



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604534
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

8-11-2016

Αριθμός απόφασης:

3772

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

δ. 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.

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 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 απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου, ως εκπρόσωπος της εταιρείας, με έδρακατά της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 και της υπ' αριθμ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 και την υπ' αριθμ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από οικείες εκθέσεις 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας φόρος προστιθέμενης αξίας ποσού 14.571,12 €, πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 17.485,34€, ήτοι συνολικό ποσό 32.056,46€.

-Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας φόρος ποσού 20.444,89€, πλέον πρόσθετου φόρου ύψους 20.684,00€, ήτοι συνολικό ποσό 42.230,00€.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν κατόπιν διενέργειας μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ έτους 2011 βάσει της με αρ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., συνεπεία ύπαρξης πιστωτικού υπολοίπου προς επιστροφή. Από τον έλεγχο στο αρχείο της Δ.Ο.Υ. διαπιστώθηκε μία παράβαση κατά την ελεγχόμενη χρήση η οποία αφορά στη μη τήρηση βιβλίων για την οποία είχε εκδοθεί η με αρ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου από τη Δ.Ο.Υ. Σε συνέχεια της ανωτέρω παράβασης, ο έλεγχος από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. έκρινε τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας για την ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο ανακριβή με αποτέλεσμα τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

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

1. Η φορολόγηση, που πραγματοποιείται με αντικείμενο το εισόδημα, πρέπει να ανταποκρίνεται στη φοροδοτική ικανότητα των πολιτών, όπως υπαγορεύουν οι διατάξεις του άρθρου 4§§1,5 του Συντάγματος.
2. Ο διορθωτικός προσδιορισμός τόσο του φόρου εισοδήματος όσο και του ΦΠΑ είναι επιεικώς απαράδεκτος καθώς προκύπτει από ένα και μόνο γεγονός, αυτό της μη τήρησης θεωρημένου βιβλίου εσόδων εξόδων. Την θεώρηση των βιβλίων και

στοιχείων του αρνήθηκε κατηγορηματικά τόσο το τμήμα του ΚΒΣ όσο και ο τότε υποδιευθυντής της ΔΟΥ για λόγους οφειλών της εταιρίας.

3. Δεν είναι υπεύθυνη η εταιρία, για την μη τήρηση θεωρημένου βιβλίου εσόδων εξόδων, αλλά η αρμόδια υπηρεσία.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 19 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ), ο επιτηδευματίας έχει υποχρέωση να θεωρεί στον αρμόδιο προϊστάμενο ΔΟΥ, πριν από κάθε χρησιμοποίηση τους τα βιβλία και στοιχεία που ορίζονται από τον κώδικα.

Περαιτέρω με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 19 του Κ.Β.Σ. ορίζεται ότι τα βιβλία του Κώδικα αυτού, για τα οποία ορίζεται θεώρηση τους όταν δε θεωρούνται πριν από την έναρξη χρησιμοποίησης τους είναι ως να μην τηρήθηκαν για το μέχρι τη θεώρηση τους χρονικό διάστημα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. θ της παρ. 4 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ. ορίζεται:

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

α)...θ) δεν τηρεί κατά περίπτωση τα ημερολόγια ή το ισοζύγιο του Γενικού - Αναλυτικών Καθολικών ή το βιβλίο εσόδων - εξόδων ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων ή δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει το βιβλίο αποθήκης ή τις καταστάσεις της ποσοτικής καταχώρισης των αποθεμάτων ή το βιβλίο απογραφών όταν δεν συντάσσονται τέτοιες καταστάσεις.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 και 2 του άρθρου 30 του ν. 2238/94 ορίζεται:

«1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λαμβάνεται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές αυτών.

2. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως:

α)....γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή 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 τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 36 του ν. 2859/2000 ορίζεται:

«4. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται επίσης: α) να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων β) να επιδίδει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 38 δηλώσεις.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 του ν. 2859/2000 ορίζεται:

«1. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλλουν στη ΔΟΥ, που είναι αρμόδια για την επιβολή του φόρου εισοδήματος τους, τις πιο κάτω δηλώσεις:

α. Περιοδική δήλωση για κάθε φορολογική περίοδο... β) Εκκαθαριστική δήλωση μέχρι την 25η ημέρα του δεύτερου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου..»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 48 του ν. 2859/2000 ορίζεται:
«3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

α) Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,

β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και της φορολογίας εισοδήματος.»

Επειδή σύμφωνα με τις από σχετικές εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ., κατά τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2011-31/12/2011 διαπιστώθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.μία παράβαση περί μη τήρησης των βιβλίων και στοιχείων για την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της ελεγχόμενης επιχείρησης σύμφωνα με την υπ' αριθ. Απόφαση Επιβολής Προστίμου του ΚΒΣ, πρόστιμο ύψους 600,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/97 λόγω καταχώρησης παραστατικών εσόδων, αγορών και δαπανών σε αθεώρητες μηνιαίες καταστάσεις Εσόδων-Εξόδων αντί θεωρημένων η οποία εξομοιώνεται με μη τήρηση αυτών κατά τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 19 του Κ.Β.Σ.

Επειδή η ελεγχόμενη επιχείρηση προέβη στη διοικητική επίλυση της διαφοράς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 70 του ν. 2238/1994 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 4 του ν. 2523/97, στα πλαίσια του οποίου επήλθε επίλυση της διαφοράς αποδεχόμενη τη διαπιστωθείσα παράβαση περί μη τήρησης των βιβλίων και στοιχείων κατά την ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο.

Επειδή η ελεγχόμενη επιχείρηση προέβη στη διοικητική επίλυση της διαφοράς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 70 του ν. 2238/1994 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 4 του ν. 2523/97, στα πλαίσια του οποίου η διαφορά θεωρείται πλέον επιλυθείσα και το συντασσόμενο πρακτικό συμβιβασμού το οποίο υπογράφεται και από τα δύο μέρη, θεωρείται πράξη αμετάκλητη και οριστική κατά τα οριζόμενα της παρ.6 του άρθ.70 του Ν.2238/94 προσδίδοντάς του ισχύ «δεδικασμένου» με την έννοια ότι έχει συναινετικό χαρακτήρα ως προϊόν προαιρετικής σύμπραξης του φορολογουμένου και κατ' επέκταση το καθιστά δεσμευτικό έναντι των δύο μερών. Επιπλέον θεωρείται ότι κατά τη διαδικασία της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ασκήθηκε και εξαντλήθηκε το δικαίωμα ακροάσεώς του, ώστε το οικείο πρακτικό να είναι άμεσα εκτελεστό και απρόσβλητο ενώπιον δικαστηρίων. (Βλ.Σχ.ετ. ΝΣΚ 37/2013, ΣτΕ 1392/1993, ΣτΕ 95/2008).

Επειδή από τις προαναφερόμενες διατάξεις σε συνδυασμό με τα πραγματικά περιστατικά όπως αυτά αποτυπώνονται στις από εκθέσεις ελέγχου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. συνάγεται ότι, κατ'εφαρμογή των ως άνω διατάξεων και δεδομένου ότι αποκλείεται κάθε περαιτέρω αμφισβήτηση της παράβασης του ΚΒΣ (Βλ.ΣτΕ 1392/1993) την οποία η ελεγχόμενη

αποδέχτηκε με το οικείο πρακτικό συμβιβασμού, η αρμόδια φορολογική αρχή ορθά προέβη με τον υπό κρίση έλεγχο στον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της ελεγχόμενης περιόδου και την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων προσδιορισμού εισοδήματος και ΦΠΑ. Ως εκ του αλυσιτελώς προβάλλεται με την παρούσα ο ισχυρισμός περί ευθύνης του αρμόδιου Προϊσταμένου για τη μη θεώρηση των βιβλίων και στοιχείων για την οποία επιβλήθηκε η ως άνω παράβαση του ΚΒΣ.

Επειδή η διοίκηση στα πλαίσια της αρχής της νομιμότητας οφείλει να συμμορφώνεται με τις εκάστοτε ισχύουσες νομοθετικές διατάξεις και κάθε διοικητική ενέργεια οφείλει να είναι σύμφωνη προς τον κανόνα δικαίου που διέπει τη δράση της διοίκησης.

Επειδή, οι διαπιστώσεις της Φορολογικής αρχής, όπως αυτές καταγράφονται στις από εκθέσεις ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, 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 και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του ως εκπρόσωπος της εταιρείας ΑΦΜ, κατά της υπ'αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 και της υπ'αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011.

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

.....

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

α/α

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ 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 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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).