



ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6

Καλλιθέα 29/12/2016
Αριθμός απόφασης: 4590

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604-563
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).
 - β. Της παρ. 1του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).
 - γ. 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 «*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' 55/16-01-2014
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 πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της «» ΑΦΜ ,με έδρα , κατά της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος , οικον. έτους 2014 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΝΑΥΠΛΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτή έγγραφα .
5. Την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον. έτους 2014 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΝΑΥΠΛΙΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α6,όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο.

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 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον. έτους 2014 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΝΑΥΤΠΛΙΟΥ για την περίοδο 01/01/2013-31/12/2013 προσδιορίζεται σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά πιστωτικού ποσού φόρου εισοδήματος ύψους 1.565,10 Ευρώ πλέον διαφοράς χρεωστικού ποσού φόρου εισοδήματος ύψους 42.615,85 Ευρώ πλέον προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 23.857,71, ήτοι συνολικό ποσό προς καταβολή ύψους 67.273,56 Ευρώ και προς επιστροφή ύψους 765,10 Ευρώ.

Η ως άνω προσαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της από έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος μετά από την εντολή ελέγχου της Δ.Ο.Υ ΝΑΥΤΠΛΙΟΥ για έλεγχο επιστροφής φόρου εισοδήματος ποσού 765,10 ευρώ.

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι, μετά τον γενόμενο μερικό έλεγχο προσδιορισμού φορολογίας εισοδήματος, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα κατά την ελεγχόμενη χρήση πώλησε πάγια περιουσιακά στοιχεία, όπως αυτά περιγράφονται στο μητρώο παγίων της επιχείρησης, με συνολική αξία πώλησης **169.100,00€**.

Συγκεκριμένα :

Α) Πάγια με συνολική αξία πώλησης **142.300,00€** τα οποία κατά την ημερομηνία πώλησης είχαν αποσβεστεί ολοσχερώς (αναπόσβεστη αξία μηδέν) και επομένως το τίμημα πώλησής τους ήταν και καθαρό φορολογητέο κέρδος για την επιχείρηση.

ΑΡ.ΤΔΑ/ΗΜΕΡ.ΕΚΔΟΣΗΣ	ΕΙΔΟΣ	ΑΞΙΑ
		1.000
		50.000
		500
		20.000
		500
		25.000
		30.000
		500
		2.300
		3.500
		7.500
		1.000
		500
	ΣΥΝΟΛΟ	142.300

β) Πάγια με συνολική αξία πώλησης **26.800,00€** τα οποία κατά την ημερομηνία πώλησης δεν είχαν αποσβεστεί ολοσχερώς, η αναπόσβεστη αξία τους ήταν **26.524,28€**, και επομένως το καθαρό φορολογητέο κέρδος για την επιχείρηση ήταν **275,19€** (26.800,00€-26.524,00€)

ΑΓΟΡΕΣ ΠΑΓΙΩΝ	ΑΞΙΑ ΚΤΗΣΗΣ	ΑΝΑΠΟΣΒΕΣΤΗ	ΤΙΜΗ ΠΩΛΗΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	5.000€	2.407,67€	2.500€	92,33
	45.000	20.870,14	21.000	129,33
	7.000	3.246,47	3.300	53,53
		26.524,28	26.800	275,19

Κατά συνέπεια τα καθαρά κέρδη του ελεγχόμενου φορολογικού έτους ανέρχονται στο ποσό των 142.575,72 ευρώ (169.100-26.524,28).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά :

Να γίνει δεκτή η προσφυγή.

Να επανεξετάσει η νομιμότητα και η ορθότητα της πράξης όπως και κάθε άλλης συναφούς, προγενέστερης ή μεταγενέστερης, πράξεως ή παραλείψεως της Διοικήσεως.

Να ακυρωθεί και εξαφανισθεί η προσβαλλόμενη πράξη .

Να κληθεί να παραστεί ενώπιον της Διευθύνσεώς κατά τη συζήτηση της παρούσης, προς ανάπτυξη των ισχυρισμών.

Οι λόγοι που επικαλείται με την ενδικοφανή προσφυγή είναι οι εξής:

- Η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής.

- Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής.

- Στην υπό κρίση περίπτωση, η από Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος παρίσταται αναιτιολόγητη, άλλως πλημμελώς αιτιολογημένη, για τους ακόλουθους λόγους:

α. Ενώ αναφέρει ότι η Εταιρεία προέβη σε πωλήσεις παγίων συνολικής αξίας 169.100,00 Ευρώ (βλ. σελ. 4), εν συνεχεία παραθέτει πίνακα με τα φορολογικά στοιχεία και τις αξίες πωλήσεως, από τον οποίο προκύπτει συνολική αξία πωλήσεως ύψους 142.300,00 Ευρώ, ήτοι ποσό, που έρχεται σε πλήρη διάσταση με το ανωτέρω.

β. Ουδόλως αναφέρει ποιά ήταν η αξία κτήσεως εκάστου παγίου στοιχείου και πότε αυτή αποσβέστηκε, ώστε να προκύπτει ευθέως και ευχερώς ότι είχε τυχόν αποσβεστεί ολοσχερώς, όπως ισχυρίζεται ο έλεγχος, κατά τον χρόνο πωλήσεώς του.

γ. Εμφανίζει ως δήθεν καθαρά κέρδη του ελεγχόμενου φορολογικού έτους το ποσό των 142.575,72 Ευρώ (βλ. σελ. 5), με τρόπο, όμως, που δεν καθίσταται αντιληπτό που εδράζεται, καθώς από τη φερομένη ως συνολική αξία πωλήσεως, ύψους 169.100,00 Ευρώ, ως προς την οποία σημειώνεται η προαναφερθείσα ανωτέρω υπό α αντίφαση, αφαιρεί την αναπόσβεστη αξία τριών παγίων.

Κατά συνέπεια, ελλείπει πλήρους, σαφούς και επαρκούς αιτιολογίας, η προσβαλλόμενη καταλογιστική πράξη τυγχάνει παράνομη και ακυρωτέα.

- Η βάσει υποβληθείσας δηλώσεως ζημία, ύψους - 67.015,47 Ευρώ θα έπρεπε να συμψηφισθεί με τα φερόμενα ως προκύψαντα βάσει ελέγχου καθαρά κέρδη, όποτε και θα προέκυπτε, όπως προαναφέρθηκε, ποσό καθαρών κερδών ύψους 75.560,25 Ευρώ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.28 παρ. 3 περ. ζ' του ν. 2238/1994 ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις θεωρείται και η πραγματοποιηθείσα αυτόματη υπερτίμηση του παγίου κεφαλαίου που χρησιμοποιείται στην επιχείρηση, καθώς και η υπερτίμηση που δεν χρησιμοποιήθηκε εφόσον αυτή έχει συμπεριληφθεί στην απογραφή. Σε κάθε περίπτωση πώλησης πάγιων περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης το υπερτίμημα δηλαδή η διαφορά που προκύπτει από την αξία πώλησης αφού αφαιρεθεί η αναπόσβεστη αξία, αποτελεί καθαρό κέρδος για την επιχείρηση και φορολογείται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

Επειδή η προσφεύγουσα κατά την ελεγχόμενη χρήση πώλησε πάγια περιουσιακά στοιχεία, όπως αυτά περιγράφονται στο μητρώο παγίων της επιχείρησης και αναφέρονται λεπτομερώς πιο πάνω, με συνολική αξία πώλησης **169.100,00 €** εκ των οποίων τα πάγια με συνολική αξία πώλησης 142.300,00 € κατά την ημερομηνία πώλησης είχαν αποσβεστεί ολοσχερώς (αναπόσβεστη αξία μηδέν) και επομένως το τίμημα πώλησής τους ήταν και καθαρό φορολογητέο κέρδος για την επιχείρηση και υπήρχαν και τα Πάγια με συνολική αξία πώλησης **26.800,00€** κατά την ημερομηνία πώλησης δεν είχαν αποσβεστεί ολοσχερώς, η αναπόσβεστη αξία τους ήταν **26.524,28€**, και επομένως το καθαρό φορολογητέο κέρδος για την επιχείρηση ήταν **275,19€** (26.800,00€-26.524,00€).

Επειδή με βάση τα παραπάνω, το συνολικό καθαρό κέρδος της επιχείρησης από την πώληση των πάγιων περιουσιακών στοιχείων ανέρχεται στο ποσό των **142.575,72€** (142.300,00€+275,19€).

Επειδή το παραπάνω καθαρό κέρδος από την πώληση των παγίων δεν είχε συμπεριληφθεί στα δηλωθέντα καθαρά φορολογητέα κέρδη/ζημιές της χρήσης, με βάση τις δηλωθείσες ζημιές τα φορολογητέα καθαρά κέρδη της διαχειριστικής περιόδου προσδιορίζονται στο ποσό των **144.487,73€** [**142.575,72 + 1.912,00 (εισοδ. απο ακίνητα)**] . Συνυπολογιζομένης, δε, της δηλωθείσας ζημίας ποσού 67.015,47 ευρώ , το ποσό των φορολογητέων καθαρών κερδών διαμορφώνεται σε **77.472,25** Ευρώ. Ως εκ τούτου δεν προκύπτει ζημιά για την εν λόγω χρήση και η δηλωθείσα από την προσφεύγουσα ζημιά ποσού **67.015,47 ευρώ** δεν θα πρέπει ληφθεί υπόψη στην επόμενη χρήση

Επειδή κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα το με αρ..... σημείωμα διαπιστώσεων του αρθ.41 του Ν.4174/13 και ο α/απροσωρινός προσδιορισμός εισοδήματος, με το οποίο εκλήθη όπως σε προθεσμία είκοσι(20) ημερών από την επομένη της κοινοποίησης, να υποβάλλει εγγράφως στην αρμόδια φορολ. αρχή τις απόψεις της και να προσκομίσει οποιοδήποτε σχετικό με αυτές και συμπληρωματικά, εντός της ίδιας προθεσμίας να παράσχει προφορικά, εφόσον επιθυμεί, διευκρινήσεις επί των εγγράφως υποβληθεισών απόψεων. Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην κλήση που κοινοποιήσαμε.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ. 5 ΚΦΔ, η υποχρέωση, εκ μέρους της Υπηρεσίας μας, να καλέσει τον προσφεύγοντα σε ακρόαση υφίσταται στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, όπως ρητά, άλλωστε, διευκρινίζεται στις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1002/2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε., σε συνδυασμό με αυτές της 1069/2014 ΠΟΛ Εγκυκλίου της Γ.Γ.Δ.Ε. (βλ. υπό το κεφ. Α' παρ. 2 αυτής και υπό το κεφ. Δ' παρ. 3 αυτής). Και πάντως, σύμφωνα με τα

οριζόμενα στις ανωτέρω διατάξεις, η ακρόαση καταρχήν είναι έγγραφη και σε εξαιρετικές περιπτώσεις - και εφόσον κατά την κρίση της Υπηρεσίας μας συντρέχει λόγος- η διενεργούμενη ακρόαση διεξάγεται και προφορικά σε καθορισμένη ώρα και ημερομηνία (βλ. άρθρο 4 παρ. 5 της ως άνω ΠΟΛ 1002/2014 Απόφασης).

Σε κάθε περίπτωση δε, επισημαίνουμε ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1002/2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε., ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης. Εν προκειμένω, όλα τα στοιχεία που επικαλείται με τους ως άνω "πρόσθετους λόγους" κάθε άλλο παρά νέα είναι, αφού συμπεριλαμβάνονται στα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης που έχει διαβιβασθεί από την αρμόδια φορολογική αρχή στην Υπηρεσία μας κι έχουν ληφθεί υπόψη από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης .

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου που προσδιορίζει τα τελικά καθαρά κέρδη , όπως αυτά καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου Φορολ. Εισοδήματος της ΔΟΥ ΝΑΥΠΛΙΟΥ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον.έτους 2014 κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με αρ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής της «» ΑΦΜ κατά της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος , οικον. έτους 2014 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ΝΑΥΠΛΙΟΥ ως προς τα φορολογητέα κέρδη που έχει ως εξής :

ΟΙΚΟΝ. ΕΤΟΣ 2014

Ζημιές βάσει δήλωσης	-67.015,47
Λογιστικές διαφορές βάσει ελέγχου	144.487,72
Φορολογητέα κέρδη βάσει του ελέγχου	211.503,19
Φορολογητέα κέρδη βάσει της παρούσας απόφασης	77.472,25

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση.

ΟΙΚΟΝ. ΕΤΟΣ 2014

Διαφορά κύριου φόρου (50.000,00 χ26%=13.000,00) (27.472,25 χ33% = 9.065,84)	22.065,84
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (27μχ2%=54%)	11.915,55
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	33.981,39

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

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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).