



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 31-7-2020

Αριθμός απόφασης: 1596

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

- 1.** Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).
 - δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν.4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της με αριθμό Α.1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020)
- 2.** Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3.** Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- 4.** Την από 21-1-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης, ΑΦΜ, με έδρα στην κατά της με αριθμό/ 19-12-2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 5.** Την με αριθμό/ 19-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 19-12-2019 οικεία έκθεση ελέγχου.
- 6.** Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ.
- 7.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 21-1-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, 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 με αριθμό/ 19-12-2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη χρήση 2008 προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση χρεωστικό ποσό φόρου εισοδήματος ποσού 129.740,31€ (αντί για πιστωτικό ποσό 3.912,32€ βάσει δήλωσης), πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 136.098,48€, ήτοι 269.751,11€.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της από 19-12-2019 οικείας έκθεσης ελέγχου, κατόπιν της με αριθμό/21-3-2019 εντολής ελέγχου. Στις 27-12-2018 με αριθμό πρωτοκόλλου παρελήφθη από τη Δ.Ο.Υ. πληροφοριακό δελτίο από το Σ.Δ.Ο.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, σύμφωνα με το οποίο, μετά από έλεγχο στην έδρα της προσφεύγουσας επιχείρησης, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν είχε σχηματίσει και διατηρήσει αναλλοίωτο, ως όφειλε, λογαριασμό «αφορολόγητο αποθεματικό του αναπτυξιακού νόμου 3299/04» με το συνολικό ποσό της επιχορήγησης που έλαβε για 10 έτη από την είσπραξη της 1^{ης} δόσης (2006-2016) και επέδωσε ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ το με αριθμό/ 29-8-2016 Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου. Ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ συνέκρινε τα ποσά επιχορήγησης που έλαβε η επιχείρηση (550.000€ το 2006, σύμφωνα με το με αριθμό/28-7-2006 διαβιβαστικό δικαιολογητικών πληρωμής του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών – Γενική Γραμματεία Επενδ. & Ανάπτυξης, και ποσό 550.000€ το 2008, σύμφωνα με το με αριθμό/ 15-5-2008 διαβιβαστικό δικαιολογητικών πληρωμής του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών – Γενική Γραμματεία Επενδ. & Ανάπτυξης, ήτοι 1.100.000€ συνολικά) με το αφορολόγητο αποθεματικό που είχε σχηματίσει η επιχείρηση στους αναλυτικούς λογαριασμούς 41.08.00.002 «ΑΦΟΡΟΛ ΑΠΟΘΕΜΑ Ν 3299/04/ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣ» και 41.08.00.00 «ΑΦΟΡΟΛΟΓ ΑΠΟΘΕΜ Ν/3299/04» στο τέλος κάθε χρήσης από το 2008 μέχρι και το 2016. Από τη σύγκριση αυτή συμπέρανε ότι η προσφεύγουσα δεν είχε σχηματίσει και διατηρήσει αναλλοίωτο, ως όφειλε, λογαριασμό «αφορολόγητο αποθεματικό του αναπτυξιακού νόμου 3299/04» με το συνολικό ποσό της επιχορήγησης που έλαβε για 10 έτη από την είσπραξη της 1^{ης} δόσης (2006-2016). Κατόπιν αυτού, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. απέστειλε την με αριθμό/8-4-2019 πρόσκληση άρθρου 14 ν.4174/2013 και γνωστοποίησε στην προσφεύγουσα τη δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων. Η προσφεύγουσα επιχείρηση, μέσω του λογιστή της, επικαλέστηκε αδυναμία εύρεσης των ζητηθέντων βιβλίων και δηλώσεων και προσκόμισε μόνο ισοζύγια των ετών 2013-2014. Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ζήτησε στοιχεία από τη Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ με το με αριθμό/ 18-11-2019 έγγραφο (άνευ απάντησης) και συνέταξε την με αριθμό/ 19-11-2019 2^η πρόσκληση για προσκόμιση βιβλίων και δηλώσεων. Η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε ούτε στη 2^η πρόσκληση και ο έλεγχος συνέταξε το με αριθμό/ 22-11-2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων, το οποίο κοινοποίησε στον εξουσιοδοτημένο από την επιχείρηση κο στις 25-11-2019. Η προσφεύγουσα επιχείρηση ανταποκρίθηκε με το με αριθμό/2019 υπόμνημά της, στο οποίο διατυπώνονταν οι εξής ισχυρισμοί: α) παραγραφή, β)ότι ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ βασίστηκε σε ανοιχτό ισοζύγιο και όχι στο δημοσιευμένο ισολογισμό, γ) δεν τηρήθηκαν από το Σ.Δ.Ο.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ οι διαδικασίες του ν.2690/99 όπως αναφέρονται στο άρθρο 35 του ν.4321/2015

και δ) η επιχείρηση είχε περαιώσει με τον ν.3888/2010. Οι ισχυρισμοί δεν έγιναν δεκτοί από τον έλεγχο και συντάχθηκε η οικεία έκθεση ελέγχου και εκδόθηκε η οικεία πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, οι οποίες επιδόθηκαν στον εξουσιοδοτημένο λογιστή της προσφεύγουσας επιχείρησης στις 20-12-2019.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης για τους εξής λόγους:

- Παραγραφή της χρήσης 2008
- Το Σ.Δ.Ο.Ε. όφειλε να βασιστεί στα δεδομένα του δημοσιευμένου ισολογισμού της επιχείρησης και όχι στα ήδη παραγεγραμμένα ανοιχτά ισοζύγια
- Το Σ.Δ.Ο.Ε. όφειλε να τηρήσει τη διαδικασία της προηγούμενης ακρόασης, προκειμένου να θεωρηθεί το έγγραφο ως έκθεση ελέγχου
- Η επιχείρηση είχε υπαχθεί στις διατάξεις του ν.3888/2010 για τις χρήσεις μέχρι και το 2009
- Παραβίαση της αρχής δικαιολογημένης εμπιστοσύνης

Η Υπηρεσία μας απέστειλε τη με αριθμό ΔΕΔ ΕΞ2020ΕΜΠ/10-7-2020 επιστολή στην προσφεύγουσα επιχείρηση, με την οποία αιτήθηκε την αιτιολόγηση της διαμόρφωσης του αφορολόγητου αποθεματικού τις χρήσεις 2007 και 2008, καθώς και την αιτιολόγηση της διαφοράς αυτού μεταξύ των χρήσεων αυτών. Η επιχείρηση ανταποκρίθηκε με τη με αριθμό πρωτοκόλλου της Υπηρεσίας μας ΔΕΔ ΕΙ2020ΕΜΠ/ 24-8-2020 ηλεκτρονική επιστολή της, στην οποία ανέφερε:

«Όπως σημειώσαμε και στο αρχικό μας έγγραφο τα "στοιχεία" του ΣΔΟΕ και στα οποία στηρίχθηκε ο έλεγχος της κ. είναι λανθασμένα .

Από τον επίσημα δημοσιευμένο και ελεγμένο από ορκωτό ελεγκτή ισολογισμό χρήσεως 2008 της εταιρείας μας προκύπτει ότι τα αφορολόγητα αποθεματικά της 31/12/08 ήταν 1.120.296,42€ ενώ την 31/12/07 ήταν 713.948,09€.

Κατ αρχήν το βασικό ερώτημα του ελέγχου είναι " ΤΙ ΕΓΙΝΕ ΜΕ ΤΗΝ ΕΠΙΔΟΤΗΣΗ ΤΟΥ Ν. 3299/04" .

Με βάση τα λανθασμένα στοιχεία του ΣΔΟΕ , τα οποία αυτούσια χρησιμοποίησε ο Έλεγχος της Δ.Ο.Υ Κέρκυρας και μας επέβαλε αυτό το δυσβάσταχτο πρόστιμο θεωρεί (ο έλεγχος) ότι ελήφθησαν 2 δόσεις επιχορήγησης το 2006 και το 2008 .

Σας προσκομίζω πρώτον το παράβολο των 5.000,00 € για την υπαγωγή στον αναπτυξιακό 3299/04 με ημερομηνία 07/05/08 και δεύτερον την αίτηση υπαγωγής με ημερομηνία 12/05/08 .

Σας γνωρίζουμε ότι η Εταιρεία μας είχε στο παρελθόν υπαχθεί στις διατάξεις του Ν. 2601 . Και υπάρχουν καταβολές επιδότησης το 2006.

Τα αφορολόγητα αποθεματικά 31/12/07 είναι του Ν. 2601 και διαφόρων διατάξεων σχηματισμού αφορολόγητων αποθεματικών των φορολογικών νόμων 2007 και 2006.

Το αφορολόγητο αποθεματικό 31/12/08 αυξήθηκε κατά την προκαταβολή της επένδυσης που υπήχθη στον 3299/04 .

Ο έλεγχος αναγνωρίζει ότι το αφορολόγητο αποθεματικό της 31/12/08 έπρεπε να είναι τουλάχιστον 1.100.000,00€. Όσα δηλαδή αναφέρει και ο επίσημος ισολογισμός της Εταιρείας .»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9 «Διαδικασία περαίωσης» του ν.3888/2010: «4. *Αν μετά την κατά τα ανωτέρω αποδοχή του Εκκαθαριστικού Σημειώματος περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συμπληρωματικά στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κ.Φ.Ε. και της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκδίδεται βάσει αυτών συμπληρωματικό Εκκαθαριστικό Σημείωμα κατά τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου, συμψηφιζομένου του ποσού που καταβλήθηκε με την αποδοχή του αρχικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για κάθε είδους στοιχεία που υφίστανται ήδη στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. και λοιπές ελεγκτικές αρχές κατά την ημερομηνία που ορίζεται με την υπουργική απόφαση του άρθρου 13 αλλά δεν ήταν διαθέσιμα στη Γ.Γ.Π.Σ. κατά την ίδια ημερομηνία και δεν λήφθηκαν υπόψη κατά την έκδοση των Εκκαθαριστικών Σημειωμάτων, καθώς επίσης και για τα αποτελέσματα της επεξεργασίας και των ελέγχων που αφορούν βιβλία και στοιχεία που είχαν κατασχεθεί ή παραληφθεί, ανάλογα με την περίπτωση, κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία, αλλά δεν είχαν ελεγχθεί.»*

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 5 «Προϋποθέσεις, περιορισμοί και όροι για τη χορήγηση των ενισχύσεων» του ν.3299/2004 (ΦΕΚ Α' 261/ 23-12-2004): «3. *Ίδια συμμετοχή του επενδυτή. ...*

(γ) Η ίδια συμμετοχή του επενδυτή στις επενδύσεις που εντάσσονται στο καθεστώς της ενίσχυσης της επιχορήγησης ή και επιδότησης χρηματοδοτικής μίσθωσης αποτελεί ίδιο κεφάλαιο για τις ατομικές επιχειρήσεις και τις Ιερές Μονές και εταιρικό κεφάλαιο για τις λοιπές. Προκειμένου περί συνεταιρισμών, ως ίδια συμμετοχή νοείται για μεν τους νεοϊδρυόμενους το καταβεβλημένο κεφάλαιο τους, για δε τους υφιστάμενους το ποσό της αύξησης του κεφαλαίου τους ή το αποθεματικό που σχηματίζεται για το σκοπό αυτόν. Για τις λοιπές περιπτώσεις ως ίδια συμμετοχή του επενδυτή νοείται για μεν τις νεοϊδρυόμενες εταιρίες το καταβεβλημένο κεφάλαιο τους, για δε τις υφιστάμενες το ποσό της αύξησης του εταιρικού κεφαλαίου τους που προκύπτει από νέες σε μετρητά εισφορές των εταίρων ή κατά περίπτωση τα φορολογηθέντα αποθεματικά, όπως αυτά προβλέπονται από την κείμενη νομοθεσία, εκτός του τακτικού, χωρίς να απαιτείται αύξηση του μετοχικού ή εταιρικού κεφαλαίου και υπό τον όρο ότι τα αποθεματικά αυτά δεν θα μπορούν να διανεμηθούν πριν την παρέλευση πενταετίας από την ολοκλήρωση και έναρξη παραγωγικής λειτουργίας της επένδυσης. Τα αποθεματικά αυτά εμφανίζονται σε ιδιαίτερο λογαριασμό στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης. Σε περίπτωση διανομής τους πριν την παρέλευση πενταετίας επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 10. Τα φορολογηθέντα (έκτακτα) αποθεματικά επιχείρησης αποτελούν ίδια συμμετοχή στην επένδυση, εφόσον κατά το στάδιο αξιολόγησης της επένδυσης ελέγχεται και διαπιστώνεται η επάρκεια της ρευστότητας της

επιχείρησης μετά την αφαίρεση των ποσών των διαθεσίμων της που πρόκειται να αποτελέσουν την ίδια συμμετοχή.»

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 8 «Καταβολή των ενισχύσεων» του ν.3299/2004 (ΦΕΚ Α' 261/ 23-12-2004):

«6. Λογιστική απεικόνιση των ποσών των ενισχύσεων στα βιβλία της επιχείρησης.

Τα ποσά των επιχορηγήσεων που εισπράττουν οι επιχειρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, εμφανίζονται σε λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού, το οποίο δεν μπορεί να διανεμηθεί πριν την παρέλευση πενταετίας από την ολοκλήρωση και έναρξη παραγωγικής λειτουργίας της επένδυσης. Τα αποθεματικά αυτά εμφανίζονται σε ιδιαίτερο λογαριασμό στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης. Σε περίπτωση διανομής τους πριν την παρέλευση πενταετίας επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 10. Το αποθεματικό αυτό δεν υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος με την προϋπόθεση ότι θα παραμείνει αμετάβλητο και δεν θα διανεμηθεί ή κεφαλαιοποιηθεί πριν περάσουν δέκα χρόνια από το χρόνο του σχηματισμού του. Αν κεφαλαιοποιηθεί ή διανεμηθεί μετά την παρέλευση του ανωτέρω χρονικού διαστήματος, υπόκειται σε φορολογία με συντελεστή ο οποίος αντιστοιχεί στο ένα τρίτο του συντελεστή φορολογίας εισοδήματος που ισχύει, κατά το χρόνο κεφαλαιοποίησης ή διανομής, για τα νομικά πρόσωπα, που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 101 και στην παράγραφο 4 του άρθρου 2 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, ο οποίος κυρώθηκε με τον. 2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α). Ο οφειλόμενος, σύμφωνα με τα πιο πάνω, φόρος εισοδήματος αποδίδεται εφάπαξ με δήλωση η οποία υποβάλλεται μέσα στον επόμενο μήνα εντός του οποίου λήφθηκε η απόφαση για την κεφαλαιοποίηση ή διανομή. Με την καταβολή του φόρου αυτού εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του νομικού προσώπου, καθώς και των μετόχων, εταίρων για το πιο πάνω αποθεματικό. Επί του οφειλόμενου φόρου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 65 έως 72, 74, 75, 79 έως 81, 83 έως 85 και 113 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, του ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α) και του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, που κυρώθηκε με το ν. 2717/ 1999 (ΦΕΚ 97 Α). Αν η κεφαλαιοποίηση ή διανομή γίνει πριν από την παρέλευση των δέκα ετών από το χρόνο σχηματισμού του αποθεματικού, εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 106 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή της επιχείρησης.»

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 10 «Υποχρεώσεις ενισχυόμενων επιχειρήσεων Συνέπειες μη τήρησης - Κυρώσεις» του ν.3299/2004 (ΦΕΚ Α' 261/ 23-12-2004):

«2. Α. Εάν ενισχυθείσα επιχείρηση παραβεί τις υποχρεώσεις υπαγωγής πριν από την ολοκλήρωση και έναρξη της παραγωγικής λειτουργίας:

(α) Ανακαλείται η απόφαση υπαγωγής και επιστρέφεται η ενίσχυση στην περίπτωση δ' της παραγράφου 1Α.

(β) Δύνεται να ανακληθεί η απόφαση υπαγωγής και να επιστραφεί η ενίσχυση ή να παρακρατηθεί ή επιστραφεί μέρος αυτής, στις περιπτώσεις α', γ' της παραγράφου 1Α και α', β' της παραγράφου 1Β.

Β. Εάν ενισχυθείσα επιχείρηση παραβεί τις υποχρεώσεις υπαγωγής, είτε πριν, είτε μετά τη δημοσίευση της απόφασης ολοκλήρωσης και έναρξης της παραγωγικής λειτουργίας της επένδυσης και εντός του οριζόμενου στην παράγραφο 1Α χρονικού περιορισμού, και η παράβαση διαπιστωθεί εντός δεκαετίας από την ημερομηνία δημοσίευσης της περίληψης της απόφασης ολοκλήρωσης και έναρξης παραγωγικής λειτουργίας από όργανα που είναι κατά του νόμο αρμόδια για τον έλεγχο των κατά περίπτωση στοιχείων, επιστρέφεται το σύνολο ή μέρος της ενίσχυσης.

Γ. Εάν ενισχυθείσα επιχείρηση παραβεί τις υποχρεώσεις, που ορίζονται στην περίπτωση 1 Αβ, επιστρέφεται η αναλογούσα στο συγκεκριμένο εξοπλισμό καταβληθείσα ενίσχυση στο σύνολο της. Το ίδιο ισχύει και σε περίπτωση λύσης με οποιονδήποτε τρόπο της σύμβασης και επιστροφής του εξοπλισμού στην εταιρία χρηματοδοτικής μίσθωσης.

...

4. Η επιστροφή των ενισχύσεων που δίδονται με βάση το νόμο αυτόν γίνεται με τη διαδικασία είσπραξης δημοσίων εσόδων, τα δε επιστρεφόμενα ποσά προσαυξάνονται κατά το ποσό των νόμιμων τόκων από την εκάστοτε καταβολή τους. Οι σχετικές αποδείξεις καταβολής των ενισχύσεων από το Δημόσιο αποτελούν τίτλο για τη βεβαίωση του χρέους από την αρμόδια Δ.Ο.Υ..»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013), με τις τροποποιήσεις του άρθρου πρώτου του ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α' 85/ 07-04-2014): «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 το άρθρο 68 «Έκδοση φύλλων ελέγχου» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994), με τις τροποποιήσεις του ν.3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/ 22-12-2006): «2. 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 δημόσιας 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 δημόσιας 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.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 «Παραγραφή» του ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/ 16-09-1994): «1.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. ... 4.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: ... β) Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 68, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.»

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση 172/2018 του Συμβουλίου της Επικρατείας:

«Δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν (πρβλ. ΣΤΕ 3296/2008, ΣΤΕ 2703/1997, ΣΤΕ 2473/1996) είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει την δέουσα επιμέλεια (πρβλ. ΣΤΕ 2426/2002, ΣΤΕ 2700/1965), ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο.

Επειδή, η διάταξη της περιπτ. β της παρ. 4 του άρθρου 84 του ν.2238/1994 (ΚΦΕ), παραπέμποντας στο άρθρο 68 παρ. 2 του ίδιου Κώδικα, προβλέπει δεκαετή προθεσμία παραγραφής, όχι μόνο όταν η φορολογική αρχή διαπιστώνει την ύπαρξη φορολογητέας ύλης από «συμπληρωματικά στοιχεία» που περιήλθαν σε γνώση της μετά την πάροδο της κατ' αρχήν προβλεπόμενης πενταετούς προθεσμίας παραγραφής (περιπτ. α της παραγράφου 2 του άρθρου 68), αλλά και όταν η υποβληθείσα δήλωση φόρου εισοδήματος αποδεικνύεται ανακριβής (περιπτ. β της παραγράφου 2 του άρθρου 68). Οι δύο αυτές περιπτώσεις νομοθετικής παρέκτασης στη δεκαετία του χρόνου παραγραφής είναι εμφανές ότι αλληλοκαλύπτονται, δεδομένου ότι τα στοιχεία που αποδεικνύουν την ύπαρξη μη δηλωθέντος εισοδήματος και περιέρχονται μετά την πενταετία σε γνώση της φορολογικής αρχής τεκμηριώνουν, κατ' αρχήν, και την (αντικειμενική) ανακρίβεια της υποβληθείσας δήλωσης.»

Επειδή ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ στην έδρα της επιχείρησης πραγματοποιήθηκε στις 29-8-2016, σύμφωνα με το με αριθμό/ 29-8-2016 Υπηρεσιακό Σημείωμα Ελέγχου και αφορούσε στα ποσά που έλαβε η επιχείρηση ως επιχορήγηση το 2006 και το 2008. Ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. μετέβη στην έδρα της επιχείρησης πραγματοποιώντας έλεγχο για έτος για το οποίο είχε

ήδη παρέλθει η πενταετία, χωρίς να έχει στη διάθεσή του συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια των προαναφερθεισών διατάξεων.

Επειδή ο έλεγχος του Σ.Δ.Ο.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ αξιοποίησε στοιχεία που υπήρχαν στη διάθεση της φορολογικής διοίκησης, καθώς ο ισολογισμός της επιχείρησης κατατέθηκε μαζί με τη φορολογική δήλωση του οικονομικού έτους 2009 και δημοσιεύθηκε σε ΦΕΚ στις 12-10-2009 (αριθμός φύλλου) και μπορούσε να ελεγχθεί εντός πενταετίας. Η δήλωση της προσφεύγουσας επιχείρησης κατατέθηκε στις 7-5-2009 στη Δ.Ο.Υ. Α΄ ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ με συνημμένα τα απαιτούμενα δικαιολογητικά, όπως αυτά ορίζονται στην ΠΟΛ.1050/ 2-4-2009, στα οποία περιλαμβάνονται του εντύπου Ε3, ο ισολογισμός και η κατάσταση λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης, όπου και αναγράφονται και τα κεφάλαια που έλαβε ως επιδότηση στα πλαίσια του νόμου ν.3299/2004 αλλά και σωρευτικά το ποσό που έχει λάβει ως επιδότηση από τον συγκεκριμένο νόμο και η αξία στην οποία έχουν ανέλθει τα πάγια της τρέχουσας και της προηγούμενης χρήσης, καθώς επίσης και η με αριθμό/30-9-2009 Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών για υπαγωγή της επιχείρησης στις διατάξεις του ν.3299/2004, η οποία κατατέθηκε στις 15-10-2009 στη Δ.Ο.Υ.. Προκύπτει από τα παραπάνω ότι το ποσό των 550.000€ φορολογήθηκε το 2008 με μεταφορά στα αποτελέσματα (μείωση ζημιάς).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, δεν προκύπτουν στοιχεία που να αναβιώνουν ή παρατείνουν το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρων για τη χρήση 2008. Από τον έλεγχο του Σ.Δ.Ο.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ δεν προκύπτει καν σε ποια περίπτωση του άρθρου 10 παρ.5 του ν.3299/2004 θεωρεί ο έλεγχος ότι υπάγεται η προσφεύγουσα επιχείρηση και κατ' επέκταση πρέπει να της επιβληθούν οι κυρώσεις που προβλέπονται στην ίδια παράγραφο.

Επειδή τυχόν συνδρομή των προϋποθέσεων άλλων διατάξεων άλλης νομοθεσίας, όπως π.χ. Υπουργείου Ανάπτυξης άρθρο 8 παρ. 6 ν.3299/2004 – επιστροφή ενισχύσεων, δεν αποτελούν αντικείμενο εξέτασης του παρόντος ελέγχου και δεν δύνανται να εξεταστούν από την Υπηρεσία μας.

Κατόπιν των ανωτέρω, η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί για λόγους παραγραφής.

Επισημαίνεται ότι απεστάλη από την Υπηρεσία μας η με αριθμό ΔΕΔ ΕΞ2020ΕΜΠ/ 10-7-2020 επιστολή στη Γενική Γραμματεία Στρατηγικών και Ιδιωτικών Επενδύσεων – Γενική Διεύθυνση Ιδιωτικών Επενδύσεων – Διεύθυνση Έγκρισης & Παρακολούθησης Επενδύσεων, με την οποία αιτήθηκε να ενημερωθεί εάν υπήρξαν στοιχεία που να επηρέασαν τις καταβολές της επιχορήγησης που έλαβε η προσφεύγουσα επιχείρηση, δυνάμει της απόφασης/28-12-2005 του Υπουργού & Υφυπουργού Οικονομίας & Οικονομικών και της/9-5-2008 απόφασης ολοκλήρωσης του Υπουργού & Υφυπουργού Οικονομίας & Οικονομικών και την/ 30-9-2009 Απόφαση της Γενικής Διεύθυνσης Ιδιωτικών Επενδύσεων - Δ/νση Έγκρισης & ελέγχου ιδιωτικών επενδύσεων – Τμήμα αξιολόγησης και έγκρισης επενδυτικών σχεδίων. Ουδεμία απάντηση υπήρξε επί αυτού του εγγράφου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμό/ 21-1-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με ΑΦΜ και την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, λόγω παραγραφής.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στην υπόχρεη επιχείρηση.

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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.