



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 562

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 17.01.2017

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 495

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

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. 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.

στ. 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. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της '....., ΑΦΜ (.....), κατοίκου, επί της οδού, κατά της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Αναπροσαρμογής Αξίας Ακινήτων ν. 2065/1992, για ακίνητα της 31.12.2008, του Προϊσταμένου του, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Αναπροσαρμογής Αξίας Ακινήτων ν. 2065/1992, για ακίνητα της 31.12.2008, του Προϊσταμένου του, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ‘.....’, 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 υπ’ αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Αναπροσαρμογής Αξίας Ακινήτων ν. 2065/1992, για ακίνητα της 31.12.2008, του Προϊσταμένου του, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος υπεραξίας ακινήτων ποσού 98.130,42 €, πλέον 117.756,50 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι σύνολο 215.886,92 €.

Η παραπάνω διαφορά προέκυψε μετά μερικό επιτόπιο έλεγχο προσδιορισμού φόρου αναπροσαρμογής αξίας ακινήτων ν. 2065/92, που διενεργήθηκε από το, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 23 έως 72 ν. 4174/2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση των παραπάνω Πράξεων, του Προϊσταμένου του, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. λόγοι μη διαφύλαξης και (μη) επίδειξης βιβλίων & στοιχείων από την επιχείρησή μας – εσφαλμένα συμπεράσματα της έκθεσης ελέγχου, που δεν εκτιμήθηκαν ορθά από τον έλεγχο
2. σχετικά με τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και των καθαρών κερδών – μη εφαρμογή του νόμου από τον φορολογικό έλεγχο, έλλειψη αιτιολογίας, και σε περίπτωση in concreto αντισυνταγματικότητα του νομικού πλαισίου.
3. επικουρικά, παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή φόρων για την επίμαχη χρήση 2008

Επειδή, οι διατάξεις του Π.Δ. 186/1992 ορίζουν:

Άρθρο 2. Υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων

§1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθερο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.

Επειδή, με μια σειρά αποφάσεων του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 4206/2011, ΣτΕ 4782/1996, ΣτΕ 3693/1992) είχε κριθεί, ότι σε περίπτωση απώλειας βιβλίων ή στοιχείων μέσα στο χρόνο που ορίζεται για τη διαφύλαξή τους, επιβάλλεται κατ’ αρχήν πρόστιμο, εκτός εάν ο φορολογούμενος προβάλει και αποδείξει ότι η απώλεια των βιβλίων ή στοιχείων οφείλεται σε λόγους ανωτέρας βίας, ήτοι εάν επικαλεστεί και αποδείξει ότι η απώλεια έλαβε χώρα παρά την καταβολή εκ μέρους του της άκρας επιμέλειας που επιβάλλεται από τις περιστάσεις για τη διαφύλαξή τους.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται, ότι η μη διαφύλαξη και μη επίδειξη των αιτηθέντων κατά τον έλεγχο βιβλίων & στοιχείων, δεν οφείλεται σε υπαιτιότητα της, αλλά σε γεγονός ανωτέρας βίας και συγκεκριμένα σε πυρκαγιά, που ξέσπασε στην έδρα της επιχείρησης στην επί της οδού

Επειδή, η προσφεύγουσα, δεν απέδειξε, ότι είχε καταβάλει την επιβαλλομένη εκ των περιστάσεων άκρα επιμέλεια για τη διαφύλαξη των βιβλίων και στοιχείων, και δεν απέδειξε, ότι η μη διαφύλαξη αυτών, δεν οφείλεται σε γεγονός απρόβλεπτο, το οποίο στη συγκεκριμένη περίπτωση δεν μπορούσε να αποτραπεί ούτε με μέτρα άκρας επιμέλειας.

Όπως δε, αποδεικνύεται από τα στοιχεία του φακέλου:

Α) από το προσκομιζόμενο σχετικό "ΑΠΟΣΠΑΣΜΑ ΒΙΒΛΙΟΥ ΣΥΜΒΑΝΤΩΝ ΤΗΣ, της ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ, μεταξύ των άλλων, προκύπτουν και τα εξής:

"7. ΣΗΜΕΙΟ ΕΝΑΡΞΗΣ:

8. ΑΤΙΑ ΠΥΡΚΑΓΙΑΣ: (.....)

9. ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΜΟΣ ΑΙΤΙΑΣ:

10. ΥΠΑΙΤΙΟΣ:

20. ΣΧΗΜΑΤΙΖΕΤΑΙ ΔΙΚΟΓΡΑΦΙΑ;!"

Β) από την οικεία έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. (σελ), "από τον φάκελο της υπόθεσης ελέγχου που διενεργήθηκε από το, στην συγγενή εταιρεία, με ΑΦΜ, του ομίλου, η οποία έχει κοινή έδρα επί της οδού με τη προσφεύγουσα, και η οποία είχε δηλώσει και η ίδια ότι τα βιβλία και στοιχεία καταστράφηκαν από την ίδια πυρκαγιά της, οι ασφαλιστικές εταιρείες δεν κατέβαλλαν αποζημιώσεις στις εταιρείες του ομίλου. Αναλυτικά:

Α) η ασφαλιστική εταιρεία με το αριθ. πρωτ. (.....) έγγραφο, γνωστοποίησε, ότι μέχρι σήμερα, δεν έχει καταβάλει οποιαδήποτε αποζημίωση και ο λόγος της μη καταβολής οφείλεται κυρίως στο γεγονός ότι πρόκειται για εμπρησμό για τον οποίο ήδη έχει επέλθει η δικαιοσύνη και αναμένουν τη δικαστική εξέλιξη της υπόθεσης.

Β) η ασφαλιστική εταιρεία με το αριθ. πρωτ. (.....) έγγραφο, γνωστοποίησε, ότι μέχρι τώρα δεν έχει καταβληθεί καμία αποζημίωση λόγω του γεγονότος ότι έχουν διωχθεί ποινικά για εμπρησμό άτομα τα οποία σχετίζονται με την εν λόγω εταιρεία καθώς και με άλλες, οι οποίες ζημιώθηκαν από την ίδια πυρκαγιά της στην – και ως εκ τούτου μέχρι την έκδοση απόφασης καμία αποζημίωση δεν γίνεται να δοθεί. Η ως άνω ασφαλιστική αναφέρει ότι δεν είχε προβεί σε καμία νομική ενέργεια εναντίον της προσφεύγουσας.

Επίσης, αναφέρει ότι η ασφαλιστική εταιρεία είναι «.....» όλων των συνασφαλιστριών εταιρειών στον συγκεκριμένο κίνδυνο και ότι οι υπόλοιπες είναι οι, και

Γ) η ασφαλιστική εταιρεία με το αριθ. πρωτ. (.....) έγγραφο, γνωστοποίησε, ότι μέχρι σήμερα δεν έχει γίνει καμία καταβολή αποζημίωσης, καθώς η υπόθεση εκκρεμεί στον ανακριτή, όπου απεστάλει από τον Εισαγγελέα, θεωρώντας ότι η φωτιά προήλθε από εμπρησμό. Επίσης ενημέρωσε ότι μετείχε στην ασφαλιστική κάλυψη με ποσοστό 20% και με ηγήτρια την εταιρεία

Δ) η ασφαλιστική εταιρεία με το αριθ. πρωτ. (.....) έγγραφο, γνωστοποίησε, ότι για τη φωτιά που εκδηλώθηκε στις στις ασφαλισμένες εγκαταστάσεις, μέχρι σήμερα δεν έχει καταβάλλει ασφαλιστική αποζημίωση και για την εν λόγω πυρκαγιά έχει ασκηθεί ποινική δίωξη σε υπαλλήλους και εκπροσώπους της εταιρείας «.....», η δε υπόθεση μέχρι σήμερα εκκρεμεί. Επίσης ενημέρωσε ότι στο εν λόγω ασφαλιστήριο συμβόλαιο η συμμετείχε με ποσοστό 20% σε συνασφαλιστικό σχήμα κάλυψης μαζί με άλλες ασφαλιστικές εταιρείες και την Ασφαλισμένη στο εν λόγω ασφαλιστήριο είχε οριστεί η και δικαιούχος αποζημίωσης η

Ε) η ασφαλιστική εταιρεία με το αριθ. πρωτ. (.....) έγγραφο, γνωστοποίησε, ότι δεν έχει καταβάλει μέχρι σήμερα οποιοδήποτε αποζημίωση για τις ζημιές που προκλήθηκαν από τη πυρκαγιά στις, διότι σύμφωνα με τις μέχρι σήμερα πληροφορίες και δεδομένα, όσον αφορά στο ζημιογόνο γεγονός της πυρκαγιάς, εκκρεμεί ποινικά η υπόθεση στο στάδιο της ανάκρισης και έχει ασκηθεί ποινική δίωξη κατά

εκπροσώπων και υπαλλήλων της

Επειδή, δεν έχει προσκομισθεί εκ μέρους της προσφεύγουσας, κανένα καινούργιο στοιχείο, σχετικά με την εκδηλωθείσα πυρκαγιά στις εγκαταστάσεις της, και από το πόρισμα της Υπηρεσίας, δεν προκύπτει η αιτία της πυρκαγιάς, καθότι “.....(.....)”, δηλαδή, δεν αποδεικνύεται αν η πυρκαγιά οφείλεται σε τυχαίο γεγονός ή σε εμπρησμό, σε συνδυασμό και με τη αναφερθείσα δικαστική εξέλιξη της υπόθεσης.

Επειδή, από τα ως άνω εκτεθέντα προκύπτει ότι η υφιστάμενη δικαστική εξέλιξη της όλης υπόθεσης, γεγονός που άλλωστε δεν αρνείται η προσφεύγουσα, αναγνωρίζοντας τη διερεύνησή της από τις ανακριτικές αρχές, κατ’ ουσία αποκλείει κάθε άλλη περί του αντιθέτου, ελεγκτική κρίση. Ο δε ισχυρισμός της, ότι έπρεπε να ανασταλεί μέχρι τη τελική έκβαση των δικαστικών αποφάσεων στερείται νομικής και ουσιαστικής βάσεως.

Επειδή, η υπ’ αριθμ. απόφαση του ΣτΕ, την οποία επικαλείται η προσφεύγουσα, δε δύναται να ληφθεί υπόψη, καθόσον οι παραδοχές της ερείδονται επί πραγματικών και νομικών ζητημάτων τα οποία διαφέρουν από αυτά της υπό εξέταση περίπτωσης.

Επειδή, σύμφωνα με την 1165/2009 απόφαση του ΣτΕ, “Το εισόδημα προσδιορίζεται εξωλογιστικώς στις περιπτώσεις που δεν είναι εφικτός ο λογιστικός προσδιορισμός του με βάση τα τηρούμενα από την επιχείρηση βιβλία και στοιχεία, και μάλιστα ασχέτως της συνδρομής ή μη υπαιτιότητας της τελευταίας ως προς την τήρηση και διαφύλαξη αυτών. Ο εξωλογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος χωρεί και στις περιπτώσεις απώλειας ή καταστροφής από οποιαδήποτε αιτία, ακόμη και εξ ανωτέρας βίας, των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων ή ορισμένων από αυτά, εφ’ όσον δεν είναι δυνατή η διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων με βάση τα βιβλία και στοιχεία που διασώθηκαν. Οι περιπτώσεις απώλειας ή καταστροφής από οποιαδήποτε αιτία, των βιβλίων και στοιχείων, εξομοιώνονται και από την άποψη της προσαυξήσεως του συντελεστή καθαρού κέρδους, με την περίπτωση της μη τηρήσεως των προβλεπόμενων από τον νόμο, βιβλίων και στοιχείων. ...

6. το εισόδημα προσδιορίζεται εξωλογιστικώς στις περιπτώσεις που δεν είναι εφικτός ο λογιστικός προσδιορισμός του με βάση τα τηρούμενα από την επιχείρηση βιβλία και στοιχεία, και μάλιστα ασχέτως της συνδρομής ή μη υπαιτιότητας της τελευταίας ως προς την τήρηση και διαφύλαξη αυτών, συνάγεται ότι ο εξωλογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος, ο οποίος δεν αποτελεί κύρωση αλλά μέθοδο προσδιορισμού του εισοδήματος, χωρεί και στις περιπτώσεις απώλειας ή καταστροφής από οποιαδήποτε αιτία, ακόμη και εξ ανωτέρας βίας, των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων ή ορισμένων από αυτά, εφ’ όσον δεν είναι δυνατή η διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων με βάση τα βιβλία και στοιχεία που διασώθηκαν, διότι η περίπτωση αυτή εξομοιώνεται, από την άποψη προσδιορισμού του εισοδήματος, με την περίπτωση που δεν τηρήθηκαν τα βιβλία και στοιχεία. Εξ άλλου, και η προσαύξηση του συντελεστή καθαρού κέρδους, μη επιβαλλόμενη ως κύρωση, αποσκοπεί στην εξεύρεση του πραγματικού εισοδήματος και της αντίστοιχης φοροδοτικής ικανότητας των επιχειρήσεων, για τις οποίες, λόγω της μη τηρήσεως βιβλίων, προκύπτει αδυναμία ασφαλούς προσδιορισμού του εισοδήματός τους. Επομένως, οι ως άνω περιπτώσεις απώλειας ή καταστροφής από οποιαδήποτε αιτία, των βιβλίων και στοιχείων, εξομοιώνονται και από την άποψη της προσαυξήσεως του συντελεστή καθαρού κέρδους, με την περίπτωση της μη τηρήσεως των προβλεπόμενων από τον νόμο, βιβλίων και στοιχείων (πρβλ. ΣτΕ 3358/2007, 2457-59/2005, 2210/2003, 3442/2001 7μ, 1888/1998 7μ, 1998/1995, 428/1989, 526/1988, 2490/1984, 2930/1978 κ.ά.).”

Σχετικές και οι 1998/1995, 701/2001, 303/2012, 2116/2013, 1163/2012 αποφάσεις του ΣτΕ.

Επειδή, η απώλεια βιβλίων δύναται να γίνει αποδεκτή από τη φορολογική αρχή και να μην επιβληθούν κυρώσεις του ΚΒΣ, εφόσον αποδεικνύεται ότι, ο επιτηδευματίας κατέβαλε την εκ των περιστάσεων δέουσα επιμέλεια για τη διαφύλαξή τους (ΣτΕ 825/1979, 1664/1971, 3564/1976, 3564/1976, 935/1977). Η απώλεια όμως, των βιβλίων, έστω και για λόγους ανωτέρας βίας, οδηγεί σε εξωλογιστικό προσδιορισμό του

εισοδήματος, λόγω αντικειμενικής αδυναμίας του ελέγχου των φορολογικών υποχρεώσεων. (σχετικές αποφάσεις ΣτΕ 2928/78, 4424/77, 3428-31/75, 2490/84 – Σταματόπουλος-Κώδικας Φορολογικών Κυρώσεων, 3^η έκδοση 11^ο, 2005, σελ 265).

Επειδή, α) δεν επεδείχθησαν το σύνολο των βιβλίων για καμία από τις υπό κρίση διαχειριστικές χρήσεις, ούτε δε, το γενικό και αναλυτικό καθολικό από όπου πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων, ώστε να είναι ευχερής η πληροφόρηση ή η επαλήθευση από το φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων, **β)** δεν επεδείχθησαν το σύνολο των στοιχείων (εσόδων-εξόδων) για καμία από τις υπό κρίση διαχειριστικές χρήσεις, **γ)** δεν αποδεικνύεται ανωτέρα βία που στη προκειμένη περίπτωση βάσει των πραγματικών περιστάσεων, δεν προκύπτει.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω δεν κατέστη εφικτή η διενέργεια επαληθεύσεων, καθώς και η συνακόλουθη εξαγωγή διαπιστώσεων και συμπερασμάτων για τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας, τις δαπάνες της και τα οικονομικά αποτελέσματα (περιθώρια μικτού κέρδους), λόγω μη επίδειξης των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων, **με τα οποία διενεργήθηκαν οι πρωτογενείς εγγραφές.**

Αποτέλεσμα των ανωτέρω είναι, να καθίστανται ανέφικτες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις για την ολοκλήρωση του ελέγχου και ο λογιστικός προσδιορισμός των αποτελεσμάτων των υπό κρίση χρήσεων, και ως εκ τούτου, ορθώς ο φορολογικός έλεγχος, έκρινε τα βιβλία και στοιχεία ΚΒΣ της προσφεύγουσας Ανεπαρκή και Ανακριβή εφαρμόζοντας τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του πΔ 186/92 και προσδιόρισε τα αποτελέσματα (ακαθάριστα έσοδα και Καθαρά Κέρδη) εξωλογιστικά κατά τα οριζόμενα από τις διατάξεις των άρθρων 30 παρ. 2 περ. γ και 32 παρ. 1 του ν. 2238/94, με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διέθετε ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας του προσφεύγοντος συνεταιρισμού.

Ως εκ τούτου οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, είναι απορριπτέοι ως ουσιαστικά και νομικά αβάσιμοι.

Επειδή, η επίκληση εκ μέρους της προσφεύγουσας περί παραπομπής της υπόθεσης στην Επιτροπή του άρθρου 70 § 5 του ν. 2238/1994, απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμη, καθόσον οι διατάξεις του άρθρου 70 του ν. 2238/1994, ίσχυαν για πράξεις που εκδίδονταν μέχρι 31.07.2013 (σχετ. περίπτωση 2β της υποπαραγράφου Α5 της παραγράφου Α του άρθρου πρώτου του ν. 4152/2013)

Επειδή, η επίκληση εκ μέρους της προσφεύγουσας των διατάξεων του ν. 4172/2013, δεν ευσταθούν και απορρίπτονται, καθόσον αυτές δεν καταλαμβάνουν τις υπό κρίση χρήσεις, καθώς εφαρμόζονται για φορολογικές περιόδους από 01.01.2014 και μετά, όπως ρητά ορίζουν οι διατάξεις του άρθρου 72 του ίδιου νόμου

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2238/1994, ορίζουν, ότι

Άρθρο 4. Εισόδημα και εξεύρεση του

3.Για να βρεθεί το συνολικό εισόδημα, αθροίζονται τα επί μέρους εισοδήματα των κατηγοριών Α' έως Ζ' της προηγούμενης παραγράφου τα οποία αποκτώνται από κάθε φυσικό πρόσωπο είτε κατά το οικονομικό έτος το προηγούμενο από τη φορολογία, είτε κατά το ημερολογιακό ή διαχειριστικό ή γεωργικό έτος το οποίο έληξε μέσα στο προηγούμενο από τη φορολογία οικονομικό έτος. Κατά την άθροιση αυτή συμψηφίζονται τα θετικά και αρνητικά στοιχεία των επί μέρους εισοδημάτων. Ειδικά, το αρνητικό στοιχείο (ζημία) του εισοδήματος από εμπορικές και γεωργικές επιχειρήσεις, που προκύπτει από βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) που τηρούνται επαρκώς και ακριβώς, αν δεν καλύπτεται με συμψηφισμό θετικού στοιχείου εισοδήματος άλλης πηγής, είτε γιατί δεν υπάρχει τέτοιο στοιχείο εισοδήματος είτε γιατί αυτό που υπάρχει είναι ανεπαρκές, μεταφέρεται για να συμψηφισθεί ολόκληρο στην πρώτη περίπτωση ή κατά το υπόλοιπο αυτού στη δεύτερη, διαδοχικώς στα πέντε (5) επόμενα οικονομικά έτη κατά το υπόλοιπο που

απομένει κάθε φορά, με την προϋπόθεση ότι κατά τα έτη αυτά τα βιβλία του υπόχρεου τηρούνται επαρκώς και ακριβώς.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2065/19924, ορίζουν, ότι

Άρθρο 24 Φορολογία υπεραξίας

1. Από την υπεραξία που προκύπτει με βάση τις διατάξεις του άρθρου 22 του νόμου αυτού, παρέχεται η δυνατότητα στις επιχειρήσεις, κατά το χρόνο της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης υπεραξίας, να αφαιρεθεί αναλογικά η ζημία που επιτρέπεται κατά το χρόνο της αναπροσαρμογής να συμψηφισθεί με άλλα εισοδήματα ή να μεταφερθεί για συμψηφισμό με βάση τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία εισοδήματος.

Η ζημία που αφαιρείται από την προκύψασα υπεραξία δεν συμψηφίζεται με άλλα εισοδήματα, ούτε και μεταφέρεται για συμψηφισμό στο επόμενο χρονιά.

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2009, αναμόρφωσε τις φορολογικές ζημιές, κατά το ποσό της συνολικής υπεραξίας που συμψηφίστηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 24 ν. 2065/92.

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, δεν υπάρχει δικαίωμα μεταφοράς φορολογικών ζημιών, λόγω ανακρίβειας των βιβλίων, και συνεπώς δεν υπάρχει δικαίωμα συμψηφισμού της συνολικής υπεραξίας, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί του αντιθέτου δεν ευσταθούν και απορρίπτονται νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 11 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες 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.»

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 84 παρ. 1 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, 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.»

Επειδή σύμφωνα με τις ακόλουθες νομοθετικές ρυθμίσεις:

Ν. 4141/2013 άρθρο 37§5

«Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2013 και μετά.»

Ν.4203/2013, άρθρο 22

«Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) και

β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

N.4337/2015, άρθρο 22

«Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση η εντολή ελέγχου της υπό κρίση υπόθεσης εκδόθηκε στις, ο ισχυρισμός περί παραγραφής του δικαιώματος του Ελληνικού Δημοσίου για τον έλεγχο του προσφεύγοντος, είναι απορριπτέος ως νομικά αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της '....., ΑΦΜ, και την επικύρωση:

1) της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Αναπροσαρμογής Αξίας Ακινήτων ν. 2065/92, για ακίνητα της 31.12.2008, του Προϊσταμένου του

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

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

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Υπεραξία αναπροσαρμογής οικοπέδων	173.687,26	173.687,26	173.687,26
Μείον ζημιά που αναλογεί(αναγνωρίζεται)	173.687,26	0,00	0,00
Φορολογητέα υπεραξία	0,00	173.687,26	173.687,26
Οφειλόμενος φόρος 2%	0,00	3.473,75	3.473,75
Υπεραξία αναπροσαρμογής κτιρίων	1.183.208,33	1.183.208,33	1.183.208,33
Μείον ζημιά που αναλογεί(αναγνωρίζεται)	1.183.208,33	0,00	0,00
Φορολογητέα υπεραξία	0,00	1.183.208,33	1.183.208,33
Οφειλόμενος φόρος 8%	0,00	94.656,67	94.656,67
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΥΠΕΡΑΞΙΑΣ	0,00	98.130,42	98.130,42
Πλέον προσαύξηση ανακρίβειας		117.756,50	117.756,50
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΟΦΕΙΛΗ	0,00	215.886,92	215.886,92

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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 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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).