



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΔΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ(Δ.Ε.Δ.)

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 13/04/2018

Αριθμός απόφασης: 2050

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα « Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με αριθμ./2016 προδικαστική απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Σύρου (Μεταβατική έδρα Σάμου) επί της υπ' αριθ./2011 προσφυγής ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Σύρου, μέσω της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ, του, ΑΦΜ, κατοίκου Σάμου, περιοχή, κατά του υπ' αριθ./26-05 -2011 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ, οικονομικού έτους 2010.

5. Το με αριθμ. πρωτ./20-12-2017 (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ/05-01-2018) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ' αριθ./2011 προσφυγής με αίτημα διοικητικής επίλυσης του ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με το με αρ./26-05 -2011 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ, οικονομικού έτους 2010, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος ποσού 5.490,09 €, πλέον 1.647,02 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του Ν. 2238/1994 και συγκεκριμένα οι διαφορές ως προς τη φορολογία εισοδήματος σύμφωνα με την από 26/05/2011 οικεία έκθεση ελέγχου προέκυψαν από τον επαναπροσδιορισμό του εισοδήματος και των καθαρών κερδών της διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, επειδή δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο μετά από πρόσκληση τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης του προσφεύγοντος, με αποτέλεσμα να καθιστούν ανέφικτο το λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, τα βιβλία κρίθηκαν ανακριβή και τα αποτελέσματα προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του Ν 2238/94 του Κ.Φ.Ε..

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή – αίτηση συμβιβασμού, ζητά την ακύρωση του ανωτέρω φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- 1) Έλλειψη αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης
- 2) Αοριστία της προσβαλλόμενης πράξης
- 3) Μη νόμιμος ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των εισοδημάτων του.
- 4) Παραβίαση δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης ο προσφεύγων υπέβαλλε στην Υπηρεσία μας το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΙ 2018/09-02-2018 Υπόμνημα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 § 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.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 § 44 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:« 44. Από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας κάθε αίτημα προς τη Φορολογική Διοίκηση, για διοικητικό ή δικαστικό συμβιβασμό, θεωρείται απαράδεκτο και δεν εξετάζεται. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου, ανεξαρτήτως χρονικών περιορισμών, εφαρμόζεται και για υποθέσεις, οι οποίες ήταν δυνατό να υπαχθούν σε οποιαδήποτε περίπτωση των διατάξεων των άρθρων 70Α και 70Β του ν. 2238/1994.».

Επειδή, από το με αρ. πρωτ./14-12-2017 έγγραφο Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ προκύπτει ότι κλήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, ο προσφεύγων, ΑΦΜ, πρόσκληση που κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στον υπόχρεο από την Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ την 14/12/2017 κατά τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4174/2013, προκειμένου να προσέλθει εντός πέντε (5) ημερών για την αποδοχή ή μη του υπ' αριθ./26-05 -2011 φύλλου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ, οικονομικού έτους 2010, κατόπιν της με αριθμ/2016 προδικαστική απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Σύρου (Μεταβατική έδρα Σάμου), ο προσφεύγων απάντησε ηλεκτρονικά την 15/12/2017, με την οποία δήλωσε ότι δεν αποδέχεται την πράξη.

Επειδή, με την από 20/12/2017 πράξη ματαίωσης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ ματαιώθηκε η δυνατότητα αποδοχής του προσβαλλόμενου φύλλου ελέγχου λόγω μη προσέλευσης στη Δ.Ο.Υ του προσφεύγοντα.

Επειδή, τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 72 § 10 του Ν. 4174/2013, καθώς και από την αριθμ./2016 προδικαστική απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Σύρου, ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στη πρόσκληση για αποδοχή της προσβαλλόμενης πράξης εντός της αποκλειστικής προθεσμίας των πέντε (5) ημερών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 περ. γ΄ & 3 του άρθρου 30 του ν.2238/1994:« **γ.** Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ιδίων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των πιστώσεων και των δανείων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.

.....

3. Στις περιπτώσεις β΄ και γ΄ της προηγούμενης παραγράφου, η κρίση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων πρέπει να μην απέχει από τα δεδομένα της κοινής πείρας.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2238/1994:« **1.** Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία και στοιχεία πρώτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, καθώς και των επιχειρήσεων που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία ή **τηρούν ανακριβή** ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.....

2. Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα.

Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Ο συντελεστής καθαρού κέρδους που εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα δεν μπορεί να είναι ανώτερος από τα τρία πέμπτα (3/5) του συντελεστή μικτού κέρδους, που έχει καθορίσει το Υπουργείο Εμπορίου. Όταν το Υπουργείο Εμπορίου, αντί για συντελεστές μικτού κέρδους, έχει καθορίσει συντελεστές καθαρού κέρδους, δεν εφαρμόζονται οι συντελεστές καθαρού κέρδους του πίνακα, αλλά οι συντελεστές καθαρού κέρδους του Υπουργείου Εμπορίου.

Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%). Επίσης, κατά σαράντα τοις εκατό (40%) προσαυξάνεται ο συντελεστής για τις επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία που προβλέπονται γι' αυτές από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές ή τηρούν βιβλία κατώτερης κατηγορίας από τα οριζόμενα από τον ίδιο Κώδικα.

Ειδικά, ο συντελεστής του προηγούμενου εδαφίου δεν προσαυξάνεται όταν η τήρηση βιβλίων προκύπτει από υπέρβαση του ορίου των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης και κατά το πρώτο έτος της υποχρέωσης τήρησης βιβλίων αυτής.

Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους:

α)

β)

γ) Στη μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη στον τακτικό φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων.

δ)

Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με τον συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα. Εφόσον τα προκύπτοντα κατά τα ανωτέρω καθαρά κέρδη υπολείπονται των καθαρών κερδών που προσδιορίζονται από τον έλεγχο λογιστικά, ως τελικά καθαρά κέρδη λαμβάνονται τα λογιστικώς προσδιοριζόμενα, ανεξάρτητα αν αυτά αντιστοιχούν σε συντελεστή ανώτερο του διπλάσιου του οικείου συντελεστή του πίνακα. Σε κάθε περίπτωση ο συντελεστής καθαρού κέρδους που τελικά εφαρμόζεται ή αντιστοιχεί στα τελικά προσδιοριζόμενα, κατ' εφαρμογή του παρόντος άρθρου, καθαρά κέρδη, δεν μπορεί να είναι ανώτερος από το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 § 11 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι:« 11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προίσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι

διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.....».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι:« 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α), β), γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:« 6. Αν το φύλλο ελέγχου ακυρωθεί για τυπικούς λόγους με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, η οποία κοινοποιείται στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας το τελευταίο έτος της παραγραφής του ή μετά τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει και να κοινοποιήσει νέο φύλλο ελέγχου μέσα σε ένα (1) έτος από την κοινοποίηση της απόφασης.».

Επειδή, ορθώς ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ, προσδιόρισε τα ακαθάριστα έσοδα από την πώληση παγίων, στο ποσό των 36.400,00 €, καθόσον ο προσφεύγων στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος που υπέβαλλε τα δήλωσε ως πλήρως αποσβεσθέντα.

Επειδή, από την από 26/05/2011 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ, από τον διενεργηθέντα εξωλογιστικό προσδιορισμό, λόγω μη προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων στον έλεγχο, δεν προσδιορίστηκαν σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 περ. γ' του άρθρου 30 του ν.2238/1994, ούτε ο έλεγχος αναφέρει τα συγκεκριμένα στοιχεία και πληροφορίες που έλαβε υπόψιν του για την έκταση της συναλλακτικής δράσης, της συνθήκης λειτουργίας της επιχείρησης, τις αγορές, - τις πωλήσεις και το μεικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση καθώς και ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ιδίων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των πιστώσεων και των δανείων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη, προκειμένου να αιτιολογήσει το ύψος των προσδιορισθέντων από τον έλεγχο ακαθαρίστων εσόδων, ποσού 30.000,00 €, των οποίων το ύψος δεν πρέπει να απέχει σύμφωνα με την παρ. 3 του ίδιου άρθρου από τα δεδομένα της κοινής πείρας.

Στην προκειμένη περίπτωση, όσον αφορά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό, η αοριστία της εκθέσεως ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά το φύλλο ελέγχου τυπικά πλημμελές και ακυρωτέο λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς του.(ΣΤΕ 1542/2016).

Σύμφωνα με τα ανωτέρω ο κατ' έλεγχο προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων καθίσταται παντελώς ανατιολόγητος και κατά συνέπεια το φύλλο ελέγχου που εκδόθηκε συνεπεία αυτού, είναι ακυρωτέο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με αριθμό καταχώρησης/2011 προσφυγής του φορολογούμενου, η οποία διαβιβάστηκε στην Υπηρεσία μας στο πλαίσιο της διαδικασίας της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς και παρακαλούμε για την αποστολή της παρούσας στο Μονομελές Διοικητικό Πρωτοδικείο Σύρου.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.