



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604534

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 05-04-2017

Αριθμός απόφασης: 2349

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 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 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) .

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. «Παροχή Εξουσιοδότησης Υπογραφής»

4. Την από 06-12-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της Μονοπρόσωπης Εταιρείας με την επωνυμία «» ΑΦΜ, που εδρεύει στο στην οδό αριθ..... αρ....., κατά του από 04-11-2016 Οριστικού Φύλλου Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος (αρ. πράξης/2016) οικ. έτους 2006 διαχειριστικής χρήσης 01/01/2005 – 31/12/2005 ποσόν κύριου φόρου 134.097,80 πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης (120%) 160.917,36 **συνολικό ποσόν 295.015,16 €**, του κ. Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, λόγω μη προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων και προσδιορισμού του αποτελέσματος εξωλογιστικά και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το αναγραφόμενο στην παράγραφο 4 Οριστικό Φύλλο Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ του οποίου ζητείται η ακύρωση, της από 04-11-2016 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος άρθρου 66 του Ν.2238/94 και των ΑΥΟ ΠΟΛ.1037/05 και ΠΟΛ.1081/05, του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 06/12/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της Μονοπρόσωπης εταιρείας με την επωνυμία «.....» ΑΦΜ, 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 αρ...../06-04-2016 εντολή έλεγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας διενεργήθηκε έλεγχος στην προσφεύγουσα-ελεγχόμενη επιχείρηση ,για την διαχειριστική περίοδο 01/01.2005-31/12/2005,και διαπιστώθηκε η μη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για την ελεγχόμενη χρήση 2005..

Από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας ζητήθηκε από την προσφεύγουσα-ελεγχόμενη επιχείρηση να προσκομίσει τα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης χρήσης.

Η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία ο έλεγχος έκρινε αυτά ανακριβή και προσδιόρισε την φορολογητέα υλη εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Π.Δ.186/1992(Κ.Β.Σ.) σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 30 & 32 του Ν.2238/1994(Κ.Φ.Ε.)

α) Με το αριθμό/04-11-2016 Οριστικό Φύλλο Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος οικ. έτους 2006 **συνολικό ποσόν 295.015,16**,διαχειριστικής χρήσης 01/01/2005-31/12/2005,

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων,

προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Το δικαίωμα του Δημοσίου για το καταλογισμό φόρων και την επιβολή προστίμων που ανάγονται στην διαχειριστική χρήση 1/1-31/12/2005 – 31/12/2005, έχει υποκύψει σε παραγραφή, και καθόσον η υποχρέωση διατήρησης των φορολογικών στοιχείων διαρκεί μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου, δεν είχα υποχρέωση κατά τον κρίσιμο χρόνο της εκδόσεως της εντολής έλεγχου να διατηρώ τα φορολογικά στοιχεία της υπό κρίση χρήσεως(2005) και κατά συνέπεια παρά τον νόμο η ελεγκτική αρχή προχώρησε σε διαδικασία εξωλογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος και στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

2) Αδράνεια της φορολογικής αρχής με αποτέλεσμα παράνομης επιβάρυνσης μας σε ποσοστό 120% πρόσθετων φόρων.

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων στην διαχειριστική χρήση 01.01.2005-31.12.2005,μη υποχρέωσης διαφύλαξης των βιβλίων και στοιχείων της κρινόμενης χρήσης 2005,και κατά συνέπεια παρά το νόμο η ελεγκτική αρχή προχώρησε σε διαδικασία εξωλογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος και στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.)

Άρθρο 84 Παραγραφή

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου [...] δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

«5.Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης.....»

Επειδή σύμφωνα με το άρθ. 21 του Π.Δ. 186/1992(Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι

Άρθρο 21 - Τόπος τήρησης βιβλίων και στοιχείων. Χρόνος διαφύλαξης αυτών.

1.Τα βιβλία, τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών τηρούνται στην έδρα του επιτηδευματία, με εξαίρεση τα βιβλία, τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά των λοιπών εγκαταστάσεων τα οποία τηρούνται σε αυτές.

2.Τα βιβλία ,οι οπτικοί δίσκοι και γενικά όλα τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσης τους, τα στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία διατηρούνται στον εκαστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθ. 30 του Π.Δ. 186/1992(Κ.Β.Σ.) ορίζεται ότι

Άρθρο 30. Κύρος και αποδεικτική δύναμη βιβλίων και στοιχείων

«2. Τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή και συνεπάνονται εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, κατά περίπτωση, μόνο εφόσον τούτο προβλέπεται από τις επόμενες παραγράφους3, 4, 6 και 7.»

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

α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ανακριβώς[.....]

"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[.....]

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 συνοδευτικό 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 αυτό αφορούν .

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 του Ν.2238/1994(Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι

2) α).....β).....

γ) « Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ., [...] η τα τηρούμενα είναι 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....»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 του Ν.2238/1994(Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι

1. « Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων [.....] η τηρούν ανακριβή η ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ. προσδιορίζεται εξωλογιστικά με πολλαπλασιασμό των ακαθαρίστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων συντελεστές καθαρού κέρδους...»

Επειδή, η προσφεύγουσα-ελεγχόμενη επιχείρηση δεν υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2006 διαχειριστικής χρήσης 01.01.2005-31.12.2005 όπως αναφέρεται

(σελ.2) στην από 04-11-2016 έκθεση μερικού έλεγχου φορολογίας εισοδήματος ν.2238/1994 του ελεγκτή της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας.

Επειδή, η προσφεύγουσα-ελεγχόμενη επιχείρηση δεν προσκόμισε στον έλεγχο τα βιβλία και στοιχεία της διαχειριστικής χρήσης 01.01.2005-31.12.2005, τα οποία ζήτησε ο έλεγχος με την υπ.αρ...../24-02-2016 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, όπως αναφέρετε (σελ.2) στην από 04-11-2016 έκθεση μερικού έλεγχου φορολογίας εισοδήματος ν.2238/1994 του ελεγκτή της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας.

Επειδή, από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας συντάχτηκε έκθεση έλεγχου ΚΒΣ και εκδόθηκε οριστική πράξη όπως αναφέρετε (σελ.7) ΕΛΕΓΧΟΣ ΛΟΙΠΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΩΝ στην από 04-11-2016 έκθεση μερικού έλεγχου φορολογίας εισοδήματος ν.2238/1994 του ελεγκτή της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας.

Επειδή, η προσφεύγουσα-ελεγχόμενη επιχείρηση δεν προσκόμισε τα βιβλία και στοιχεία ούτε κατά την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Επειδή, το προσβαλλόμενο οριστικό φύλλο έλεγχου φόρου εισοδήματος διαχειριστικής χρήσης 01/01/2005-31/12/2005 εκδόθηκε με βάσει την αρ...../06-04-2016 εντολή έλεγχου, της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, και κοινοποιήθηκε νόμιμα στις 25-11-2016, όπως αναφέρετε στην με αριθμό 601 ΣΤ έκθεση επίδοσης της Δικαστικής Επιμελήτριας του Εφετείου Αθηνών με έδρα το Πρωτοδικείο Αθηνών

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων στην διαχειριστική χρήση 01.01.2005-31.12.2005, μη υποχρέωσης διαφύλαξης των βιβλίων και στοιχείων της κρινόμενης χρήσης 2005, και κατά συνέπεια παρά το νόμο η ελεγκτική αρχή προχώρησε σε διαδικασία εξωλογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος και στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, είναι αναπόδεικτος, νόμο αβάσιμος και απορριπτέος.

Ως προς τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί αδράνειας της φορολογικής αρχής με αποτέλεσμα παράνομης επιβάρυνσης μας σε ποσοστό 120% πρόσθετων φόρων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 107 του Ν.2238/1994(ΚΦΕ) ορίζεται ότι

Άρθρο 107-Υποχρεοί σε δήλωση-Προθεσμία και περιεχόμενο αυτής

1.Κάθε νομικό πρόσωπο του άρθρου 101 υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση φόρου εισοδήματος[.....]

2. Η δήλωση της προηγούμενης παραγράφου υποβάλλεται:

α) «Από τα νομικά πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101[.....] μέχρι την δεκάτη(10^η) ημέρα του πέμπτου μήνα από την ημερομηνία λήξης της διαχειριστικής περιόδου για τα εισοδήματα που απόκτησαν μέσα σε αυτήν.».....

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 το Ν.2523/1997 όπως ίσχυε κατά την ελεγχθείσα χρήση 2005,ορίζεται ότι

Άρθρο 1 – Πρόσθετοι Φόροι

Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεση του να αποφύγει η όχι την πληρωμή φόρου: α).....β).....

γ) δεν υποβάλλει δήλωση υπόκεινται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,5%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγο μη υποβολής δήλωσης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 το Ν.2523/1997 όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 26 παρ.1 του Ν.3493/2011 και έχει εφαρμογή για φύλλα έλεγχου και πράξεις προσδιορισμού που εκδίδονται μετά την 31/03/2011 ορίζεται ότι

Άρθρο 2 – Χρόνος υπολογισμού των πρόσθετων φόρων-Διοικητική επίλυση της διαφοράς
«Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν α).....β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό(120%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης η μη δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος η του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούται»....

Επειδή, η προσφεύγουσα-ελεγχόμενη επιχείρηση δεν υπέβαλε δήλωση φόρου εισοδήματος και το προσβαλλόμενο οριστικό φύλλο έλεγχου χρήσης 2005, εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας στην προσφεύγουσα-ελεγχόμενη επιχείρηση, εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας από τις κείμενες διατάξεις για παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση φύλλων έλεγχου.

Επειδή, από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας ,στο προσβαλλόμενο οριστικό φύλλο έλεγχου φόρου εισοδήματος, υπολογίστηκε πρόσθετος φόρος μη υποβολής δήλωσης ποσοστό(120%) επί του κυρίου φόρου εισοδήματος, διαχειριστικής χρήσης 01/01/2005-31/12/2005.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί αδράνειας της φορολογικής αρχής με αποτέλεσμα παράνομης επιβάρυνσης μας σε ποσοστό 120% πρόσθετων φόρων, είναι αναπόδεικτος, νόμο αβάσιμος και απορριπτέος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 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.

