



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα..... 04/09/2017

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:4420

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604-537

ΦΑΞ : 2131604-566

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. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960ΕΞ 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.1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017)

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από **05.04.2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή της «.....», ΑΦΜ «.....», με αντικείμενο εργασιών «Χονδρικό εμπόριο ψαριών» η οποία είχε έδρα στην ΙΧΘΥΟΣΚΑΛΑ ΚΕΡΑΤΣΙΝΙΟΥ στον ΠΕΙΡΑΙΑ κατά :

1) της με αριθ. «.....» οριστικής πράξης προσδιορισμού προστίμου Κ.Β.Σ του ποσού 195,34 €, για τη διαχειριστική περίοδο 2008 2) της από 15-02-2017 Εκθεσης Ελέγχου Προστίμου Κ.Β.Σ 3) Της υπ' αριθμ. «.....» οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ποσού

24.314,36 € , για τη διαχειριστική περίοδο 2008 και 4) της από 15-02-2017 Εκθεσης Τακτικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος αρθ.66 Ν.2238/94 και ΠΟΛ.1081/2005

6.Τις απόψεις της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια.

Επί της από **05.04.2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της «.....» 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. «.....» οριστική πράξη προσδιορισμού προστίμου Κ.Β.Σ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού **195,34 €** για την χρήση **2008**, για την μη θεώρηση και τήρηση Βιβλίου Απογραφών ως είχε υποχρέωση το άρθρο 6§ 6 του ΠΔ 186/92, κατά παράβαση του αρθ.5 Ν.2523/97 υπό τον περιορισμό του άρθρου 9 του ίδιου νόμου, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 7 § 3 περ. ζ' του ν. 4337/2015, ήτοι: **586,00 x 1/3 = 195,34**

2) Με την αρ. «.....» Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος του κ. Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ , επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 11.051,98 ευρώ πλέον 13.262,38 € (πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης) για την φορολογική περίοδο 1/1-31/12/2008.

Οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις εξεδόθησαν κατόπιν διενεργηθέντος τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος κατ' εκτέλεση της αριθ. «.....» εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, οι οποίες επεδόθησαν δια θυροκολλήσεως στην προσφεύγουσα στις 08-03-2017.

Η προσφεύγουσα είχε αντικείμενο εργασιών «Χονδρικό εμπόριο ψαριών» και για την εξυπηρέτηση των δραστηριοτήτων της διέθετε το γραφείο «.....» στην Ιχθυόσκαλα Κερατσινίου.

Στις 30/04/2011 η προσφεύγουσα προέβη σε διακοπή δραστηριότητας.

Κατά των ανωτέρω Πράξεων η προσφεύγουσα κατέθεσε εμπρόθεσμα την από **05.04.2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή με την οποία ζητά να ακυρωθούν για τους εξής λόγους:

Ο έλεγχος δεν έλαβε υπ' όψιν το αντικείμενο και τις ιδιαιτερότητες της εν λόγω δραστηριότητας, όπως αυτές παρατίθενται παρακάτω:

Α) ΔΕΝ υπήρχαν αποθηκευτικοί χώροι και ο ενοικιαζόμενος χώρος λειτουργούσε αποκλειστικά σαν γραφείο όπως δηλώθηκε και ΟΧΙ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑ.

Β) Καθ' όλη την διάρκεια της δραστηριότητας (όπως φαίνεται και στις υποβληθείσες δηλώσεις του φόρου εισοδήματος (Ε3) και συγκεκριμένα από 16/12/2005 μέχρι και 30/04/2011 δεν δηλώθηκαν αποθέματα ΕΝΑΡΞΗΣ ή ΛΗΞΗΣ κυρίως για τους εξής 2 λόγους:

α) Η μειωμένη κατανάλωση ψαριών και θαλασσινών από το καταναλωτικό κοινό κατά την Ελληνική Παράδοση και έθιμα στο εορταστικό 15μερο της Πρωτοχρονιάς καθιστούσε άσκοπη την αγορά από μέρους της προσφεύγουσας.

β) η επιχείρηση εμπορευόταν αποκλειστικά νωπά εμπορεύματα κι υπήρχε αντικειμενική αδυναμία διατήρησης των νωπών εμπορευμάτων πέραν της μιας μέρας (καθ' ότι από την αλίευση τους μέχρι και την κατάληξη σε αυτή από ΙΤΑΛΙΑ μεσολαβούσαν τουλάχιστον 2-4 μέρες).

Γ) Τα βιβλία που χρησιμοποιούσε η επιχείρηση ήταν Β κατηγορίας και δεν υποχρεούταν να θεωρήσει συγχρόνως με την έναρξη στη ΔΟΥ το βιβλίο Απογραφών. Είχε το δικαίωμα να το θεωρήσει μέχρι και την ημερομηνία υποχρέωσης καταγραφής των Αποθεμάτων, δηλαδή μέχρι την 20/2 του επομένου της 31/12 έτους . Ως εκ τούτου η διατήρησης-υποχρέωση θεωρημένου βιβλίου απογραφών είναι εκτός της υπο κρίση περιόδου ελέγχου (σημειώνουμε ότι η 16/12/2005 είναι η αρχική ημερομηνία έναρξης)

Δ) Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1134/2004 , ζητούμε να ληφθεί υπ' όψιν η διάταξη που αφορά τους Πλανοδίους Εμπόρους καθ' ότι ουσία και τύποις η πώληση ενέχει στοιχεία Πλανοδίου Εμπόρου

Ε) Η αδυναμία διενέργειας ελέγχου ΚΛΕΙΣΤΗΣ ΑΠΟΘΗΚΗΣ είναι αβάσιμη καθ' ότι δεν αναφέρονται ούτε Αποθέματα Έναρξης ούτε Αποθέματα τέλους που να αλλοιώνουν τα αποτελέσματα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 6 παρ. 6 του Π.Δ 186/92

6. Ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας τηρεί και βιβλίο απογραφών εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 27 και 28 του παρόντος Κώδικα, εφόσον τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά του από πώληση αγαθών υπερβαίνουν το δέκα τοις εκατό (10%) του γενικού ορίου τήρησης βιβλίων Γ' κατηγορίας όπως αυτό ορίζεται από το άρθρο 4 του Κώδικα αυτού.

Στο βιβλίο απογραφών η καταγραφή της απογραφής γίνεται κατά ποσότητα και αξία μέχρι την 20ή Φεβρουαρίου εκάστου έτους και όχι αργότερα από την ημερομηνία υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. ή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 17 παρ. 7 του Π.Δ 186/92

7. Η ποσοτική καταγραφή των αποθεμάτων, ιδίων και τρίτων, στο βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις γίνεται μέχρι την εικοστή (20η) ημέρα του μεθεπόμενου από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου μήνα. Επί νομικών προσώπων του άρθρου 101 του ν. 2238/ 1994 που έχουν τεθεί σε εκκαθάριση, η καταγραφή των αποθεμάτων γίνεται μέχρι το χρόνο υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή σύμφωνα **ΠΟΛ.1134/14.12.2004** «Απαλλαγή ορισμένων κατηγοριών επιτηδευματιών της δεύτερης κατηγορίας βιβλίων από την τήρηση βιβλίου απογραφών και τη σύνταξη απογραφής την 31.12.2004. (Αρ.Πρ. 1100938/14.12.2004)»

Οι επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας του ΚΒΣ έχουν δε ως κύριο αντικείμενο των εργασιών τους (άνω του 50% του συνόλου των ακαθαρίστων εσόδων) μία από τις πιο κάτω δραστηριότητες, απαλλάσσονται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίου απογραφών και την κατάρτιση απογραφής εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων (αποθεμάτων) κατά την 31η Δεκεμβρίου 2004 και στο εξής:

1. 2. 3.....

11. Εμπορία νωπών και κατεψυγμένων ιχθύων (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).

.....
Δ. Η απογραφή των εμπορεύσιμων αγαθών των επιτηδευματιών της δεύτερης κατηγορίας μπορεί να καταχωρείται χειρόγραφα ή μηχανογραφικά, σε χωριστές σελίδες της μηνιαίας κατάστασης του βιβλίου εσόδων - εξόδων ή των θεωρημένων και μη χρησιμοποιημένων μηχανογραφικών εντύπων του βιβλίου εσόδων - εξόδων ή σε ιδιαίτερες σελίδες του χειρόγραφα τηρούμενου βιβλίου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ.31 παρ.1γ Ν.2238/94

Ειδικά για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία με την απλογραφική μέθοδο όταν δεν διενεργούν απογραφή, ως απογραφή λήξης της διαχειριστικής περιόδου λαμβάνεται ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών της περιόδου αυτής και ως απογραφή έναρξης ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) επί των αγορών της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου. Αν προαιρετικά έχει διενεργηθεί απογραφή έναρξης και λήξης, για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος λαμβάνονται υπόψη τα δεδομένα αυτών, με την προϋπόθεση ότι θα συνεχισθεί η σύνταξη των απογραφών για μια τριετία από τη σύνταξη της πρώτης προαιρετικής απογραφής λήξης. Αν δεν τηρηθεί η υποχρέωση αυτή, επιβάλλονται οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις του Ν. 2523/1997 κυρώσεις για τη μη σύνταξη απογραφής.

Επειδή τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας για το οικον. έτος 2008 ,όπως προκύπτει από την με αριθ. «.....» Δήλωση Φορολογ. Εισοδήματος, από χονδρική πώληση εμπορευμάτων είναι 1.312.974,27 ευρώ.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν απαλλάσσεται από την υποχρέωση διενέργειας απογραφής λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων < 150.000,00 ευρώ η λόγω του αντικειμένου εργασιών της (όπως προκύπτει από την από 15-02-2017 έκθεση ελέγχου του εφοριακού υπαλλήλου «.....», πρόκειται για επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών χονδρικό εμπόριο ψαριών, νωπών και κατεψυγμένων.)

Επιπροσθέτως, επισημαίνεται ότι εφόσον η δραστηριότητα της δεν αφορά λιανική ή κυρίως λιανική πώληση νωπών και κατεψυγμένων ψαριών δεν τυγχάνει απαλλαγής από την υποχρέωση τήρησης βιβλίου απογραφών και την κατάρτιση απογραφής εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων (αποθεμάτων) κατά την 31η Δεκεμβρίου 2004 και εφεξής.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ.30 παρ. 4 ΠΔ 186/92

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.

Επειδή σύμφωνα με την ΣΤΕ 1102/2017 «Ο λογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος δεν αποκλείεται και αν ακόμη συντρέχει παράλειψη τηρήσεως ή εκδόσεως ορισμένων βιβλίων ή στοιχείων, υπό την προϋπόθεση ότι, παρά την παράλειψη, είναι εφικτός ο εν λόγω προσδιορισμός.»

Επειδή η ΔΟΥ αναφέρει ότι η ελεγκτική επαλήθευση της απογραφής των εμπορευμάτων της κατά την 1/1 και την 31/12/2008 δεν είναι εφικτή επειδή δεν θεωρήθηκε και κατά συνέπεια δεν τηρήθηκε βιβλίο απογραφών από την ελεγχόμενη ως είχε υποχρέωση για τη χρήση 2008 και γι' αυτό τον λόγο ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία **ανακριβή**, και κατά συνέπεια ο έλεγχος υπολόγισε τα αποτελέσματα εξωλογιστικά. Ωστόσο έχοντας επιδειχθεί από την προσφεύγουσα στον έλεγχο όλα τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία (χωρίς να προκύπτουν διαφορές) ο έλεγχος θα μπορούσε να συγκρίνει τις αγορές και τις πωλήσεις του τέλους χρήσης και να διαπιστώσει εάν υπάρχουν μένοντα εμπορεύματα την 31-12-2008.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση ο έλεγχος δεν αντικρούει το γεγονός ότι η επιχείρηση δεν έχει αποθέματα την 31-12-2008 ,αποδεικνύοντας έτσι το αντίθετο. Επιπλέον μη έχοντας αποθέματα λήξης και έναρξης η επιχείρηση δεν υφίσταται αντικείμενο προς ενημέρωση του βιβλίου απογραφών ούτε του τηρούμενου βιβλίου Εσόδων -Εξόδων στο οποίο θα μπορούσε εναλλακτικά να καταχωρήσει σε ιδιαίτερη στήλη την απογραφή που θα υπήρχε (ΠΟΛ 1134/2004 ως τροποποιήθηκε και ισχύει με την ΠΟΛ.1152/2007) .

Επειδή σύμφωνα με τον αρθ.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.»

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από 05.04.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», ΑΦΜ «.....» και συγκεκριμένα:

- α) Την αποδοχή κατά της υπ' αριθμ. «.....» Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, οικον. έτους 2009 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ.

- β) την απόρριψη: κατά της «.....» οριστικής πράξης προσδιορισμού προστίμου Κ.Β.Σ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ διαχ/κής περιόδου 01/01-31/12/2008.

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

A) Κ.Β.Σ

Διαχ/κή περίοδος 01/01-31/12/2008(αρ.πράξης «.....»)

Πρόστιμο αρθ.7 § 3ζ' του ν. 4337/2015 (5 § 10στ' του ν. 2523/97) 586,00X1 /3= **195,34 €**

B) ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Οικον. Έτος 2009 (αρ. «.....»)

Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Ε

Κύριος Φόρος και Πρόσθ. φόρος

0,00 ευρώ

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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