



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604526
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

14-09-2015

Αριθμός απόφασης:

3717

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
- β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του , ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007, και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2007, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από εισήγηση του τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθ. προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικονομικού έτους 2008 επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία, της οποίας Διευθύνων Σύμβουλος και Πρόεδρος είναι ο προσφεύγων, φόρος εισοδήματος ποσού 236.113,97 €, πλέον 283.336,76 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε μετά από μερικό επιτόπιο έλεγχο που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2238/2004 & του Ν. 2859/2000, συνεπεία του υπ' αριθμ. πρωτ. (αριθμ. πρωτ. Δ.Ο.Υ.) εγγράφου της με συνημμένη την από πληροφοριακή έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ.

Ο προσφεύγων, με την ιδιότητα του Δ/ντος Συμβούλου της εταιρείας, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση της παραπάνω Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Η αιτιολογία μιας ατομικής διοικητικής πράξης συνίσταται αφενός στην έκθεση των ρυθμιζόντων την έκδοσή της κανόνων δικαίου και της ερμηνείας αυτών, και αφετέρου στη συνδρομή των πραγματικών ή νομικών καταστάσεων καθώς και των κριτηρίων επί τη βάση των οποίων η Διοίκηση κατέληξε στην κρίση και απόφασή της. Στην προκειμένη περίπτωση η προσβαλλόμενη απόφαση προβαίνει στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των εισοδημάτων της χρήσης 2007, κρίνοντας τα βιβλία της εταιρείας ως ανακριθή, στηρίζοντας την αιτιολογία της σε αόριστα δεδομένα μη επαρκή να προσδώσουν το χαρακτήρα της επαρκούς και αιτιολογημένης διοικητικής πράξης.
2. Η Υπηρεσία προέβη στην κοινοποίηση όλων των εγγράφων με τα οποία εκλήθη να καταθέσω εξηγήσεις στο χωριό Πλην όμως ουδέποτε έλαβα γνώση των ανωτέρω προσκλήσεων παρά μόνο και όταν μου κοινοποιήθηκε η προσβαλλόμενη πράξη, και αυτό διότι τον τελευταίο καιρό διαβίω μόνιμα στο εξωτερικό (.....), γεγονός το οποίο γνώριζε η Φορολογική Διοίκηση λόγω συνταξιοδότησης μου από την ως άνω χώρα και αναγραφής των εισοδημάτων μου στην οικεία δήλωση του εντύπου Ε1.
3. Η προσβαλλόμενη πράξη μου επεδόθη με την ιδιότητα του Προέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου της ανωνύμου εταιρείας Πλην όμως η εν λόγω εταιρεία έχει ήδη λυθεί και τεθεί σε εκκαθάριση, οι δε ορισθέντες εκκαθαριστές ουδέποτε προέβησαν εν τοις πράγμασι σε διαχειριστικές ενέργειες της εκκαθάρισης, καθ'ότι παραιτήθηκαν. Ειρήσθω εν παρόδω, για το επίδικο χρονικό διάστημα που αφορά η προσβαλλόμενη πράξη, δεν είχα ουδεμία σχέση με την εταιρεία, ούτε βέβαια ασκούσα τις δέουσες ενέργειες διαχείρισης και εκπροσώπησης αυτής, καθ'ότι ανέλαβα καθήκοντα Προέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου με την από απόφαση της Έκτακτης Γενικής Συνέλευσης των Μετόχων, νομίμως δημοσιευμένη στο υπ'αρ. ΦΕΚ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3888/20010 (ΦΕΚ Α' 175/30-09-2010):

Α) άρθρο 1 "Με τις διατάξεις του Κεφαλαίου Α' του νόμου αυτού καθορίζεται προαιρετικός ειδικός τρόπος επίλυσης των φορολογικών διαφορών που προκύπτουν από τις εκκρεμείς φορολογικές υποθέσεις, με σκοπό την κατάργησή τους".

Β) άρθρο 9 § 3. Ο επιτηδευματίας που επιθυμεί να ρυθμιστούν οι ανέλεγκτες υποθέσεις του σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου, **υποχρεούται να καταβάλλει** το είκοσι τοις εκατό (20%) του ποσού της συνολικής οφειλής που αναγράφεται στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα, Η καταβολή από τον επιτηδευματία του αναφερόμενου στο προηγούμενο εδάφιο ποσού **συνεπάγεται την ανεπιφύλακτη και αμετάκλητη αποδοχή του περιεχομένου του Εκκαθαριστικού Σημειώματος**, καθώς και των όρων και των προϋποθέσεων που ορίζονται με τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου για την περαίωση των ανέλεγκτων υποθέσεων, η οποία και επέρχεται με την εξόφληση της συνολικής οφειλής που αναγράφεται στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα...''

Γ) άρθρο 13 "Διαδικασία θεβαίωσης οφειλών και τρόπος καταβολής τους". Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται: α)..... β) Το περιεχόμενο, ο χρόνος, ο τρόπος και η διαδικασία έκδοσης Εκκαθαριστικού ή Συμπληρωματικού Εκκαθαριστικού Σημειώματος των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 9, καθώς και οι συνέπειες και οι διαδικασίες που ακολουθούνται σε περίπτωση μη αποδοχής του από τον επιτηδευματία γ).....στ) Οι συνέπειες της εκπρόθεσμης καταβολής μιας ή περισσότερων δόσεων για την περαίωση των υποθέσεων του παρόντος Κεφαλαίου.

Επειδή, η σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1066/04-04-2011 **Εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου στ' του άρθρου 13 του ν.3888/2010**. 1. Σε ανέλεγκτες κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 του άρθρου 2 του ν.3888/2010 υποθέσεις για τις οποίες το Εκκαθαριστικό Σημείωμα της παραγράφου 1 του άρθρου 9 έχει γίνει αποδεκτό σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του ίδιου άρθρου και δεν έχει επέλθει περαίωση λόγω μη εξόφλησης της συνολικής οφειλής που αναγράφεται στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα, η μη καταβολή τουλάχιστον δύο ληξιπρόθεσμων δόσεων των οικείων ποσών φόρων που προκύπτουν από το Εκκαθαριστικό Σημείωμα, έχει ως αποτέλεσμα οι υποθέσεις αυτές να είναι ελεγκτές και το συνολικό ποσό φόρων κατά οικονομικό έτος και φορολογικό αντικείμενο που προκύπτει από το Εκκαθαριστικό Σημείωμα συμψηφίζεται με το αντίστοιχο συνολικό ποσό φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων που θα προκύψει από τον τακτικό (οριστικό) φορολογικό έλεγχο που θα διενεργηθεί.

2. Για τους επιτηδευματίες της παραγράφου 6 του άρθρου 12 του ν.3888/2010 δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου αυτής εφόσον δεν έχουν καταβληθεί δύο ληξιπρόθεσμες δόσεις. Τα ποσά που ήδη έχουν θεβαιωθεί συμψηφίζονται με τα ποσά που προκύπτουν από τον φορολογικό έλεγχο.

Επειδή, η ως άνω εταιρεία '.....' παρόλο ότι απεδέχθη την το υπ' αριθμ. εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης ν. 3888/2010, για το οικ. έτος 2008, εντούτοις δεν επήλθε περαίωση **λόγω μη εξόφλησης της συνολικής οφειλής** που αναγράφηκε στο εκκαθαριστικό σημείωμα και η χρήση καθίσταται ελεγκτέα βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων. Ορθώς λοιπόν η αρμόδια Δ.Ο.Υ. υπήγαγε την εταιρεία σε τακτικό φορολογικό έλεγχο. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί του αντιθέτου, τυγχάνει αβάσιμος και μη αποδεκτός.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30. Κύρος και αποδεικτική δύναμη βιβλίων και στοιχείων. του ΠΔ 186/92, ισχύουν τα ακόλουθα

«1...2... **§3.** Τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανεπαρκή όταν ο υπόχρεος διαζευτικά ή αθροιστικά:

α) ..., β)....γ) λαμβάνει εικονικά ως προς τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας,...

Οι πράξεις ή οι παρατυπίες ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής τότε μόνο συνιστούν ανεπάρκεια, όταν δεν οφείλονται σε παραδρομή ή συγγνωστή πλάνη ή όταν καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο και όχι απλώς δυσχερή το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων....

Η ανεπάρκεια πρέπει να αναφέρεται σε αδυναμία διενέργειας συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων για οικονομικά μεγέθη μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα μεγέθη των βιβλίων και στοιχείων και να είναι αιτιολογημένη.

§4. Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς ή εμφανίζει έξοδα που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο,

β) δεν καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών αποθέματα ή καταχωρεί αυτά ανακριβώς ως προς την ποσότητα,

γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά ως προς την ποσότητα ή την αξία τέτοια στοιχεία,

δ) δεν εμφανίζει την πραγματική κατάσταση της επιχείρησης του, για τον επιτηδευματία της τρίτης κατηγορίας,

ε) δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο τα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 ή δεν καταχωρεί σε αυτά τις συναλλαγές ή καταχωρεί σε αυτά ανακριβώς τα στοιχεία που προσδιορίζουν το ύψος της συναλλαγής,

στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν. Δεν εμπίπτει στην περίπτωση αυτή η μη διαφύλαξη και επίδειξη, η οποία οφείλεται σε λόγους αποδεδειγμένης ανωτέρας βίας, εφαρμοζομένων αναλόγως των οριζόμενων στις διατάξεις της παραγράφου 3,

ζ) νοθεύει τα φορολογικά στοιχεία,

η) εμφανίζει αθροιστικά λάθη στο βιβλίο εσόδων - εξόδων, στη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων, καθώς και στο βιβλίο απογραφών,

θ) δεν τηρεί κατά περίπτωση τα ημερολόγια ή το ισοζύγιο του γενικού - αναλυτικών καθολικών ή το βιβλίο εσόδων - εξόδων ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων ή δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει το βιβλίο αποθήκης ή τις καταστάσεις της ποσοτικής καταχώρισης των αποθεμάτων ή το βιβλίο απογραφών όταν δεν συντάσσονται τέτοιες καταστάσεις.

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού για τις πράξεις ή παραλείψεις των περιπτώσεων στ' και θ' της παραγράφου αυτής.

Δεν λογίζονται ως ανεπάρκεια ή ως ανακρίβεια:

α) η καταχώριση εσόδου ή εξόδου σε χρήση άλλη από εκείνη που αφορά,

β) οι πράξεις της περίπτωσης η' της παραγράφου αυτής, όταν από αυτές δεν μειώνεται το φορολογικό αποτέλεσμα,

γ) η αποτίμηση των αποθεμάτων με διαφορετικό τρόπο από αυτόν που ορίζεται με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 28 του παρόντος Κώδικα, με την προϋπόθεση ότι είναι δυνατή στο χρόνο που θα ζητηθεί από το φορολογικό έλεγχο η σύνταξη κατάστασης αποτίμησης αυτών με τον τρόπο που ορίζεται από τις προαναφερόμενες διατάξεις.»

Επειδή, τα βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρεια (Επ. Σπηλιωτόπουλου,

Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Στην προκειμένη περίπτωση, η έκθεση ελέγχου, αποτελεί την αιτιολογία της υπό κρίση πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, (Ι.Δ. Αναστόπουλος - Θ.Π. Φορτσάκης, Φορολογικό Δίκαιο, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2003, σελ. 504), αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης. Στην έκθεση ελέγχου, επίσης, εκτίθενται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπειριστικώς. Στην ίδια έκθεση γίνεται η υπαγωγή των πραγματικών περιστατικών στον κανόνα δικαίου, ενώ στην προσβαλλόμενη πράξη γίνεται ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων σε συνέχεια των διαπιστώσεων του ελέγχου. Άρα λοιπόν σε καμία περίπτωση η αιτιολογία της υπό κρίση πράξης δεν είναι αόριστη και εντελώς ανεπαρκής.

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου συνάγεται πλήρης και βεβαία πεποίθηση ως προς τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματος λόγω ανακρίβειας των βιβλίων, με βάσει τις διατάξεις του άρθρου 30§4 του Π.Δ. 186/1992. Η ελεγκτική αρχή σε καμία περίπτωση δεν προέβη σε αυθαίρετες εκτιμήσεις, αλλά βασίστηκε στην παράβαση της λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου καθώς και της μη επίδειξης στον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων της ως άνω εταιρείας, ήτοι:

Α) στο πόρισμα έκθεσης ελέγχου άλλης υπηρεσίας (.....) που αφορά την εκδότρια επιχείρηση, από την οποία η ως άνω εταιρεία έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της το επίμαχο εικονικό τιμολόγιο. Συγκεκριμένα, ως προκύπτει από την έκθεση του, η οποία ουσιαστικά αναλύεται στην από ως άνω έκθεση φορολογίας εισοδήματος, ... “ Η εικονικότητα του παραπάνω φορολογικού στοιχείου στοιχειοθετείται από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την του ύστερα από την υπ’ αρ. εντολή του Προϊσταμένου της στην επιχείρηση, **Α.Φ.Μ.** και ειδικότερα:

1. Στο υπ’ αρ. **Τ.Π.Υ.** του, που έλαβε η επιχείρηση αναγράφεται ως προσφερόμενη υπηρεσία μια διαφημιστική πινακίδα διαστάσεων 1μ x 3μ εντός του κλειστού γυμναστηρίου Θύρα –..... στους αγώνες περιόδου 2007 – 2008 της ομάδας: Α1 Εθνικής Κατηγορίας Βόλεϊ Γυναικών καθαρής αξίας 19.000 € πλέον Φ.Π.Α 19%. **Για την παροχή της υπηρεσίας συντάχθηκε ιδιωτικό συμφωνητικό στις** το οποίο περιέλαβε ο στην κατάσταση συμφωνητικών άρθρου 8 & 16 ν. 1882/90 για το τρίμηνο 2007 που κατατέθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Σύμφωνα με το **ΙΔΙΩΤΙΚΟ ΣΥΜΦΩΝΗΤΙΚΟ** «..στην εν λόγω διαφημιστική πινακίδα θα αναγράφεται το επιθυμητό λογότυπο ή σύμβολο της επιχείρησης, ο Σύλλογος αναλαμβάνει την υποχρέωση της χρησιμοποίησης της ανωτέρω διαφήμισης σε όλες τις εκδηλώσεις του κατά την διάρκεια της Σύμβασης (αγωνιστική περίοδος 2007 -2008)....» Από την έρευνα του οπτικού υλικού (25 DVD με τους αγώνες βόλεϊ γυναικών περιόδων 2007 – 2008 και 2008 – 2009), που πραγματοποίησε στα πλαίσια του ελέγχου της στον **του** διαπιστώθηκε πως η επιχείρηση δεν περιλαμβάνονταν στις διαφημιζόμενες κατά την διάρκεια των αγώνων, επιχειρήσεις και συνεπώς το εν λόγω φορολογικό στοιχείο αφορούσε σε **ΑΝΥΠΑΡΚΤΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ. 2. Ο τρόπος εξόφλησης του φορολογικού στοιχείου** είναι ακριβώς ο ίδιος με τον τρόπο εξόφλησης των τιμολογίων του από τους πελάτες του. Συγκεκριμένα τα τιμολόγια που ήταν άνω των 15.000 € εξοφλούνταν από τους πελάτες του, μέσω του με αρ. τραπεζικό λογ/σμό στην στο κατάστημα (κωδ. Καταστήματος) με ταυτόχρονες ισόποσες αναλήψεις και καταθέσεις από το ίδιο πρόσωπο. Η εξόφληση του **Τ.Π.Υ.** από την υποδηλώνει την εικονικότητα συναλλαγής διότι, έγινε με τον παραπάνω τρόπο και συγκεκριμένα στο τραπεζικό κατάστημα στις ώρα κατατέθηκε ποσό 22.610 € στον υπ’ αρ. λογ/σμό της τράπεζας του (αρ. πράξης, ταυτ. Πράξης) και στις εκδόθηκε ισόποσο **ΕΝΤΑΛΜΑ ΠΛΗΡΩΜΗΣ** (αρ. πράξης, ταυτ. Πράξης). Η υπογραφή στα έγγραφα κατάθεσης και ανάληψης σύμφωνα με τον έλεγχο της **φαίνεται πως ανήκει στο ίδιο άτομο, χωρίς να αναγράφεται ονοματεπώνυμο.**”

Β) στη μη επίδειξη των βιβλίων και στοιχείων

α) Ο έλεγχος επισκέφθηκε την δηλωμένη ως έδρα της επιχείρησης διεύθυνσης όπου διαπίστωσε πως δεν λειτουργεί η επιχείρηση

β) Στην συνέχεια απέστειλε δια της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. την με αρ. πρωτ. πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων στον Δ/ντα Σύμβουλο της επιχείρησης κ. ώστε να καταστεί δυνατή η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων. Η πρόσκληση **θυροκολλήθηκε** στην δηλωμένη οικία του στις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 55 Ν. 2717/1999.

γ) Στις απεστάλη με το αρ. πρωτ. έγγραφο, δια της Δ.Ο.Υ., προσωρινός προσδιορισμός φόρου εισοδήματος (άρθρ. 28 ν. 4174/13) και σημείωμα διαπιστώσεων – κλήση προς ακρόαση (άρθρ. 6 ν. 2690/1999), στον Δ/ντα Σύμβουλο της επιχείρησης κ., τα οποία επίσης θυροκολλήθηκαν την Τα παραπάνω επιπλέον απεστάλησαν με το αρ. πρωτ. έγγραφο, στον Δ/ντα Σύμβουλο της επιχείρησης κατά την κρινόμενη χρήση κ.

Επειδή, από την έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, αναφέρονται μεταξύ άλλων, και τα εξής:

Α) «για τη διαχειριστική περίοδο 2007, υφίσταται η υπ' αριθμ. ΑΕΠ για λήψη και καταχώρηση ενός (1) εικονικού φορολογικού στοιχείου για ανύπαρκτη συναλλαγή, καθαρής αξίας 19.000,00 € πλέον φπα 3.610,00 € από την επιχείρηση με ΑΦΜ» σελίς

Β) «δεν ανταποκρίθηκε στην υπ' αριθμ. έγγραφη Πρόσκληση Προσκόμισης Βιβλίων και Στοιχείων, ώστε να καταστεί δυνατή η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων» σελίς ...

Γ) «από τον έλεγχο και τη διασταύρωση δεδομένων των συγκεντρωτικών καταστάσεων του άρθρου 20 του ΚΒΣ που υποβλήθηκαν, και από τον έλεγχο των φορολογικών στοιχείων, ιδιαίτερα αυτών με μεγάλη αξία, για τυχόν πλαστότητα, εικονικότητα ή νόθευσή τους, δεν διαπιστώθηκαν περιπτώσεις έκδοσης πλαστών και εικονικών στοιχείων ή νόθευσης και λήψης φορολογικών στοιχείων, πέραν του επίδικου με εκδότη την επιχείρηση με ΑΦΜ» Σελίς ... &

Δ) «ότι η ανωτέρω παράβαση του ΚΒΣ περί λήψης εικονικού φορολογικού στοιχείου στην οποία υπέπεσε η προσφεύγουσα για τη χρήση 2007, αποτελεί συμπληρωματικό στοιχείο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 § 2 του ν. 2238/1994, καθότι η χρήση 2007 δεν έχει περαιωθεί οριστικά λόγω μη εξόφλησης της συνολικής οφειλής του εκδοθέντος εκκαθαριστικού περαίωσης Ν. 3888/2010» σελίς &

Επειδή από την ανωτέρω έκθεση σαφώς προκύπτει ότι κατά τον έλεγχο που πραγματοποίησε η Δ.Ο.Υ. στην ως άνω εταιρεία για την διαχειριστική περίοδο 2007 εκτός από την λήψη του ανωτέρω περιγραφόμενου εικονικού στο σύνολό του φορολογικού στοιχείου, διαπιστώθηκε και η μη προσκόμιση στον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων, με αποτέλεσμα να καταστεί αδύνατη η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων, με αποτέλεσμα τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση ως προς την κρίση σχετικά με το κύρος των βιβλίων έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Π.Δ.186/92, όπως αυτές αναφέρονται αναλυτικά προηγουμένως, ώστε να κριθούν τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της ως άνω εταιρείας ανακριβή στην ελεγχόμενη χρήση 2007.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται αβάσιμος, αόριστος, ανατιολόγητος και πρέπει να απορριφθεί.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013):

1) άρθρο 5

§1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

§3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α)β)γ)δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά το προηγούμενο εδάφιο θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου.

2) Άρθρο 10 «Εγγραφή στο φορολογικό μητρώο.

§4. Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει εγγράφως τη Φορολογική Διοίκηση εντός δέκα (10) ημερών για μεταβολές στην επωνυμία, το διακριτικό τίτλο, τη διεύθυνση κατοικίας ή τη διεύθυνση των επαγγελματικών εγκαταστάσεων, την έδρα, το αντικείμενο της δραστηριότητας, τη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, καθώς και τις λοιπές πληροφορίες που παρασχέθηκαν κατά το χρόνο της εγγραφής. Ο φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης τις μεταβολές του προηγούμενου εδαφίου, μέχρι το χρόνο ενημέρωσής της..»

3) άρθρο 28 Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου

§1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 “Θυροκόλληση” του ν. 2717 Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας

1. Η επίδοση γίνεται με θυροκόλληση:

α) αν τα πρόσωπα, προς τα οποία προβλέπεται ότι διενεργείται η παράδοση του εγγράφου, δεν βρίσκονται ούτε στην κατοικία ούτε στο χώρο της εργασίας τους ή αρνούνται την παραλαβή του ή την υπογραφή της έκθεσης ή δεν μπορούν να υπογράψουν την έκθεση, ή

β) αν τα υπηρεσιακά όργανα, στα οποία παραδίδεται το έγγραφο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 49, 52, 53 και 54, αρνούνται την παραλαβή ή την υπογραφή της έκθεσης.

2. Η θυροκόλληση συνίσταται στην επικόλληση από μέρους του οργάνου της επίδοσης, με την παρουσία ενός μάρτυρα, του επιδοτέου εγγράφου στη θύρα της κατοικίας ή του χώρου εργασίας ή του υπηρεσιακού καταστήματος όπου κατοικεί ή εργάζεται, κατά περίπτωση, το πρόσωπο προς το οποίο έπρεπε να διενεργηθεί η παράδοση του εγγράφου.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι ποτέ δεν έλαβε τα κοινοποιηθέντα έγγραφα από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., είναι νόμω και ουσία αβάσιμος και απορριπτέος, δεδομένου ότι:

- Η ως άνω εταιρεία αναζητήθηκε στη δηλωθείσα έδρα της, επί της οδού και δεν βρέθηκε να λειτουργεί, ούτε είχε υποβάλει δήλωση μεταβολής-μεταφοράς έδρας, ή διακοπής.
- Κοινοποιήθηκε δια της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. η με αρ. πρωτ..... πρόσκληση προσκόμισης στοιχείων στον Διευθύνοντα Σύμβουλο της εταιρείας κ. ώστε να καταστεί δυνατή η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων. Η πρόσκληση θυροκολλήθηκε στην δηλωμένη οικία του στις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 55 Ν. 2717/1999. Παρελθούσης δε, της ορισθείσας προθεσμίας, δεν

ανταποκρίθηκε στο αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για προσκόμιση στοιχείων και ούτε όρισε τόπο και χρόνο για την διενέργεια του ελέγχου.

- Η αρμόδια Δ.Ο.Υ., πριν την έκδοση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, επέδωσε τον προσωρινό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος (άρθ. 28 ν. 4174/13) και σημείωμα διαπιστώσεων – κλήση προς ακρόαση (άρθρ. 6 ν. 2690/1999): α) στον Διευθύνοντα Σύμβουλο της εταιρείας κ., δια της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., στις με το αριθμ. πρωτ. έγγραφο, τα οποία επίσης θυροκολλήθηκαν και β) στον Διευθύνοντα Σύμβουλο της επιχείρησης κατά την κρινόμενη χρήση κ., με το αρ. πρωτ. έγγραφο. Παρόλο, λοιπόν, που κλήθηκαν εγγράφως και νομότυπα από την αρμόδια ελεγκτική αρχή ουδόλως απάντησαν ούτε γραπτά ούτε προφορικά επί των αποτελεσμάτων του φορολογικού ελέγχου.
- Τόσο ο προσφεύγων, όσο και η επιχείρηση δεν έχουν ενημερώσει τη φορολογική διοίκηση για τις μεταβολές που επικαλούνται. Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων δεν έχει προβεί σε καμία αλλαγή στο Μητρώο στο Σύστημα TAXIS, από το οποίο προκύπτει, ότι η διεύθυνσή του είναι αυτή στην οποία έγινε η θυροκόλληση, ενώ στις φορολογικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των δύο τελευταίων ετών δεν έχει δηλώσει ότι είναι κάτοικος εξωτερικού (κωδ.), όπως επικαλείται. Επιπλέον, από κανένα στοιχείο, τόσο από το σύστημα TAXIS, όσο και από τα στοιχεία που προσκομίζει ο προσφεύγων, δεν προκύπτει ότι η ως άνω εταιρεία έχει τεθεί σε λύση ή εκκαθάριση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§3 του Ν. 4174/2013, *“Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη Φορολογική Διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου”*. Συνεπώς ορθώς η φορολογική αρχή κοινοποίησε την πράξη προσδιορισμού φόρου Εισοδήματος στον Διευθύνοντα Σύμβουλο της επιχείρησης όπως προκύπτει από τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή της, και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός περί του αντιθέτου δεν ευσταθεί και πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος και μη νόμιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, της αρμόδιας φορολογικής αρχής (Δ.Ο.Υ.), 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 αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής, και την επικύρωση της υπ’αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής χρήσης 01/01/2007-31/12/2007.

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση :

Μετά από τα παραπάνω τα φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ακαθάριστα Έσοδα	3.591.051,92	3.591.051,92	3.591.051,92
Μείον Κόστος πωληθέντων	1.312.622,84		
Μικτό Κέρδος	2.278.429,08		
Μείον Δαπάνες	2.248.647,17		
Μερικό Αποτέλεσμα	29.781,91		
Μείον έξοδα κεφαλαίων	35.233,96		
Καθαρά αποτελέσματα χρήσης	-5.442,61		

Σ.Κ.Κ. 16% + (16*80%)= 28,80%		1.034.222,95	1.034.222,95
Πλέον τόκοι (άρθρο 32§1 ν.2238/94)		9,44	9,44
Φορολογητέα Κέρδη	-5.442,61	1.034.232,39	1.034.232,39

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό φόρου εισοδήματος βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΑΝΑΛΥΣΗ		ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΖΗΜΙΑ/ΚΕΡΔΗ		-198.892,61	1.034.232,39	1.034.232,39
ΦΟΡΟΣ	Πιστωτικό ποσό			
	Χρεωστικό ποσό		258.558,10	258.558,10
Μείον φόρος που βεβαιώθηκε ν.3888/10			22.444,13	22.444,13
Χρεωστικό ποσό			236.113,97	236.113,97
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ			283.336,76	283.336,76
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ			519.450,73	519.450,73

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).