



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9572566
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα, 06/02/2014

Αριθμός απόφασης: 206

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α' 107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. 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».

δ. 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».

ε. Του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 5 της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371), περί αρμοδιότητας έκδοσης των αποφάσεων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, καθώς και τις λοιπές διατάξεις της ίδιας απόφασης.

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. ΥΠ.ΕΣ.ΕΠ. 2225 ΕΞ 2013/ 20-9-2013 απόφαση του προϊσταμένου της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 2542).

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, ΑΦΜ, με έδρα τη κατά :

- α) των υπ' αριθ., Πράξεων Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ που αφορούν της χρήσεις από 1991 έως 1997 αντίστοιχα και
- β) των με αριθμό, Πράξεων Επιβολής Προστίμου κατ' άρθρο 47 Ν. 1642/1986 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ που αφορούν τις χρήσεις από 1991 έως 1996 αντίστοιχα και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. α) Τις υπ' αριθ., Πράξεων Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ που αφορούν της χρήσεις από 1991 έως 1997 αντίστοιχα και
- β) Τις με αριθμό, Πράξεων Επιβολής Προστίμου κατ' άρθρο 47 Ν. 1642/1986 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ που αφορούν τις χρήσεις από 1991 έως 1996 αντίστοιχα, των οποίων ζητείται η επανεξέταση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την επανεξέταση:

- α) των υπ' αριθ., Πράξεων Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ που αφορούν της χρήσεις από 1991 έως 1997 αντίστοιχα και
- β) των με αριθμό, Πράξεων Επιβολής Προστίμου κατ' άρθρο 47 Ν. 1642/1986 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ που αφορούν τις χρήσεις από 1991 έως 1996 αντίστοιχα.

A) Με τις υπ' αριθ., Πράξεις Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ που αφορούν της χρήσεις από 1991 έως 1997 αντίστοιχα επιβλήθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας ποσά φόρου 26.272,10 € και πρόσθετου φόρου (λόγω ανακρίβειας) 31.526,52 € και

B) Με τις υπ' αριθ., Πράξεις Επιβολής Προστίμου κατ' άρθρο 47 Ν. 1642/1986 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ που αφορούν τις χρήσεις από 1991 έως 1996 αντίστοιχα, επιβλήθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμα συνολικού ποσού 880,44 €.

Οι διαφορές φόρου καθώς επίσης και τα πρόστιμα του άρθρου 47 Ν. 1642/1986 επιβλήθηκαν από τα αποτελέσματα του διενεργηθέντος τακτικού ελέγχου Φόρου Προστιθέμενης

Αξίας - επανάληψης διαδικασίας των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. και
και με βάση τη με αριθμό εντολή του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ.. Η εν λόγω
εντολή ελέγχου εκδόθηκε κατόπιν των υπ' αριθμ.,,,,,
..... και αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου οι οποίες
ακύρωσαν ως νομικώς πλημμελείς τις με αριθμό α),,,
.....,, και Πράξεις Προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσεων
1993, 1994, 1995, 1996, 1997, 1991 και 1992 αντίστοιχα και β),,,
....., και Πράξεων Επιβολής Προστίμου άρθρου 47 Ν. 1642/1986
χρήσεων 1993, 1994, 1995, 1996, 1997, 1991 και 1992 αντίστοιχα, με το σκεπτικό για μεν τις
Πράξεις Προσδιορισμού Φ.Π.Α της παράλειψης αυτοτελούς προσδιορισμού των ακαθαρίστων
εσόδων για την επιβολή ΦΠΑ καθόσον αυτά προσδιορίστηκαν όπως στη φορολογία εισοδήματος
και για δε τις Πράξεις Επιβολής Προστίμου άρθρου 47 Ν. 1642/1986 εχόντων
παρακολουθηματικό χαρακτήρα των ως άνω πράξεων.

Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί αδράνειας της επιχείρησης κρίνεται ως αβάσιμος
καθώς η επιχείρηση, κατά τα ελεγχόμενα έτη, ασκούσε δραστηριότητα και παρουσίασε ακαθάριστα
έσοδα – εκροές, όπως αυτό προκύπτει από τις υποβληθείσες εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α.
των ελεγχόμενων χρήσεων και συγκεκριμένα από τις με αριθμό: (χρήση 1991),
..... (χρήσης 1992), (χρήσης 1993), (χρήσης 1994),
(χρήσης 1995), (χρήσης 1996) και (χρήσης 1997). Η αδράνεια της
επιχείρησης, στην οποία αναφέρεται η από οικεία έκθεση ελέγχου, παρατηρείται από
το έτος 1997 και έπειτα, σύμφωνα και με τις ανωτέρω υποβληθείσες δηλώσεις της.

Επειδή με βάση την αρχική εντολή ελέγχου κατά τον έλεγχο φορολογίας εισοδήματος,
τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία Κ.Β.Σ. κρίθηκαν ανακριβή και ανεπαρκή, σύμφωνα με τις
διατάξεις του άρθρου 30 του ΠΔ 186/1992 «περί ΚΒΣ», τα δε ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης
προσδιορίστηκαν, για τις ελεγχόμενες χρήσεις 1991-1997, με εξωλογιστικό τρόπο.

Κατόπιν τούτου, από τον αρχικό διενεργηθέντα τακτικό έλεγχο της επιχείρησης, συντάχθηκε
έκθεση ελέγχου, στο αντικείμενο του Φ.Π.Α., λαμβάνοντας υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα, όπως
ακριβώς αυτά προσδιορίστηκαν στη φορολογία εισοδήματος οικονομικών ετών 1992-1998, χωρίς
αυτά να προσδιοριστούν αυτοτελώς κατά τον έλεγχο του Φ.Π.Α., για τις ελεγχόμενες διαχειριστικές
περιόδους.

Το γεγονός αυτό διαπίστωσε το Μονομελές Διοικητικό Πρωτοδικείο, κατά την εκδίκαση
των προσφυγών της παραπάνω εταιρείας (αριθμ.,,,,,
....., και), κατά των Πράξεων Προσδιορισμού ΦΠΑ (αριθμ.
αντίστοιχα,,,, και) και κατά των
Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου Φ.Π.Α. (αριθμ.,,,,,
..... και) των ετών 1991-1997 αντίστοιχα, τις οποίες έκανε δεκτές ακυρώνοντας
τις παραπάνω πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α. και αποφάσεις επιβολής προστίμου Φ.Π.Α., με τις
με αριθμ.,,,, και αποφάσεις
του, ως νομικά πλημμελείς.

Για το λόγο αυτό, η Δ.Ο.Υ. επανήλθε με την έκδοση της εντολής τακτικού ελέγχου. Με βάση την εντολή αυτή, συντάχθηκε η από έκθεση τακτικού ελέγχου στο αντικείμενο του Φ.Π.Α. Στην έκθεση αυτή αναφέρεται ότι ο έλεγχος, αφού έλαβε υπ'όψιν :

1) Ότι η έδρα της επιχείρησης βρίσκεται στη του Νομού, όπου εφαρμόζονται οι μειωμένοι συντελεστές ΦΠΑ εκροών και εισροών.

2) Ότι το αντικείμενο εργασιών της επιχείρησης είναι το εμπόριο χρυσών – αργυρών, δερμάτινων ειδών και ειδών λαϊκής τέχνης στο εσωτερικό της χώρας.

3) Τις ως άνω παραβάσεις του ΚΒΣ της επιχείρησης, που έχουν διαπιστωθεί και είναι σοβαρές και για το λόγο αυτό τα τηρούμενα βιβλία κρίθηκαν κατά τον έλεγχο φορολογίας εισοδήματος ως ανεπαρκή και ανακριβή.

4) Τις διαφορές των εσόδων της ελεγχόμενης, όπως προκύπτουν από τα υπάρχοντα Δελτία Πληροφοριών για τις πωλήσεις μέσω Πιστωτικών Καρτών.

5) Τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ της επιχείρησης, καθώς και

5) Τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, όπως προσδιορίστηκαν κατά τον έλεγχο φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.).

και σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 48 του ν. 2859/2000, προσδιορίστηκαν αυτοτελώς τα ακαθάριστα έσοδα – εκροές και αντίστοιχα ο Φ.Π.Α. που αναλογεί σε αυτά, διορθώνοντας την πλημμέλεια, βάσει της οποίας το δικαστήριο ακύρωσε τις παραπάνω πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α. και αποφάσεις επιβολής προστίμου Φ.Π.Α.

Επειδή οι επιβληθέντες πρόσθετοι φόροι προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, όπως ισχύει, και περιορίστηκαν σύμφωνα με το άρθρο 2 του ιδίου νόμου στο ποσοστό του εκατόν είκοσι τοις εκατό (120%) λόγω ανακρίβειας.

Επειδή σχετικά με τον χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβή και ανεπαρκή, ο έλεγχος της παραπάνω επιχείρησης, στη φορολογία εισοδήματος, που πραγματοποιήθηκε με την αρχική εντολή τακτικού ελέγχου με αριθμ., για τα οικονομικά έτη 1992-1998, χαρακτήρισε τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της ανακριβή και ανεπαρκή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ΠΔ 186/1992 «περί ΚΒΣ» και προσδιόρισε εξωλογιστικά τα ακαθάριστα έσοδά της. Η ελεγχόμενη επιχείρηση κατέθεσε προσφυγές κατά αυτών των φύλλων ελέγχου, ενώπιον του Μονομελούς Πρωτοδικείου, το οποίο κατόπιν της εκδίκασης των υποθέσεων και με τις υπ'αριθμ.,,,, και αποφάσεις του τις απέρριψε.

Ο έλεγχος, επομένως, στη φορολογία εισοδήματος και συνεπώς ο χαρακτηρισμός των βιβλίων ως «ανακριβή και ανεπαρκή» έχει κριθεί από το Μονομελές Πρωτοδικείο με δικαστική απόφαση και με απόρριψη των προσφυγών της επιχείρησης.

Επειδή σχετικά με τις καταλογισθείσες παραβάσεις, ο έλεγχος της επιχείρησης για την εφαρμογή των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 Κ.Β.Σ., με βάση την αρχική εντολή τακτικού ελέγχου με αριθμ., για τα οικονομικά έτη 1992-1998, έχει επίσης κριθεί από το Μονομελές Πρωτοδικείο με δικαστική απόφαση και με απόρριψη των προσφυγών της επιχείρησης και όλα τα καταλογισθέντα πρόστιμα Κ.Β.Σ..

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9§1 εδάφιο πρώτο ισχύει ότι : «το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος του παραβάτη φυσικού προσώπου και στις εταιρίες ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες, περιορισμένης ευθύνης, ανώνυμες, καθώς και στους συνεταιρισμούς και στα λοιπά ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, σε βάρος του νομικού προσώπου».

Άλλωστε, ακόμα και οι διατάξεις περί των πρόσθετων φόρων (Άρθρο 1 του Ν 2523/1997) έχουν εφαρμογή σε υπόχρεους κατά τη φορολογική νομοθεσία να υποβάλουν δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή τους να αποφύγουν ή όχι την πληρωμή φόρου.

Επομένως, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι οι διαπιστωθείσες από τον έλεγχο παραλείψεις οφείλονται αποκλειστικά και μόνο σε υπαιτιότητα του λογιστή της, Κούρτ Ουζέλ, ο οποίος ήταν εξουσιοδοτημένος για την νόμιμη τήρηση των Βιβλίων και Στοιχείων και την διεκπεραίωση οποιασδήποτε φορολογικής υπόθεσης της ελεγχόμενης εταιρείας, κρίνεται ως αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84§1 ν.2238/94, όπως ισχύουν με το άρθρο 35§1 του ν. 2648/98, προκύπτει ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για έλεγχο υποθέσεων φορολογίας εισοδήματος και κοινοποίηση φύλλων ελέγχου είναι δεκαετές μέχρι και τη χρήση 1994 και πενταετές από τη χρήση 1995 και εντεύθεν. Επομένως, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση των αρχικών πράξεων που εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν (έτος 2001) βάσει του αρχικού διενεργηθέντος ελέγχου, δεν είχε παραγραφεί.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **84§3 περ.δ του ν.2238/1994** ορίζεται ότι εξαιρετικώς, επίσης, δύναται να κοινοποιηθεί φύλλο ελέγχου και μετά την πάροδο της πενταετίας αν το φύλλο ελέγχου που εκδόθηκε εμπρόθεσμα ακυρωθεί μετά την πάροδο αυτής και σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 59§1 του ν.2859/2000 ισχύει ότι : «Διατάξεις νόμων που αφορούν θέματα διαδικασίας για την επιβολή του φόρου εισοδήματος ισχύουν αναλόγως και για την εφαρμογή του παρόντος νόμου, εφόσον στις διατάξεις του δεν ορίζεται διαφορετικά».

Στην υπό εξέταση υπόθεση, οι με αριθμ.,,,, και ανωτέρω αναφερθείσες αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου, ακύρωσαν ως νομικώς πλημμελείς τις ανωτέρω αναφερθείσες αρχικές Πράξεις Προσδιορισμού Φ.Π.Α. και Πράξεις Επιβολής Προστίμου άρθρου 47 Ν. 1642/1986 χρήσεων 1991-1997 αντίστοιχα.

Από τις ανωτέρω διατάξεις σε συνδυασμό με τα πραγματικά περιστατικά συνάγεται ότι ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί παραγραφής των αξιώσεων του Ελληνικού Δημοσίου για τις προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνεται ως αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου (επανάληψη διαδικασίας) της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα επιπλέον έγγραφο και αποδείξεις όπως αναφέρει στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προς επίρρωση των ισχυρισμών του.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, κατά :

- α) των υπ' αριθ.,,,,, Πράξεων Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ που αφορούν της χρήσεις από 1991 έως 1997 και
- β) των με αριθμό,,,,, Πράξεων Επιβολής Προστίμου κατ' άρθρο 47 Ν. 1642/1986 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ που αφορούν τις χρήσεις από 1991 έως 1996.

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

Αριθμός πράξης	Είδος προστίμου	Διαχειριστική ή φορολογική περίοδος	Ποσό διαφοράς φόρου	Ποσό πρόσθετου φόρου	Ποσό προστίμου	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
.....	Φ.Π.Α.	01/01/1991-31/12/1991				
.....	Φ.Π.Α.	01/01/1992-31/12/1992	340,52	408,62		749,14
.....	Φ.Π.Α.	01/01/1993-31/12/1993				
.....	Φ.Π.Α.	01/01/1994-31/12/1994				
.....	Φ.Π.Α.	01/01/1995-31/12/1995				
.....	Φ.Π.Α.	01/01/1996-31/12/1996				
.....	Φ.Π.Α.	01/01/1997-31/12/1997	25.930,58	31.117,90		57.049,48
.....	Άρθρου 47 Ν. 1642/1986	01/01/1991-31/12/1991			146,74	146,74
.....	Άρθρου 47 Ν. 1642/1986	01/01/1992-31/12/1992			146,74	146,74
.....	Άρθρου 47 Ν. 1642/1986	01/01/1993-31/12/1993			146,74	146,74
.....	Άρθρου 47 Ν. 1642/1986	01/01/1994-31/12/1994			146,74	146,74
.....	Άρθρου 47 Ν. 1642/1986	01/01/1995-31/12/1995			146,74	146,74
.....	Άρθρου 47 Ν. 1642/1986	01/01/1996-31/12/1996			146,74	146,74

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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).