



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

23-01-2017

Αριθμός απόφασης:

639

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. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Του άρθρου 59 του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών»

δ. Του άρθρου 6 της αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 ΚΑΙ 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων 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 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. Την από 23-9-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου Αττικής, οδός & κατά της υπ' αριθ./11-8-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας οικονομικού έτους 2005 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθ./11-8-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας οικονομικού έτους 2005 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 11-8-2016 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 23-9-2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου 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 την υπ' αρ./11-8-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας οικονομικού έτους 2005 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό κυρίου φόρου ύψους 4.223,06€ πλέον προσαυξήσεων ύψους 5.067,67€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 9.290,73€.

Η ως άνω διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν διενέργειας επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2005 βάσει της με αρ./2013 εντολής ελέγχου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας η οποία εκδόθηκε συνεπεία του με αρ./5-11-2013 δελτίου πληροφοριών του ΣΔΟΕ αναφορικά με διενεργηθέντα έλεγχο στην εταιρεία «Ε.....» με ΑΦΜ Από το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) προέκυψε ότι ο προσφεύγων έλαβε κατά τη κρίνόμενη διαχειριστική περίοδο 01/01/2004-31/12/2004 δύο (2) φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της ως άνω εταιρείας και ειδικότερα τα με αρ./2-6-2004 και/9-11-2004 Τ.Π.Υ. συνολικής καθαρής αξίας 6.990,00€ πλέον ΦΠΑ ύψους 1.258,20€ τα οποία κρίθηκαν εικονικά στο σύνολό τους και συνετάχθη η από 11-8-2016 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΚΒΣ της ως άνω αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Σύμφωνα με την από 11-08-2016 συνταχθείσα έκθεση επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος βάσει των άρθρων 66 και 68 ν. 2238/94, ο έλεγχος έκρινε τα βιβλία ως ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 4 και 7 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92 και προσδιόρισε τα αποτελέσματα της χρήσης εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 παρ. 2 και 32 παρ. 1&2 του ν.2238/94, προσδιορίζοντας τελικώς τα καθαρά κέρδη για το εν λόγω έτος στο ύψος των 27.525,29€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Οι συναλλαγές, που αφορούν τα τιμολόγια ήταν υπαρκτές και πραγματικές, διότι τα ανταλλακτικά που αναγράφονταν τα παραλάβαμε όλα. Τα τιμολόγια εξοφλούνταν μετρητοίς (αξία τιμολογίου + ΦΠΑ) και τα ανταλλακτικά τα παραλάμβανε από τις δύο αποθήκες των ως άνω εταιριών στο και στο Όσο χρόνο είχε συναλλαγές, δεν υπήρξε καμία απολύτως ένδειξη ότι τα υπό έλεγχο τιμολόγια ήταν παράτυπα ή μη νόμιμα. Πριν ξεκινήσει να συνεργάζεται μαζί τους, απηύθυνε ερώτημα στην Δ' Εφορία Πειραιώς, όπου υπάγονταν η «.....» και εν συνεχεία η «.....», για το εάν είναι υπαρκτές και νόμιμες εταιρίες, έλαβε καταφατική απάντηση, και μόνο τότε προχώρησε στις μεταξύ τους συναλλαγές.

Επειδή σύμφωνα με την από 11-8-2016 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της αρμόδιας Δ.Ο.Υ Ν. Ιωνίας καθώς και της από 30-9-2013 σχετικής έκθεσης ελέγχου του ΣΔΟΕ η οποία αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της, προκύπτει πέραν κάθε αμφισβήτησης ότι τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία με φερόμενο ως εκδότη την εταιρεία «.....», εκδόθηκαν από εικονική επιχείρηση χωρίς συναλλακτική δραστηριότητα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν. 3296/2004 ορίζεται ότι:

«2. Οι διατάξεις των [παραγράφων 2 του άρθρου 68 του Ν. 2238/1994](#) και [3 του άρθρου 49 του Ν. 2859/2000](#) έχουν εφαρμογή και για τις περαιούμενες κατά τα άρθρα 13 έως και 16 δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών. Τα ανωτέρω ισχύουν ανάλογα και σε περιπτώσεις ύπαρξης ανέλεγκτων δελτίων πληροφοριών ή λοιπών εν γένει επιβαρυντικών στοιχείων κατά το χρόνο υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ. 2 του ν.2238/94 ορίζεται ότι:

«2. Φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, αν: α) από συμπληρωματικά στοιχεία, που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου ή β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. Στις πιο πάνω περιπτώσεις το νέο φύλλο ελέγχου εκδίδεται για το άθροισμα του εισοδήματος που προκύπτει από το προηγούμενο φύλλο ελέγχου, καθώς και αυτού που εξακριβώθηκε με βάση τα πιο πάνω στοιχεία. Αν εκδοθεί το πιο πάνω φύλλο ελέγχου, εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 70.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθ. 31 του ν. 2238/94 όπως ίσχυαν κατά το κρίσιμο

έτος ορίζεται ότι το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των δαπανών όπως αυτές απαριθμούνται στις διατάξεις του ιδίου άρθρου. Περαιτέρω στην παρ. 19 του ιδίου άρθρου ορίζεται ότι δαπάνες που εμπίπτουν στις διατάξεις του παρόντος άρθρου, εκτός εκείνων που ρητά μνημονεύονται σε αυτό, για τις οποίες έχει γίνει δεκτό με διοικητικές λύσεις και με τη δικαστηριακή νομολογία ότι εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα βάσει των διατάξεων του άρθρου αυτού, περιλαμβάνονται σε απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών.

Επειδή με την παρ. 1 του άρθ. 32 του Ν. 2238/94 ορίζεται ότι το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ. ανεξάρτητα από την κατηγορίας τους, εξευρίσκεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 32 του ν. 2238/94 ορίζεται:

«...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) Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την ποσότητα ή την αξία ή στη νόθευση αυτών.

β).....γ)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 το 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 την περίπτωση γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 30 του ν. 2238/94 ορίζεται :

«Ειδικά, στην περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί απόκρυψη φορολογητέας ύλης ή/και μη έκδοση στοιχείων ή/και έκδοση πλαστών - εικονικών στοιχείων που συνεπάγονται το χαρακτηρισμό των βιβλίων ως ανακριβών, το σχετικό ποσό που προκύπτει, το οποίο σε περίπτωση επανάληψης των ως άνω παραβάσεων μέσα στην ίδια διαχειριστική χρήση διπλασιάζεται, προστίθεται στα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων και το άθροισμα προσαυξάνεται κατά ένα ποσοστό, ως ακολούθως:

α) κατά τέσσερα τοις εκατό (4%), εάν το ποσό της απόκρυψης της φορολογητέας ύλης που προκύπτει από τους ως άνω λόγους δεν υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ,

β) κατά οκτώ τοις εκατό (8%), εάν το ποσό υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%) της δηλωθείσας και σε ποσό τα πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ».

Επειδή σύμφωνα με την από 11-8-2016 έκθεση επανελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ο προσφεύγων για την ελεγχόμενη χρήση είχε υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 15 του ν.3296/2004.

Επειδή σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ο έλεγχος έκρινε τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία για την κρινόμενη χρήση ως ανακριβή σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.4 και 7 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) λαμβάνοντας υπόψη την από 11-8-2016 σχετική έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) από την οποία διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία του δύο (2) φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 6.990,00€ τα οποία κρίθηκαν εικονικά για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους. Περαιτέρω προέβη σε προσδιορισμό των αποτελεσμάτων του εν λόγω έτους λογιστικά και εξωλογιστικά κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 και 32 του ν. 2238/94.

Επειδή το ποσό που αντιστοιχεί στα ανωτέρω εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 6.990,00€, ο προσφεύγων είχε εκπέσει από το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων της χρήσης της οποίας αφορούν και ως εκ τούτου δεν είναι δυνατό να αναγνωριστούν από το νόμο προς έκπτωση καθότι αφορούν δαπάνες εικονικές (Σχ.ετ. πολ 1029/2006, ΣτΕ 1823/1994, ΣτΕ 141/1993).

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 11-8-2016 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 23-9-2016 και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Οικονομικό έτος 2005

	Σε ευρώ
Φορολογητέο εισόδημα (βάσει δήλωσης)	12.480,03€
<u>Φορολογητέο εισόδημα επανελέγχου</u> <u>(βάσει εξωλογιστικού προσδιορισμού)</u>	25.846,19€
Φορολογητέο εισόδημα βάσει της παρούσας απόφασης	25.846,19€

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

	Σε ευρώ
Διαφορά φορολογητέου εισοδήματος	13.366,16€
Διαφορά φόρου	4.223,06€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	5.067,67€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	9.290,73€

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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.