκαν με την ΠΟΛ 1016/7.2.2005 και αντικατέστησαν την περ. ιγ' (ήδη ιδ') του άρθρου 18 του Κ.Φ.Ε., θεσπίστηκε πλήρης απαλλαγή από το τεκμήριο απόκτησης όλου του ποσού της δαπάνης που καταβάλλεται από 1.1.2005 για αγορά πάγιου εξοπλισμού επαγγελματικής χρήσης από πρόσωπα που ασκούν εμπορική ή γεωργική επιχείρηση ή ελεύθεριο επάγγελμα.

Επειδή, με το 1031381/878/14.4.2004 έγγραφο, το Υπ. Οικ. έχει δεχτεί ότι η αγορά αυτοκινήτου, παρόλο που αποτελεί στοιχείο του πάγιου εξοπλισμού της επιχείρησης, δεν εμπίπτει στην περίπτωση ι' (ήδη ιγ' κι έπειτα ιδ') του άρθρου 18 του Κ.Φ.Ε., αλλά στην περίπτωση α' του άρθρου 17 «Τεκμήριο απόκτησης περιουσιακών στοιχείων».

Επειδή στην ΠΟΛ. 1238/31.10.1994 αναφέρεται μεταξύ άλλων ότι: «...δεν λαμβάνονται υπόψη τα χρηματικά ποσά που διατίθενται για την αγορά κινητών πραγμάτων, τα οποία αποτελούν το άμεσο αντικείμενο της ασκούμενης εμπορικής δραστηριότητας. Κατά συνέπεια για επιχείρηση αγοραπωλησίας π.χ. αυτοκινήτων, δεν λαμβάνονται υπόψη τα χρηματικά ποσά που διαθέτει ο επιχειρηματίας για την αγορά εκείνων των αυτοκινήτων που πρόκειται να μεταπωλήσει. Αντίθετα λαμβάνονται υπόψη τα ποσά που θα καταβάλει ο αυτοκινητιστής για αγορά αυτοκινήτου δημόσιας χρήσης (δεδομένου μάλιστα ότι καταργήθηκε έμμεσα η σχετική εξαίρεση)...»

Επειδή σύμφωνα με την 348/2006 γνωμοδότηση της ολομέλειας του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, που έγινε δεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών και ισχύει από 18.12.2006 και μετά (έγγραφο Υπ. Οικ. 1114076/2675/9-1-2007), η αγορά επιβατικού αυτοκινήτου δημόσιας χρήσης (αυτοκινήτου και άδειας) δεν αποτελεί τεκμήριο απόκτησης περιουσιακού στοιχείου σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' του άρθρου 17 του Ν. 2238/1994 όπως και η αγορά μόνο του οχήματος επιβατικού αυτοκινήτου δημόσιας χρήσης προς αντικατάσταση παλαιού από δικαιούχο σχετικής άδειας, επειδή αποτελεί αγορά πάγιου εξοπλισμού επαγγελματικής χρήσης, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 4 του Ν. 3296/2004, περ.δ' του άρθρου 18 του Ν. 2238/1994.

Επειδή ειδικότερα με το 1002114/72/31-5-2007 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών διευκρινίζεται ότι δεν αποτελούν τεκμήριο τα ποσά που καταβάλλονται από 18 Δεκεμβρίου 2006 και μετά για αγορά ή σε μισθώματα χρηματοδοτικής μίσθωσης ΕΔΧ, ΦΔΧ και ΦΙΧ αυτοκινήτων, ήτοι ταξί, φορτηγά δημόσιας χρήσης, αγροτικά αυτοκίνητα, λεωφορεία, διότι εμπίπτουν πλέον στην έννοια του πάγιου εξοπλισμού (σχετ. 1050960/970/Α0012/9.5.07 έγγραφο).

Επειδή εν προκειμένω οι αγορές των ως άνω αναφερόμενων φορτηγών Δ.Χ. πραγματοποιήθηκαν στο διάστημα από 02/05/2006 έως 03/07/2006, δεν εμπίπτουν στην οριζόμενη από την 348/2006 γνωμοδότηση της ολομέλειας του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους εξαίρεση, η οποία ισχύει για ποσά που καταβάλλονται από 18/12/2006 και μετά.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 15/07/2014 έκθεση ελέγχου του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ ..., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη 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 ημερομηνία κατάθεσης 06/10/2014 και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ... του ..., ΑΦΜ:

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

Διαφορά φόρου	112.314,49 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	134.774,99 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	247.087,48 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ α.α.**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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. 2717/99).