



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

Καλλιθέα 16/01/2014

Αριθμός απόφασης:81

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

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. 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. 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.

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 07/10/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου 34122 ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης (κοινωνίας), εδρεύουσας στην οδό κατά της υπ'αριθ. 36/06.09.2013 πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. οικονομικού έτους 1996 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ'αριθ. 36/06.09.2013 πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. οικονομικού έτους 1996 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 05.09.2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 16.01.2014 εισήγηση των υπαλλήλων

Επί της από 07.10.2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου 34122 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης (κοινωνίας) 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:

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ'αριθ. 36/06.09.2013 πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α. οικονομικού έτους 1996 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος της φόρος προστιθέμενης αξίας συνολικού ποσού 5.716,80 €, πλέον 6.860,17 € προσαύξηση λόγω ανακρίβειας.

Η διαφορά φόρου προέκυψε αφού διενεργήθηκε επανάληψη διαδικασίας, ύστερα από την απόφαση/2012 του Διοικητικού Πρωτοδικείου και την αριθ.99/2/1205/20-08-2013 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 του Ν.2859/00. Στη συνέχεια συντάχθηκε η από 05.09.2013 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ και εκδόθηκε η αριθ.36/06.09.2013 πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01.01 - 31.12.1995.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 35 του Ν.2648/1998, αντικαταστάθηκε το τελευταίο εδάφιο της παρ. 5 του άρθρου 13 του Ν.2065/1992 και με τη νέα διάταξη, η ισχύς των διατάξεων των παρ.2,3 και 4 του άρθρου 13 του Ν.2065/1992, που αναφέρονται στο χρόνο παραγραφής των δικαιωμάτων του Δημοσίου, έχει εφαρμογή σε υποθέσεις των οικονομικών ετών 1996 και μετά, για τις οποίες η προθεσμία υποβολής δηλώσεων αρχίζει από την 1 Ιανουαρίου 1996 και μετά.

Μέχρι την έναρξη ισχύος της νέας διάταξης, ο χρόνος παραγραφής καθορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 του Ν.Δ.3323/1955 και όπως αυτό ίσχυσε μετά από τις τροποποιήσεις που υπέστη με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 17 του Ν.1828/1989 και της παρ. 4 του άρθρου 1 του Ν.2120/1993.

Στη συνέχεια ορίστηκαν τα παρακάτω :

α. Με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ.1 του Ν.2892/2001 οι προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31.12.2001 παρατείνονται για ένα (1) έτος.

β. Με τις διατάξεις των παραγράφων 18,19 και 20 του Ν.3091/2001 ορίζονται τα εξής :

«18. Για υποθέσεις φόρου εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας και λοιπών παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών και εισφορών των προσώπων του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84/Α'), σε βάρος των οποίων έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., για έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή λήψη εικονικών ή νόθευση φορολογικών στοιχείων, μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται για τις διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με τα εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία και ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2002 και μετά.

19.Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, οι οποίες λήγουν την 31η Δεκεμβρίου των ετών 2002, 2004 και 2005, λήγουν, αντί των ημερομηνιών αυτών, την 31η Δεκεμβρίου 2003.

20. Οι διατάξεις των παραγράφων 18 και 19 του παρόντος έχουν ανάλογη εφαρμογή και σε ό,τι αφορά στο χρόνο διαφύλαξης των βιβλίων, των στοιχείων του Π.Δ. 186/1992, όπως ισχύει, και των παραστατικών των εγγραφών».

γ. Με τις διατάξεις του άρθρου 22 Ν.3212/2003, ορίζονται τα εξής:

«1. Οι προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31.12.2003, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων, παρατείνονται μέχρι 27.2.2004. Ειδικά για τις υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., για το φορολογικό έλεγχο των οποίων εφαρμόζεται η ελεγκτική διαδικασία που προβλέπεται από την απόφαση 1084903/1635/ΠΟΛ.1107/25.9.2003 (ΦΕΚ 1377 Β'), ισχύει η παράταση που ορίζεται στο προηγούμενο εδάφιο, εφόσον μέχρι 31.12.2003 έχουν επιδοθεί στους υπόχρεους τα προβλεπόμενα από την ανωτέρω απόφαση ειδικά σημειώματα υπολογισμού των διαφορών φόρων.

Οι διατάξεις των προηγούμενων εδαφίων δεν ισχύουν για τις υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών και μεταβίβασης ακινήτων, καθώς και για τις υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α., για το φορολογικό έλεγχο των οποίων εφαρμόζεται η ελεγκτική διαδικασία που προβλέπεται από την απόφαση 1065798/1480/15.7.2003 (ΦΕΚ 998 Β').

2. Στο τέλος της παραγράφου 18 του άρθρου 19 του Ν. 3091/2002 (ΦΕΚ 330 Α') προστίθεται νέο εδάφιο που έχει ως εξής: «Για τις υποθέσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους, οι οποίες έπονται των διαχειριστικών περιόδων για τις οποίες έχουν εκδοθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου για εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου μετατίθεται μέχρι τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής που ορίζεται στα προηγούμενα εδάφια».

3. Οι διατάξεις της παραγράφου 18 του άρθρου 19 του Ν. 3091/2002 εφαρμόζονται ανάλογα και στις περιπτώσεις που μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου έχουν επιδοθεί εκθέσεις κατάσχεσης ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων κατά τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Στις περιπτώσεις αυτές ο νέος χρόνος παραγραφής καταλαμβάνει και τις προηγούμενες της κατάσχεσης ανέλεγκτες διαχειριστικές περιόδους.

4. Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου φόρου υπεραξίας από την αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων με βάση το Ν. 2065/1992 (ΦΕΚ 113Α'), καθώς και του Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας, παρατείνονται, για όσες υποθέσεις αφορούν ακίνητα για τα οποία εκκρεμεί η έκδοση αμετάκλητης απόφασης δικαστηρίου σε δίκη μεταξύ του φορολογούμενου, νομικού ή φυσικού προσώπου και του Ελληνικού Δημοσίου σχετικά με το ιδιοκτησιακό καθεστώς των ακινήτων αυτών μέχρι και έξι (6) μήνες μετά τη δημοσίευση της πιο πάνω απόφασης.»

δ. Με τις διατάξεις της παρ.10 άρθρ.5 Ν.3296/2004, ορίζεται ότι:

«10. Η προθεσμία παραγραφής των υποθέσεων του οικονομικού έτους 1999 (χρήση 1998), καθώς και των υποθέσεων προηγούμενων ετών για τις οποίες έχει παραταθεί ο χρόνος παραγραφής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν. 3091/2002 και του άρθρου 22 του Ν. 3212/2003, η οποία λήγει στις 31.12.2004, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρου, τελών και εισφορών, παρατείνεται για ένα (1) έτος από τη λήξη της. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών, μεταβιβάσεων ακινήτων, φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) και φόρου ακίνητης περιουσίας.»

Επειδή στο αρχείο της Δ.Ο.Υ. υφίσταται η αριθ.266/2003 παράβαση των διατάξεων του ΚΒΣ που αφορά τη χρήση 1995, για έκδοση εκ μέρους της προσφεύγουσας εννέα (9) εικονικών φορτωτικών διακίνησης καυσίμων προς την επιχείρηση Πρόεδρος ΔΣ και Δ/νων σύμβουλος της οποίας είναι ο κος, όπως διαπιστώθηκε ύστερα από έλεγχο που διενεργήθηκε από το 19ο ΤΕΚ Ν.ΑΤΤΙΚΗΣ στην εν λόγω επιχείρηση και τη σύνταξη της από 04.09.2003 έκθεσης ελέγχου διατάξεων ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ., διαπίστωση που ανάγεται σε χρονικό διάστημα πριν το χρόνο παραγραφής της χρήσης 1995.

Επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι έχει επέλθει παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση της αρχικής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ με αριθ.59/05 για τη χρήση 01.01.1995 - 31.12.1995 που έγινε στις 29 και 30 Δεκεμβρίου 2005 πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή η κοινοποίηση της αρχικής πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ με αριθ.59/05 προς στα δύο (2) μέλη της Κοινωνίας, ήτοι τον Κο έγινε στον Κο που ενεργούσε βάσει πληρεξουσίου για λογαριασμό αυτού στις 29.12.2005 στο κατάστημα της Δ.Ο.Υ και στον Κο δια θυροκόλλησης στην οικία του την 30.12.2005, από τον ίδιο τον ελεγκτή Κο στη πρώτη περίπτωση και παρουσία μάρτυρα στη δεύτερη σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΔΔ.

Επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί ακυρότητας της επίδοσης των αρχικών φύλλων έλεγχου στις 29 και 30.12.2005 εκ μέρους της Δ.Ο.Υ, επειδή δήθεν δεν προκύπτει ξεκάθαρα ο τόπος και ο χρόνος επίδοσης, δεν ευσταθεί καθόσον λόγω του αντικειμένου εργασιών της επιχείρησης (βυτιοφόρο αυτοκίνητο), η επίδοση των φύλλων έλεγχου στην έδρα της επιχείρησης ήταν εξαιρετικά δυσχερής.

Επειδή η προσβαλλόμενη πράξη με αριθ.36/06.09.2013 κοινοποιήθηκε νόμιμα.

Επειδή η παράβαση της έκδοσης Εικονικών φορτωτικών διαπιστώθηκε ύστερα από τακτικό έλεγχο που διενεργήθηκε από το 19ο ΤΕΚ Ν.ΑΤΤΙΚΗΣ στην επιχείρηση και στη συνέχεια συντάχθηκε η από 04.09.2003 έκθεση ελέγχου διατάξεων ΚΒΣ από τη Δ.Ο.Υ.και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί αοριστίας των εκθέσεων ελέγχου δεν ευσταθεί.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38, παρ.3 του Ν.1642/1986 περί ΦΠΑ (και βάσει του άρθρου 48, παρ.3 του Ν.2859/2000) ορίζεται ότι: *«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 της Δ.Ο.Υ. 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 περιέρχονται σε αυτόν. Η ανεπάρκεια και η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.»*

Επειδή σύμφωνα με την υπ'αριθ. 79/16.01.2014 απόφαση της υπηρεσίας μας, τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας προσδιορίστηκαν σε δρχ. 5.170.616 (€15.174) για τη χρήση 1/1 – 31/12/1995.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

- Γίνεται μερικώς δεκτή η ενδικοφανής προσφυγή μόνο ως προς τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών σύμφωνα με τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίστηκαν στη φορολογία εισοδήματος με την υπ' αριθ. 79/16.01.2014 απόφαση της υπηρεσίας μας και να τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ με αριθ.36/06.09.2013 για τη διαχειριστική περίοδο 01.01 - 31.12.1995.
- Να απορριφθούν οι υπόλοιπες προβαλλόμενες αιτιάσεις της ενδικοφανούς προσφυγής.

Φορολογητέες Εκροές και Εισροές, Φόρος Εκροών και Εισροών, Χρεωστικό ή Πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ με βάση την παρούσα απόφαση:

Συντ/της Φ.Π.Α	ΑΞΙΑ φορ/τέων εκροών	Φόρος εκροών	ΑΞΙΑ φορ/τέων εισροών	Φόρος εισροών (ΔΡΧ)
18	5.170.616	930.711	0	0
Δαπάνες φορολογητέες			1.890.676	340.322
Σύνολα	5.170.616	930.711		
<u>Προστιθέμενα ποσά στο φόρο εισροών</u>				
Φ.Π.Α που καταβλήθηκε με προσωρινές δηλώσεις				403.639
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ				743.961
<u>Αφ/να ποσά από το σύνολο του φόρου εισροών</u>				
ΘΕΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ				743.961
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΚΡΟΩΝ				930.711
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				186.750
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ λόγω ανακρίβειας 120%				224.100
ΣΥΝΟΛΟ				410.850
				ΕΥΡΩ
				548
				658
				1.206

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

Διαφορά φόρου	548 €
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ 120%	658 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.206 €

Το ποσό της παρούσας απόφασης είναι καταβλητέο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 53 & 54 Ν.2859/2000, στην αρμόδια φορολογική αρχή. Το ποσό που έχει ήδη βεβαιωθεί με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής συμψηφίζεται.

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).