



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Καλλιθέα:11-6-2014

Αριθμός απόφασης:1619

Ταχ. Δ/νση : 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. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. Του άρθρου 66 § 10 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

δ. 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».

ε. 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».

στ. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

ζ. 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. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Των από 30-12-2005 και με αριθμό πρωτοκόλλου καιυποβληθέντων προσφυγών και αιτημάτων συμβιβασμού της , ΑΦΜ , διεύθυνση δραστηριότητας:Ν. ΦΑΛΗΡΟ.

5. Τις υπ' αριθμ. /2013 και /2013 αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά – Τμήμα 14^ο Τριμελές.

6. Το με υπ' αριθ. /26-10-2005 οριστικό φύλλου ελέγχου εισοδήματος για την διαχειριστική περίοδο 01/01/1998 – 31/12/1998 του Προϊσταμένου του ΠΕΚ ΠΕΙΡΑΙΑ.

7. Το με υπ' αριθ. /26-10-2005 οριστικό φύλλου ελέγχου εισοδήματος για την διαχειριστική περίοδο 01/01/1999 – 31/12/1999 του Προϊσταμένου του ΠΕΚ ΠΕΙΡΑΙΑ.

8. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

9. Την από 10-06-2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί των από 30-12-2005 και με αριθμό πρωτοκόλλουκαιυποβληθέντων προσφυγών και αιτημάτων συμβιβασμού της, η οποίες κατατέθηκαν εμπρόθεσμα και την μελέτη των επικαλούμενων λόγων του αιτήματος, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύντομο ιστορικό –ισχύον νομοθετικό πλαίσιο –σχετικές θέσεις της διοίκησης

Στην προσφεύγουσα εταιρεία «.....» με αντικείμενο εισαγωγική εμπορική επιχείρηση και με Α.Φ.Μ.διενεργήθηκε έλεγχος από το ΠΕΚ Πειραιά σύμφωνα με την Α.Υ.Ο. 1021681/1120 και την ΠΟΛ 1037/2005 για τις διαχειριστικές χρήσεις 1/1/1998 – 31/12/1998 και 1/1/1999 – 31/12/1999.

Με βάση την από 30/3/2004 έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος εκδόθηκαν τα υπ' αριθ./26/10/2005 οριστικό φύλλου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/1998-31/12/1998 με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος 54.072,34, πλέον προσαυξήσεων λόγω υποβολής ανακριβούς φορολογικής δήλωσης.

Και το υπ' αριθ./26/10/2005 οριστικό φύλλου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος για τη διαχειριστική περίοδο 1/1/1999-31/12/1999 με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος 64.676,09, πλέον προσαυξήσεων λόγω υποβολής ανακριβούς φορολογικής δήλωσης.

Η κοινοποίηση των ανωτέρω αποφάσεων επιβολής προστίμου, οριστικών φύλλων ελέγχου προσδιορισμού εισοδήματος και οριστικής πράξης προσδιορισμού φπα έγινε την 04/11/2005.

Ο προσφεύγων κατέθεσε εμπρόθεσμα μέσω του ΠΕΚ Πειραιά τις με αριθ./30-12-2005 και με αριθ./30-12-2005 προσφυγές και αίτηση συμβιβασμού ενώπιον του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά.

Το Διοικητικό Πρωτοδικείο Πειραιά – Τμήμα 2^ο Τριμελές εξέδωσε, με τις αριθ./2013, και/2013, «αναπέμπει την υπόθεση στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά προκειμένου να τηρηθεί η νόμιμη επί του αιτήματος της προσφεύγουσας για διοικητική επίλυση της διαφοράς».

Στο άρθρο 66 § 10 του Ν 4174/2013, (ΦΕΚ (Α' 170) ορίζεται ότι « σε περίπτωση έκδοσης απόφασης διοικητικού δικαστηρίου με την οποία κηρύσσεται απαράδεκτη η συζήτηση ενδίκου βοηθήματος ή μέσου και αναπέμπεται η υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση για να τηρηθεί η διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, το αίτημα για διοικητική επίλυση εξετάζεται από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδεχθεί την προσβαλλόμενη πράξη εντός αποκλειστικής προθεσμίας πέντε ημερών από την κοινοποίηση σε αυτόν της δικαστικής απόφασης ή σχετικής πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης».

Η Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, στις 24/3/2014, κοινοποίησε στην προσφεύγουσα την με αριθμ. πρωτ./10-3-2014 ΠΡΟΣΚΛΗΣΗ, προκειμένου στις 26-3-2014 και ώρα 10:00 π.μ. να προσέλθει στα γραφεία της Υπηρεσίας για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς επί των διοικητικών πράξεων που εκδόθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας και για την οποία εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ./2013, και/2013 Αποφάσεις από το Διοικητικό Πρωτοδικείο Πειραιά – 2^ο Τριμελές.

Η προσφεύγων δεν προσήλθε στην ορισθείσα ημερομηνία και δεν επιτεύχθηκε Διοικητική επίλυση της διαφοράς.

Η Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά με το αριθμ. πρωτ./01-4-2014 (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ 2014/15-5-2014) διαβιβαστικό έγγραφο, διαβίβασε στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών το σχετικό φάκελο, ώστε η Υπηρεσία μας να προβεί στις απαραίτητες ενέργειες για διοικητική επίλυση της διαφοράς, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 66 § 10 του ν. 4174/2013.

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι προσκομίσθηκαν τα νομότυπα παραστατικά των δαπανών που πραγματοποιήσε, για έξοδα ταξιδιών εσωτερικού, για έξοδα ταξιδιών εξωτερικού, για διαφημίσεις από τον τύπο, για έξοδα υποδοχής και φιλοξενίας, για συνδρομές σε επαγγελματικές οργανώσεις και λοιπά έξοδα χωρίς ΦΠΑ και συνεπώς κακώς η φορολογούσα αρχή δεν τις αναγνώρισε τις δαπάνες αυτές ο ισχυρισμός αυτός είναι αβάσιμος δεδομένου ότι και μετά το πέρας του ελέγχου της δόθηκε η δυνατότητα με την κλήση σε ακρόαση να προσκομίσει τα σχετικά παραστατικά προκειμένου να ληφθούν υπόψη από τον έλεγχο και δεν τα προσκόμισε ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι προσκομίσθηκαν τα παραστατικά είναι απορριπτέος.

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι δεν αναγνωρίσθηκαν για έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα οι αποσβέσεις που πραγματοποίησε από το λογαριασμό <<Ασώματες Ακίνητοποιήσεις>> ισχυριζόμενη ότι τα παραστατικά που καταχωρήθηκαν στο λογαριασμό αυτό είναι νόμιμα και όχι εικονικά όπως τα έκρινε ο έλεγχος. Τα καταχωρηθέντα τιμολόγια στο λογαριασμό <<Ασώματες Ακίνητοποιήσεις>> κρίθηκαν εικονικά στο σύνολο τους ως προς την συναλλαγή σύμφωνα με της διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 19 του ν.2523/97 .Κατά συνέπεια σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν.2238/94 για να εκπεσθεί από τα ακαθάριστα έσοδα η δαπάνη θα πρέπει να είναι παραγωγική και πραγματική. Επίσης με την απόφαση του ΣτΕ 1823/1994 κρίθηκε ότι η φορολογική αρχή μπορεί να αρνηθεί την έκπτωση δαπανών εφόσον οι δαπάνες αυτές είναι εικονικές και όχι πραγματικές . Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι είναι πραγματικές οι δαπάνες που έχουν καταχωρηθεί στο λογαριασμό <<Ασώματες Ακίνητοποιήσεις>> είναι απορριπτέος.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 του Ν. 2238/1994 ορίζεται κατά τη βασική αρχή της πενταετούς προθεσμίας για κοινοποίηση των φύλλων ελέγχου από το τέλος του έτους υποβολής της δήλωσης ότι «το χρονικό διάστημα κατά το οποίο μπορεί να κοινοποιηθεί φύλλο ελέγχου σύμφωνα με το άρθρο 69 αυτού του κώδικα είναι 5 έτη από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλλει φόρο, δηλαδή να διενεργήσει έλεγχο και να κοινοποιήσει φύλλο ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης». Η ανωτέρω όμως διάταξη συμπληρώνεται από τις ειδικότερες ισχύουσες διατάξεις που παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρου. Η υπό κρίση περίπτωση αφορά στη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2002 (οικονομικό έτος 2003), για το οποίο σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις ο χρόνος παραγραφής θα συμπληρωνόταν στις 31/12/2008. Η προθεσμία όμως για τη χρήση αυτή παρατάθηκε αρχικά με τη διάταξη του άρθ. 11 του Ν. 3513/2006 κατά την οποία ορίστηκε ότι οι προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31/12/2006 και 31/12/2007 ημερομηνίες μετά τις οποίες παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνονται μέχρι 31/12/2008, ενώ στη συνέχεια με τη διάταξη του άρθ. 29 του Ν. 3697/2008 κατά την οποία ορίστηκε ότι οι προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31/12/2008 ημερομηνίες μετά τις οποίες παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνονται μέχρι 31/12/2009. Περαιτέρω με το άρθ. 10 του Ν. 3790/2009 ορίστηκε ότι οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, που λήγουν στις 31/12/2009 παρατείνονται μέχρι 30/6/2010. Η ανωτέρω παράταση καταλαμβάνει κάθε είδους προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31/12/2009, είτε πρόκειται για κανονικές προθεσμίες παραγραφής που λήγουν την προαναφερόμενη ημερομηνία (π.χ. χρήση 2003) είτε πρόκειται για προθεσμίες οι οποίες βάσει υφισταμένων διατάξεων έχουν ήδη παραταθεί ή είναι μεγαλύτερες των κανονικών και η κατά παράταση ή η μεγαλύτερη προθεσμία λήγει την ίδια ως άνω ημερομηνία. Στη συνέχεια και με το άρθ. 82 του Ν. 3842/2010 ορίστηκε ότι «με τις παραπάνω διατάξεις προβλέπεται ότι η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30/6/2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρου τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31/12/2010». Στη συνέχεια και με την παρ. 7 του άρθ. 12 του ν. 3888/2010 ορίστηκε ότι η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31/12/2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρου τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31/12/2011.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 18 του Ν. 4002/2011 η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31-12-2011 ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31-12-2012.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του Ν. 4098/2012 η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, που λήγει στις 31-12-2012 παρατείνεται μέχρι 31-12-2013.

Σχετικές με το παραπάνω θέμα και οι ΠΟΛ 1088/26-5-2008 και 1114/8-9-2009 καθώς και η με αριθμό 217/2003 γνωμοδότηση του Β' τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους.

Προκύπτει λοιπόν αβίαστα από τις παραπάνω διαδοχικά εφαρμοστέες διατάξεις το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου έως το τέλος του έτους 2013, όπως εν προκειμένω έγινε και κοινοποιήθηκε οι προσβαλλόμενες με την ενδικοφανή προσφυγή πράξη στις 04/11/2005 και ως εκ τούτου η ένσταση παραγραφής είναι νόμιμη αβάσιμη.

Επειδή, σύμφωνα με τις με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παρ. 4 του άρθρου 3 του Ν. 2343/1995, όπως συμπληρώθηκε με την παρ.10 του άρθρου 20 του Ν.2753/1999, τα Ελεγκτικά Κέντρα (ΕΘ.Ε.Κ. Π.Ε.Κ. Τ.Ε.Κ.) καθίστανται αρμόδια για την έκδοση των φύλλων ελέγχου, των πράξεων προσδιορισμού του φόρου και των λοιπών καταλογιστικών πράξεων, που αφορούν τις υποθέσεις των προηγούμενων παραγράφων, καθώς και για την περαιτέρω διαδικασία επίλυσης των σχετικών φορολογικών διαφορών και βεβαίωσης των καταλογιζομένων διαφορών φόρων πρόσθετων φόρων, προσαυξήσεων, τελών, εισφορών και προστίμων, με τη σύνταξη και αποστολή στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. των οικείων χρηματικών καταλόγων κατά τις ισχύουσες διατάξεις. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας για αναρμοδιότητα του ΠΕΚ Πειραιά στην έκδοση φύλλων ελέγχου εισοδήματος είναι **αβάσιμος και απορριπτός.**

Επειδή, Ένα νομοθετικό μέτρο προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας μόνο αν δεν είναι πρόσφορο για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που επιδιώκει ο νόμος, είτε υπερακοντίζει, προφανώς, το σκοπό αυτό (ΣτΕ 3177/2008, η οποία παραπέμπει στις ΣτΕ 3882/2007, 1006/2002) και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθές εν σχέσει με τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος " Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου" και " συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους" ενώ με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 25 του Συντάγματος ορίζεται ότι: " Το Κράτος δικαιούται να αξιώνει από όλους τους πολίτες την εκπλήρωση του χρέους της κοινωνικής και εθνικής αλληλεγγύης."

Σε αντίθεση με τα ανωτέρω, η υπεξαίρεση και ιδιοποίηση εσόδων του Δημοσίου εξαιτίας της διάπραξης φοροδιαφυγής, σαφέστατα "δεν συμβάλλει στη συμμετοχή – συνεισφορά – χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη" αλλά αντίθετα "προσβάλλει τα δικαιώματα των άλλων και παραβιάζει τα χρηστά ήθη" (παρ. 1 άρθρου 5 του Συντάγματος).

Συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι με την επιβολή των φόρων και των προσαυξήσεων αντιστρατεύονται δε ευθέως και την αρχή της αναλογικότητας που απορρέει από το Σύνταγμα και το Ευρωπαϊκό Κοινωνικό Δίκαιο είναι **αβάσιμος και απορριπτός.**

Επειδή, τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 66 § 10 του Ν. 4174/2013, καθώς και από τις αριθ./2013 και/2013 αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά – Τμήμα 2^ο Τριμελές, η προσφεύγουσα δεν προσήλθε στην ορισθείσα ημερομηνία και δεν επιτεύχθηκε Διοικητική επίλυση της διαφοράς.

Επειδή, δεν υφίστανται λόγοι ουσίας που να καθιστούν τις ανωτέρω πράξεις της φορολογικής αρχής άκυρες.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 26/10/2005 ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ του ΠΕΚ Πειραιά, επί της οποίων εδράζονται οι

προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, το υπό κρίση αίτημα συμβιβασμού πρέπει να απορριφθεί στο σύνολό του.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη των με αριθμό πρωτοκόλλου/30-12-2005 και/30-12-2005 υποβληθέντων αιτημάτων διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, και την αναπομπή της υπόθεσης για συζήτηση ενώπιον του Διοικητικό Πρωτοδικείο Πειραιά – Τμήμα 2^ο Τριμελές, σύμφωνα με τις αριθμ./2013 και/2013 αποφάσεις του.

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

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ