



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα, 31/07/2015

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 3257

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604526

ΦΑΞ : 2131604567

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/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, ΑΦΜ, εδρευούσης στην Κηφισιά, οδός, κατά της υπ' αριθ.-/.....-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ.-/.....-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από2015 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την από 27/07/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, 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:

Με την υπ' αρ.-/.....-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, οικονομικού έτους 2012 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011 – 31/12/2011), επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 40.864,99 €, πλέον ποσού ύψους 30.530,01 € ως πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας.

Η διαφορά φόρου προέκυψε από μερικό φορολογικό έλεγχο που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα, έπειτα από διαπιστωθείσα, κατά τη χρήση 2011, παράβαση για μη έκδοση τριών (3) Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης συνολικής αξίας 58,20 € (καθαράς αξίας 47,31 €).

Ο έλεγχος, λόγω των ανωτέρω παραβάσεων, έκρινε τα βιβλία της επιχείρησης ανακριβή για τη χρήση 2011 και προχώρησε σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων και του καθαρού εισοδήματος.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση και ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Δεν τηρήθηκε ουσιώδης τύπος της διαδικασίας διότι κοινοποιήθηκε μεν το σημείωμα διαπιστώσεων χωρίς όμως να κοινοποιηθεί πράξη για τον προσωρινό προσδιορισμό του φόρου.
- Προϋπόθεση ώστε να κριθούν τα βιβλία ανακριβή και τα αποτελέσματα να προσδιορισθούν εξωλογιστικά, πέρα από τη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων, είναι οι πράξεις ή οι παραλείψεις αυτές να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να επηρεάζουν σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο τον λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων. Εν προκειμένω, δεν συντρέχει η εν λόγω προϋπόθεση, καθόσον τα μη εκδοθέντα στοιχεία είναι επουσιώδους αξίας και τούτο δεν επηρεάζει, ούτε καθιστά αδύνατο τον λογιστικό έλεγχο.

- Για την παράβαση της μη έκδοσης των τριών (3) φορολογικών στοιχείων επιβλήθηκε το πρόστιμο ΚΒΣ και επήλθε διοικητική επίλυση της διαφοράς και ως εκ τούτου ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. δεν είχε το δικαίωμα και τη νόμιμη δυνατότητα να προβεί σε διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου με βάση την ίδια και μόνο παράβαση, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις των άρθρων 32 και 34 του ν.4174/2013.
- Δεν έγινε πλήρης έλεγχος όπως προβλέπεται από το άρθρο 34 του ν. 4174/2013 και επειδή δεν είχε εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι 31/12/2013 η φορολογική διοίκηση δεν μπορεί να προβεί σε διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου.
- Ακόμη και αν συνέτρεχε νόμιμη περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού, έπρεπε να εφαρμοσθούν αναλόγως οι διατάξεις της κύριας φορολογίας, μεταξύ αυτών και το άρθρο 70 παρ. 10 του ν. 2238/1994 που προβλέπει μείωση στο μισό (1/2) του ποσοστού προσαύξησης σε περίπτωση διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.
- Εσφαλμένος υπολογισμός αθροίσματος φόρου για καταβολή.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 30 § 4 περ. γ' του Π.Δ. 186/1992 (ΚΒΣ) ορίζεται ότι: «Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά: α)....., β)....., 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).....

.....

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης, ώστε να 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.....»

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 7 του άρθρου 30 του ΠΔ 186/1992: «Δεν επηρεάζεται το κύρος των βιβλίων και στοιχείων για πράξεις ή παραλείψεις των παραγράφων 3, 4 και 6 για συνολικά οικονομικά μεγέθη μέχρι τα όρια των ποσοστών ακαθάριστων εσόδων και των αξιών που αναφέρονται κατωτέρω, ως εξής: α) Ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) και για αξία μικρότερη ή ίση των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα μέχρι και ένα εκατομμύριο πεντακόσιες χιλιάδες (1.500.000) ευρώ. β) Ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) και για αξία μικρότερη ή ίση των διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ για ακαθάριστα έσοδα άνω του ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ. Κατ' εξαίρεση τα οριζόμενα όρια στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται για τις περιπτώσεις:

α)

β) Μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, τουλάχιστον για τρεις (3) συναλλαγές στην ίδια χρήση, που διαπιστώνονται από τον ίδιο έλεγχο.

γ)

δ)

ε)»

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 8 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92: «Ειδικά όταν τα όρια είναι μεγαλύτερα από αυτά που καθορίζονται στο πρώτο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου ή όταν εφαρμόζονται οι διατάξεις του δευτέρου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, τότε το κύρος των βιβλίων και των στοιχείων **κρίνεται με τις γενικές διατάξεις των παραγράφων 3, 4 και 6** του ίδιου άρθρου του Κώδικα αυτού.»

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.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση ως προς την κρίση σχετικά με το κύρος των βιβλίων έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 30 του Π.Δ.186/92 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του ίδιου άρθρου, όπως αυτές αναφέρονται αναλυτικά προηγουμένως.

Επειδή από την οικεία έκθεση σαφώς προκύπτει ότι κατά τον έλεγχο που πραγματοποίησε η Δ.Ο.Υ Κηφισιάς στα βιβλία της προσφεύγουσας επιχείρησης για την διαχειριστική περίοδο 2011, εκτός από την μη έκδοση των ανωτέρω τριών (3) φορολογικών στοιχείων (αποδείξεων λιανικής πώλησης συνολικής καθαρής αξίας 47,31 €) δεν διαπιστώθηκαν άλλες πράξεις ή παραλείψεις μεγάλης έκτασης, ώστε να επηρεάζουν τα βιβλία σημαντικά ή να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, όπως αυτό ορίζεται τις παραγράφους 3 και 4 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/92), ενώ ο έλεγχος δεν αιτιολογεί αδυναμία διενέργειας συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων που επηρεάζουν σημαντικά ή καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων, ώστε οι πράξεις ή οι παραλείψεις που διαπιστώθηκαν να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων.

Επειδή, κατά συνέπεια δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 30 § 4 του Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/92) ώστε να κριθούν τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας ανακριβή στην ελεγχόμενη χρήση 2011, ενώ δεν θίγεται το κύρος και η αξιοπιστία αυτών από την διαπίστωση και μόνο της μη έκδοσης των τριών (3) φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, ο λογιστικός προσδιορισμός εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 § 1 του ν. 2238/1994, στους τηρούντες επαρκή βιβλία Β΄ κατηγορίας, προσδιορίζεται στο ποσό των -63.858,64 €, ήτοι στην δηλούμενη από την προσφεύγουσα ζημία που προέκυψε από τα βιβλία της, προστίθεται η αξία των μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων ύψους 47,31 €.

Επειδή γενομένου δεκτού του ανωτέρω λόγου, παρέλκει η εξέταση των υπολοίπων λόγων της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από/2015 και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας κατά της υπ' αριθ.-/.....-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

Φορολογητέα κέρδη με βάση την παρούσα απόφαση:

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

Ζημία βάσει δήλωσης	-63.905,95
Πλέον αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη	47,31
Ζημία βάσει της παρούσας απόφασης	-63.858,64 €

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Διαφορά Φόρου	0,00
Μείον φόρος που προκαταβλήθηκε	4.032,09
ΠΟΣΟ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ	4.032,09 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ 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 άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).