



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9578520
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

08/05/2014

Αριθμός απόφασης:

1106

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

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 από 20/01/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/27-01-2014 ενδικοφανή προσφυγή του του ΑΦΜ, κατοίκου ΑΓ. ΑΝΑΡΓΥΡΩΝ, οδός κατά του υπ' αρ./2013 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων οικονομικού έτους 1995 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Το υπ' αριθ./30-12-2013 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων οικονομικού έτους 1995 του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 27/12/2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 5/5/2014 εισήγηση του Α 3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 20/01/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/27-01-2014 ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με το υπ' αριθ. /2013 φύλλο ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 1995 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος (κύριος και συμπληρωματικός) ποσού 3.676,60 €, πλέον 4.779,57 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών).

Η διαφορά φόρου προέκυψε από το πόρισμα και τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της από 27/12/2013 έκθεσης ελέγχου εισοδήματος - επανάληψης διαδικασίας του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε συνέπεια της υπ' αριθμ. /2012 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών. Με την εν λόγω απόφαση το Δικαστήριο, ακύρωσε το με αριθμό /10-12-2003 φύλλο ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, οικονομικού έτους 1995, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων και ανέπεμψε την υπόθεση στον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., προκειμένου να τηρήσει τον ουσιώδη τύπο της προηγούμενης ακρόασης του προσφεύγοντος με κλήση για παροχή εξηγήσεων.

Από την από 27/12/2013 έκθεση ελέγχου εισοδήματος- επανάληψης διαδικασίας προκύπτει ότι:

- 1) Προκειμένου να θεραπευτεί η προαναφερόμενη παρατυπία θυροκολλήθηκε την 30/10/2013 στην διεύθυνση Αγ, Ανάργυροι, η υπ' αριθμ. πρωτ. /2013 κλήση προς ακρόαση.
- 2) Τα βιβλία και στοιχεία του προσφεύγοντα κρίθηκαν ανακριβή και τα αποτελέσματα προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 παραγρ. 3 και 4 του Ν2238/94. Στην εν λόγω έκθεση αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα και επισυνάπτεται η από 10/12/2003 έκθεση του αρχικού τακτικού ελέγχου του ελεγκτή της ίδιας Δ.Ο.Υ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση του υπ' αριθ. ... /2013 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 1995 (διαχειριστικής περιόδου από 1/1 έως 31/12/1994) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- 1) Με τη με αριθμό /20-10-2003 εντολή του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, ο ελεγκτής της αυτής Δ.Ο.Υ. προέβη σε έλεγχο φορολογίας εισοδήματος, καθώς και λοιπών φορολογικών αντικειμένων σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις, ύστερα από την από 20-10-2003 απόφαση εξαίρεσης της επιχείρησης του προσφεύγοντα, από τη διαδικασία ελέγχου της αποφάσεως του Υπουργού Οικονομικών 1061203/1148/ΠΟΛ1144/1998 (ΦΕΚ Β' 526), για τις χρήσεις 1991 έως και 2001.

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι, η από 10/12/2003 έκθεση ελέγχου του ελεγκτή είναι μη νόμιμη, αφού δεν περιέχεται σ' αυτήν, αιτιολογία της εξαιρέσεώς του από τις ευνοϊκές ρυθμίσεις, που περιλαμβάνονται στην παραπάνω Υπουργική απόφαση, ούτε προκύπτει ότι του επιδόθηκε η απόφαση της εξαίρεσης από την εν λόγω ΠΟΛ.

2) Ο προσφεύγων αναφέρει ότι με το προσβαλλόμενο φύλλο ελέγχου φορολογίας εισοδήματος καταλογίστηκε διαφορά φόρου, διότι σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές αναγράφονται στην από 10/12/2003 έκθεση ελέγχου του ελεγκτή, στη χρήση 1994 έλαβε και καταχώρησε το υπ' αριθμ. 153/27-2-1994 Τ.Π.Υ. με εκδότη την επιχείρηση, το οποίο κρίθηκε εικονικό ως προς τη συναλλαγή, καθόσον για τις συναλλαγές που αναφέρονται σε αυτό, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι εκδόθηκαν δελτία αποστολής με τα οποία μεταφέρθηκαν διάφορα υλικά που είχαν παραλήπτη τον και όχι τον προσφεύγοντα. Επίσης από την ίδια έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι ο προσφεύγων δεν επέδειξε 645 παραστατικά δαπανών που αφορούσαν την χρήση 1994, τα οποία είχαν καταχωρηθεί στο βιβλίο εσόδων-εξόδων. Με βάση τις προαναφερόμενες παραβάσεις και με δεδομένο ότι δεν μπορούσαν να γίνουν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία του προσφεύγοντα ανακριβή και προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης 1994 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 παρ.3 και 4 του Ν 2238/94.

3) Σχετικά με το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών με αριθμό 153/27-2-1994 το οποίο κρίθηκε εικονικό ως προς τη συναλλαγή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι παραβάσεις που αφορούν το εν λόγω τιμολόγιο αποτέλεσαν αντικείμενο τελεσίδικης δικαστικής κρίσεως αφού σύμφωνα με την υπ' αριθμ./2002 απόφαση του Πενταμελούς Τμήματος Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, κρίθηκε ότι το ανωτέρω τιμολόγιο και τα αναφερόμενα σε αυτό δελτία αποστολής παρελήφθησαν από την ΥΠΕΔΑ Αθηνών με αποδείξεις παραλαβής και όχι με έκθεση κατάσχεσης. Επομένως ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν μπορούν να εκτιμηθούν οι παραβάσεις κατά την κρίση του κύρους των βιβλίων του και να θεωρηθούν για το λόγο αυτό ανακριβή.

4) Για το γεγονός ότι δεν επεδείχθησαν από τον προσφεύγοντα στο έλεγχο 645 παραστατικά δαπανών τα οποία είχαν καταχωρηθεί στο βιβλίο εσόδων εξόδων και για την παράβαση αυτή κρίθηκαν τα βιβλία του ανακριβή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η φορολογική αρχή είχε τη δυνατότητα να προβεί στις αναγκαίες ελεγκτικές επαληθεύσεις αφού στα εκδοθέντα τιμολόγια δαπανών αναγράφονταν το όνομα του εκδότη τους, ο ΑΦΜ, η ακριβής διεύθυνσή του.

Επειδή, στη διάταξη του άρθρου 1 παραγρ. 2 περιπτ. δ' της 1061203/11481/ΔΣΣΦΕ/Α'/ΠΟΛ. 1144/20-5-1998 (ΦΕΚ. 256 Β'/29.5.1998) ορίζονται τα εξής: « Όλως εξαιρετικώς, υποθέσεις για τις οποίες υπάρχουν στοιχεία από τα οποία προκύπτει ότι πρέπει να ενεργηθεί πλήρης έλεγχος. Για τις υποθέσεις αυτές αποφαινόμενοι με αιτιολογημένη απόφασή τους ο αρμόδιος Οικονομικός Επιθεωρητής, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. καθώς και ο προϊστάμενος του τμήματος ελέγχου, εφόσον υφίσταται τμήμα ελέγχου.» και στη διάταξη του άρθρου 1 παραγρ. 3 της 1061203/11481/ΔΣΣΦΕ/Α'/ΠΟΛ. 1144/20-5-1998 (ΦΕΚ. 256 Β'/29.5.1998) ορίζονται τα εξής: « Για

τον έλεγχο των υποθέσεων της προηγούμενης παραγράφου, διενεργούνται πλήρεις ελεγκτικές επαληθεύσεις και εφαρμόζονται οι ισχύουσες γενικές φορολογικές διατάξεις, επιφυλασσομένων των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 12 της απόφασης αυτής.»

Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι η από 10/12/2003 έκθεση ελέγχου του ελεγκτή - στην οποία παραπέμπει η συνταχθείσα έκθεση ελέγχου επανάληψης διαδικασίας-- δεν είναι σύλληνη πρέπει να απορριφθεί, διότι συντάχθηκε η από 20/10/2003 αιτιολογημένη απόφαση εξαίρεσης της επιχείρησης του προσφεύγοντα, σύμφωνα με τις διατάξεις της 1061203/11481/ΔΣΣΦΕ/Α'/ΠΟΛ.1144/20-5-1998 (ΦΕΚ. 256 Β'/29.5.1998) απόφασης, την οποία συνυπογράφουν ο αρμόδιος Οικονομικός Επιθεωρητής, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. καθώς και ο προϊστάμενος του τμήματος ελέγχου, προκειμένου να υπαχθεί η επιχείρηση σε τακτικό φορολογικό έλεγχο με τις γενικές διατάξεις. Η εν λόγω απόφαση αναφέρεται στη πρώτη σελίδα της από 10/12/2003 έκθεσης τακτικού φορολογικού ελέγχου εισοδήματος του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ Αγ. Αναργύρων

Ο ισχυρισμός δε του προσφεύγοντα ότι η προσβαλλόμενη πράξη τυγχάνει ακυρωτέα, αφού ουδέποτε του κοινοποιήθηκε η απόφαση της εξαίρεσας του από τη διαδικασία του ελέγχου της απόφασης του Υπ. Οικονομικών 1061203/11481/ΔΣΣΦΕ/Α'/ΠΟΛ.1144/20-5-1998 είναι απορριπτέος ως αβάσιμος, διότι η κοινοποίηση της ανωτέρω απόφασης δεν αποτελεί προϋπόθεση του κύρους της πράξεως προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΣτΕ 1038,1039, 1040, 1041 και 1042/11)

Επειδή, με το πρώτο και δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 7 του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92 ΚΒΣ όπως ισχύουν για τη χρήση 1994, ορίζεται ότι: « Τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο επιτηδευματίας δεν καταχωρεί σ' αυτά ή καταχωρεί ανακριβώς έσοδα ή έξοδα, εμφανίζει αθροιστικά λάθη, δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει τα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του παρόντος Κώδικα και της παραγράφου 11 του άρθρου 64 του ν. 2065/1992 (ΦΕΚ 113 Α'), δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία η ως προς τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά τέτοια στοιχεία, εφόσον οι πράξεις η οι παραλείψεις αυτές επηρεάζουν σημαντικά τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων της χρήσης στην οποία αναφέρονται, ή οφείλονται σε πρόθεση του υπόχρεου για απόρριψη φορολογητέας ύλης.

Ανεπαρκή κρίνονται τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης κατηγορίας όταν ο επιτηδευματίας δεν τηρεί ή δε διαφυλάσσει τα βιβλία που προβλέπονται από τον Κώδικα αυτό ή δε διαφυλάσσει τα φορολογικά στοιχεία αγορών, εσόδων και εξόδων, τηρεί τα βιβλία ή εκδίδει τα στοιχεία κατά τρόπο που αντιβαίνει τις διατάξεις αυτού, εφόσον οι παραλείψεις αυτές καθιστούν αδύνατες τις αναγκαίες ελεγκτικές επαληθεύσεις.»

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα βιβλία του στη χρήση 1994 εσφαλμένα κρίθηκαν ανακριβή λόγω των παραβάσεων που προέκυψαν από την επεξεργασία των παραληφθέντων από την ΥΠΕΔΑ βιβλίων και στοιχείων, διότι με την/2002 απόφαση του Πενταμελούς Τμήματος του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, κρίθηκε ότι το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών με αριθμό 153/27-2-

1994 και τα εις αυτό αναφερόμενα δελτία αποστολής παρελήφθησαν από την ΥΠΕΔΑ Αθηνών με αποδείξεις παραλαβής και όχι με έκθεση κατάσχεσης και επομένως δεν μπορούν να εκτιμηθούν οι παραβάσεις αυτές για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος της ένδικης χρήσης.

Όμως όπως προκύπτει από την από 10/12/2003 έκθεση τακτικού φορολογικού ελέγχου του ελεγκτή η οποία αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της από 27/12/2013 έκθεσης ελέγχου εισοδήματος - επανάληψης διαδικασίας του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, κοινοποιήθηκε τόσο στην επαγγελματική έδρα του προσφεύγοντα όσο και στον Δήμαρχο των Αγ. Αναργύρων, η υπ' αριθμ. Πρωτ./10-11-2003 πρόσκληση προκειμένου να επιδειχθούν στον έλεγχο τα υπόλοιπα βιβλία και στοιχεία, (τα τιμολόγια εσόδων της επιχείρησης, τα υπόλοιπα τιμολόγια δαπανών, συμβάσεις, επιμετρήσεις κλπ), πλην εκείνων που είχαν παραληφθεί από την ΥΠΕΔΑ Αθηνών, τα οποία δεν βρίσκονταν στην διάθεση της υπηρεσίας κατά την διεξαγωγή του αρχικού ελέγχου και ήταν απαραίτητα προκειμένου να προκύψει το είδος του έργου που εκτελέστηκε (Δημόσιο ή Ιδιωτικό), το κόστος αυτού καθώς και το εργολαβικό αντάλλαγμα, στην οποία πρόσκληση ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε. Σύμφωνα με την προαναφερόμενη διάταξη της παραγράφου 7 του άρθρου 30 του Π.Δ 186/92 ΚΒΣ όπως ισχύει για τη χρήση 1994, ανεπαρκή κρίνονται τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης κατηγορίας όταν ο επιτηδευματίας δε διαφυλάσσει τα φορολογικά στοιχεία αγορών, εσόδων και εξόδων. Επομένως λαμβάνοντας υπόψη ότι υφίσταται αδυναμία προσδιορισμού των εκτελεσθέντων έργων και των πραγματοποιηθέντων εργολαβικών ανταλλαγμάτων και γενικότερα υφίσταται αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων και διασταυρώσεων, στη επίμαχη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/1994, εξ αιτίας της μη ανταπόκρισης του προσφεύγοντα στη υπ'αριθμ. Πρωτ./10-11-2003 πρόσκληση για την επίδειξη των βιβλίων και στοιχείων στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, τα βιβλία και τα στοιχεία του προσφεύγοντα για την επίμαχη χρήση 1994, χαρακτηρίζονται ως «ανεπαρκή» και προσδιορίζονται τα αποτελέσματα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 παραγρ. 3 και 4 του Ν2238/94.

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι η παράβαση περί εικονικότητας του με αριθμό 153/27-2-1994 τιμολογίου παροχής υπηρεσιών, αποτέλεσε αντικείμενο τελεσίδικης δικαστικής κρίσεως αφού σύμφωνα με την υπ' αριθμ./2002 απόφαση του Πενταμελούς Τμήματος Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, κρίθηκε ότι το ανωτέρω τιμολόγιο και τα αναφερόμενα σε αυτό δελτία αποστολής παρελήφθησαν από την ΥΠΕΔΑ Αθηνών με αποδείξεις παραλαβής και όχι με έκθεση κατάσχεσης και επομένως δεν μπορεί να εκτιμηθεί η εν λόγω παράβαση κατά την κρίση του κύριου των βιβλίων του και να θεωρηθούν για το λόγο αυτό ανακριβή, είναι αβάσιμος, δεδομένου ότι για τον προσδιορισμό του εισοδήματος των τεχνικών επιχειρήσεων εφαρμόζεται η ειδική διαδικασία του άρθρου 34, βάσει της οποίας τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται σε κάθε περίπτωση τεκμαρτά, δι'εφαρμογής συντελεστού επί των ακαθαρίστων εσόδων. Ως ακαθάριστα δε έσοδα τούτων και στην περίπτωση ακόμα της μη τηρήσεως βιβλίων και στοιχείων ή ανακριβούς τηρήσεως τούτων, θεωρούνται τα εργολαβικά ανταλλάγματα, τα οποία καθορίζονται με κάθε νόμιμο μέσο. Η μέθοδος δε αυτή, όπως πάγια γίνεται δεκτό από τη νομολογία εφαρμόζεται

υποχρεωτικά από το νόμο, ανεξάρτητα από την ανακρίβεια ή την ανεπάρκεια των βιβλίων (Σ.τ.Ε. 1111/88, 1633/80, 234/85)

Επειδή, στις παραγράφους 3 και 4 του άρθρου 34 του Ν 2238/94 (ΦΕΚ 151/16-09-1994) ορίζεται ότι:

3.«Τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων, των εργολάβων και υπεργολάβων που ασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή δημοσίων η ιδιωτικών τεχνικών έργων, γενικώς, καθώς και των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων, εξευρίσκονται ως εξής:

α) Για επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή τεχνικών έργων ή την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων του Δημοσίου, δήμων και κοινοτήτων, δημοσίων επιχειρήσεων η εκμεταλλεύσεων οργανισμών η επιχειρήσεων κοινής ωφελείας καθώς και των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, γενικώς, ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται τα εργολαβικά ανταλλάγματα που πιστοποιούνται με τους οικείους λογαριασμούς κατά τη διάρκεια της χρήσης, τα οποία μειώνονται με τα ποσά των εγγυήσεων καλής εκτέλεσης που αντιστοιχούν σε αυτά και τα οποία θεωρούνται έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία αποδίδονται.

Επί εισφοράς αναληφθέντος όλου ή μέρους του έργου σε εταιρία οποιασδήποτε μορφής ή κοινοπραξία που έχει την έδρα της στην ημεδαπή ή αλλοδαπή, στην οποία μετέχει και ο εισφέρων ανάδοχος ή απευθείας συμβασιούχος, τα κατά τις διατάξεις της παρούσας περίπτωσης λαμβανόμενα ως ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται κτώμενα από την εταιρία ή κοινοπραξία και η εισφορά αυτή δεν θεωρείται υπεργολαβία.

Η διάταξη αυτή εφαρμόζεται και σε περίπτωση που τμήμα του έργου ή εργασίας εκτελείται από κοινοπραξία ή εταιρεία, στην οποία συμμετέχουν μόνο μέλη της αρχικής αναδόχου κοινοπραξίας ή εταιρείας.»

β) Για επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εργοληπτική κατασκευή για τα τεχνικών έργων η οικοδομών ή την εκτέλεση μηχανολογικών και ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων σε ιδιώτες, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται η αξία του έργου που εκτελέστηκε κατά τη διάρκεια της χρήσης.

γ) Για την εκτέλεση έργου χωρίς τη χρησιμοποίηση ίδιων υλικών, ως ακαθάριστο έσοδο λαμβάνεται η αξία του έργου που έχει εκτελεστεί κατά τη διάρκεια της χρήσης χωρίς να υπολογιστεί η αξία των υλικών.

4. Τα καθαρά κέρδη των επιχειρήσεων, που ορίζονται στην προηγούμενη παράγραφο, εξευρίσκονται με τη χρήση συντελεστή στα ακαθάριστα έσοδά τους, ως εξής:

α) Δέκα τοις εκατό (10%) για τα δημόσια τεχνικά έργα των περιπτώσεων α` και γ` της προηγούμενης παραγράφου.

β) Δώδεκα τοις εκατό (12%) για τα έργα της περίπτωσης β` της προηγούμενης παραγράφου.

γ) Είκοσι πέντε επί τοις εκατόν (25%) για τα ιδιωτικά έργα περίπτωσης γ` της προηγούμενης παραγράφου.

Σε περίπτωση που η επιχείρηση δεν τηρεί τα βιβλία και στοιχεία που προβλέπονται από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τηρεί βιβλία κατώτερης κατηγορίας από αυτά που ορίζονται από τον ίδιο Κώδικα, οι συντελεστές καθαρού κέρδους που προβλέπονται στις πιο πάνω α, β` και γ` περιπτώσεις προσαυξάνονται κατά εκατό τοις εκατό (100%). Επίσης, αν οι δαπάνες κατασκευής που εμφανίζονται στα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης ότι πραγματοποιήθηκαν για την κατασκευή των τεχνικών έργων ή των οικοδομών βρίσκονται σε προφανή δυσαναλογία σε σχέση με το πραγματικό κόστος κατασκευής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας δικαιούται να προσαυξήσει τους συντελεστές καθαρού κέρδους που προβλέπονται στις πιο πάνω α`, β` και γ` περιπτώσεις, μέχρι εξήντα τοις εκατό (60%). Δεν θεωρείται ότι υπάρχει προφανής δυσαναλογία, όταν η διαφορά μεταξύ των δαπανών κατασκευής που πραγματοποιήθηκαν και του πραγματικού κόστους κατασκευής είναι μέχρι είκοσι τοις εκατό (20%) του πραγματικού κόστους κατασκευής.»

Επειδή, υφίσταται αδυναμία προσδιορισμού των εκτελεσθέντων έργων και των πραγματοποιηθέντων εργολαβικών ανταλλαγμάτων από τα παραστατικά του προσφεύγοντος και γενικότερα επειδή υφίσταται αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων και διασταυρώσεων, στη επίμαχη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/1994, εξ αιτίας της μη ανταπόκρισης του προσφεύγοντα στη υπ' αριθμ. Πρωτ./10-11-2003 πρόσκληση για την επίδειξη των βιβλίων και στοιχείων στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, τα ακαθάριστα έσοδα της ένδικης χρήσης προσδιορίστηκαν, σύμφωνα με την από την από 10/12/2003 έκθεση τακτικού φορολογικού ελέγχου του ελεγκτή η οποία αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της από 27/12/2013 έκθεσης ελέγχου εισοδήματος - επανάληψης διαδικασίας του ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, βάσει των διαθεσίμων πληροφοριών και των εκδοθέντων στοιχείων, δεδομένου ότι ο έλεγχος είχε στη διάθεση του το τηρούμενο βιβλίο εσόδων-εξόδων.

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγρ. 7 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 του ΚΒΣ όπως ίσχυε για την κρινόμενη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/1994 η μη διαφύλαξη από τον επιτηδευματία των φορολογικών στοιχείων των αγορών, εσόδων και εξόδων, εφόσον οι παραλήψεις αυτές να καθιστούν αδύνατες τις αναγκαίες ελεγκτικές επαληθεύσεις, έχει ως αποτέλεσμα τα βιβλία της δεύτερης κατηγορίας να κριθούν ανεπαρκή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

- 1) Την αποδοχή της με αριθμό/27-01-2014 ενδικοφανούς προσφυγής του του – ΑΦΜ, μόνο ως προς το κύρος των βιβλίων και στοιχείων του προσφεύγοντα για τη χρήση 1994, τα οποία πρέπει να κριθούν ως «ανεπαρκή» από ανακριβή,
- 2) Την απόρριψη της με αριθμό/27-01-2014 ενδικοφανούς προσφυγής:

Α) Ως προς τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων, τα οποία παραμένουν όμοια με τα προσδιορισθέντα στην από 27/12/2013 έκθεση ελέγχου, βάσει των πληροφοριών και των πραγματοποιηθέντων εργολαβικών ανταλλαγμάτων, ήτοι ποσού 57.000.000 δρχ.

β) Ως προς τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών, τα οποία παραμένουν όμοια με τα προσδιορισθέντα στην από 27/12/2013 έκθεση ελέγχου και του υπ' αριθμ./2013 προσβαλλόμενου φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, ήτοι με την εφαρμογή του προβλεπόμενου συντελεστή για τα Ιδιωτικά έργα 12% επί των ακαθαρίστων εσόδων, ποσό 6.840.000 δρχ.

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση

Τα φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνονται ως εξής :

	Από ατομική επιχ/ση	Από συμμετοχή σε εταιρεία	ΣΥΝΟΛΟ
Φορολογητέα κέρδη βάσει δήλωσης	2.868.000	880.000	3.748.000
Φορολογητέα κέρδη βάσει φύλλου ελέγχου	6.840.000	880.000	7.720.000
Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας απόφασης	6.840.000	880.000	7.720.000

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

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

	Ποσά σε δρχ.	Ποσά σε €
Διαφορά φόρου	1.252.800	3.676,60
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	1.503.360	4.411,91
Πρόστιμο άρθρου 87 Ν. 2238/94	125.280	367,66
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.881.440	8.456,17

Ο πρόσθετος φόρος βάσει του φύλλου ελέγχου ανέρχεται στο 120%, και δεν απαιτείται νέος υπολογισμός .

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ

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).