



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210-9586156
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

28-2-2014

Αριθμός απόφασης:

369

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70B' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α' 107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

δ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από 3/12/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή της «.....» συζ «.....», ΑΦΜ «.....», κατοίκου Αιγάλεω, οδός «.....» κατά της αρ. «.....»/30-10-2013 Πράξης Προσδιορισμού ΦΠΑ έτους 2000 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθ. «.....»/30-10-2013 Πράξη Προσδιορισμού ΦΠΑ έτους 2000 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 30-10-2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 25-2-2014 εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 3/12/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....». ενδικοφανούς προσφυγής της «.....»συζ «.....», 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:

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση της αρ. «.....»/30-10-2013 Πράξης Προσδιορισμού ΦΠΑ έτους 2000 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π ,με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της φόρος προστιθέμενης αξίας (κύριος) ποσού 7.313,13 €, πλέον 8.775,74 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας)

Η διαφορά φόρου προέκυψε μετά την διενέργεια τακτικού φορολογικού ελέγχου στα βιβλία και στοιχεία Β' κατηγορίας που τηρούσε η ατομική της επιχείρηση, με έδρα επί της οδού «.....» Αιγάλεω και αντικείμενο εργασιών το εμπόριο ξυλείας και το λιανικό σιδηρικών ,χρωμάτων και τζαμιών ,τα οποία κρίθηκαν ως ανακριβή.

Επειδή στο άρθρο 30 του ΚΒΣ (ΠΔ 186/92 όπως ίσχυε) ορίζονται μεταξύ άλλων και τα εξής:

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

α)... στ). δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας ΔΟΥ, τα ημερολόγια όπου καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές στα ημερολόγια, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν. Δεν εμπίπτει στην περίπτωση αυτή η μη διαφύλαξη και επίδειξη, η οποία οφείλεται σε λόγους αποδεδειγμένης ανωτέρας βίας, εφαρμοζομένων αναλόγως των οριζόμενων στις διατάξεις της παραγράφου 3 του ίδιου άρθρου»

Επειδή ,από την οικεία έκθεση ελέγχου και τα δεδομένα της σχετικής «καρτέλας θεώρησης επιτηδευματία» που τηρείται στο πληροφοριακό σύστημα taxis του Υπουργείου Οικονομικών, σαφώς προκύπτει ότι η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον φορολογικό έλεγχο το σύνολο των βιβλίων και στοιχείων που τήρησε για την ατομική της επιχείρηση και με τα οποία διενήργησε πρωτογενείς εγγραφές κατά την κρινόμενη χρήση και ειδικότερα τουλάχιστον τα κάτωθι

- τα με αριθμό πράξης θεώρησης «.....»/25-1-1999 της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω στελέχη τιμολογίων πώλησης –δελτίων αποστολής, με αριθμούς από 1 έως 100
- τα με αριθμό πράξης θεώρησης «.....»/4-6-1999 της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω στελέχη τιμολογίων πώλησης –δελτίων αποστολής, με αριθμούς από 101 έως 200
- τα με αριθμό πράξης θεώρησης «.....»/2-2-2000 της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω στελέχη τιμολογίων πώλησης –δελτίων αποστολής, με αριθμούς από 201 έως 300
- τα με αριθμό πράξης θεώρησης «.....»/20-10-2000 της Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω

- στελέχη τιμολογίων πώλησης –δελτίων αποστολής, με αριθμούς από 301 έως 400
τα παραστατικά αγορών και δαπανών της για την κρινόμενη χρήση, όπως αυτά καταχωρήθηκαν στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων -εξόδων

τα οποία της ζητήθηκαν με σχετική πρόσκληση, η κρίση της φορολογικής αρχής ως προς την ανακρίβεια των τηρούμενων από αυτήν βιβλίων και στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ 4 περ ε' του ΠΔ 182/92 είναι καθόλα νόμιμη και πλήρως αιτιολογημένη και συνεπάγεται τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων και καθαρών κερδών της, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 32 του Ν 2238/94, καθόσον η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου είναι αντικειμενικά αδύνατη

Επειδή στο άρθρο 21 του ΠΔ 186/1992 ορίζεται, μεταξύ άλλων ότι:

«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 εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου. Τα βιβλία και τα στοιχεία αυτά διατηρούνται οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.»

Σημειώνεται ότι η φράση της αρχικής διάταξης «έξι (6) χρόνια από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που αφορούν» αντικαταστάθηκε σε: «στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου.», σύμφωνα με την παράγραφο 10 του άρθρου 20 του νόμου 3296/2004 και ισχύει από την ημερομηνία δημοσίευσής της στο ΦΕΚ (14.12.2004). Ακόμα, σύμφωνα με την παράγραφο 19 του άρθρου 20 του νόμου 3296/2004, για την παράγραφο 10 του άρθρου 20 του νόμου 3296/2005 που επέφερε την ως άνω τροποποίηση αναφέρεται : " Οι διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου αυτού εφαρμόζονται για τα βιβλία και τα στοιχεία, για τα οποία μέχρι τη δημοσίευση του νόμου αυτού δεν έχει παρέλθει ο χρόνος διαφύλαξης τους με τις προϊσχύουσες διατάξεις του άρθρου 21 παράγραφος 2 και της παραγράφου 3 του άρθρου 39 του ίδιου Κώδικα»

Επειδή:

- Σύμφωνα με το άρθρο 11 του ν. 3513/2006, ορίστηκαν τα εξής:

“Οι προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31.12.2006 και 31.12.2007, ημερομηνίες μετά τις οποίες παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνονται μέχρι 31.12.2008. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και προικών.”

- Σύμφωνα με το άρθρο 29 του ν. 3697/2008 ορίστηκαν τα εξής:

“Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2008, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2009.

Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και προικών."

- Σύμφωνα με το άρθρο 10 του ν. 3790/2009 ορίστηκαν τα εξής:

"Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2009, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 30.6.2010."

- Σύμφωνα με το άρθρο 82 του ν. 3842/2010 ορίστηκαν τα εξής:

" Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30.6.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2010. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών, κερδών από λαχεία, μεταβίβασης ακινήτων, φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) και ειδικού φόρου επί των ακινήτων (άρθρα 15 - 17 του ν. 3091/2002)"

- Σύμφωνα με την παράγραφο 7 του άρθρου 12 του ν. 3888/2010 όπως τροποποιήθηκε με τον ν. 3899/2010, ορίζεται ότι:

"Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010 ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2011."

- Σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 18 του ν. 4002/2011, ορίζεται ότι:

"Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012."

- Σύμφωνα με το άρθρο δεύτερο του ν. 4098/2012, ορίζεται ότι:

"1. Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12.2012, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013

Επειδή κατά την ημερομηνία κοινοποίησης της κρινόμενης πράξης (6-11-2013) δεν έχει επέλθει παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή φόρων , τελών και εισφορών, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 4098/2012 για την ελεγχόμενη χρήση

Επειδή η υποχρέωση του επιτηδευματία για την διαφύλαξη και προσκόμιση στον φορολογικό έλεγχο των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων ουδόλως αίρεται από την υποβολή δήλωσης διακοπής εργασιών σε προγενέστερο του ελέγχου χρόνο και την συνεπεία αυτής προσκόμιση για ακύρωση των θεωρημένων και μη χρησιμοποιημένων στοιχείων.

Επειδή στο άρθρο 30 Ν 2238/94 όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη χρήση, μεταξύ άλλων, ορίζεται ότι:

«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 Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων 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. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, το μικτό κέρδος που πραγματοποιείται από ομοειδείς επιχειρήσεις που λειτουργούν με παρόμοιες συνθήκες, το απασχολούμενο προσωπικό, το ύψος των κεφαλαίων που έχουν επενδυθεί, καθώς και των ιδίων κεφαλαίων κίνησης, το ποσό των δανείων και των πιστώσεων, το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη.

3.Στις περιπτώσεις β και γ' της προηγούμενης παραγράφου, η κρίση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων πρέπει να μην απέχει από τα δεδομένα της κοινής πείρας »

Επειδή, με βάση τις παραπάνω αναφερόμενες διατάξεις, σε συνδυασμό με τον χαρακτηρισμό από την φορολογική αρχή των τηρούμενων από την προσφεύγουσα βιβλίων και στοιχείων Β' κατηγορίας ως ανακριβών, ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων της, με προσαύξηση των δηλωθέντων από αυτήν είναι καθόλα νόμιμος και δεν απέχει από τα δεδομένα της κοινής πείρας

Επειδή στο άρθρο 48 Ν 2859/2000, ορίζεται ότι:

«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 Δ.Ο.Υ. 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 Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος»

Επειδή, με βάση τις ανωτέρω διατάξεις ,σε συνδυασμό με τον χαρακτηρισμό από την φορολογική αρχή των τηρούμενων από την ελεγχόμενη βιβλίων και στοιχείων Β' κατηγορίας ως ανακριβών και τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων της ,ορθά και νόμιμα προσδιορίστηκαν οι φορολογητέες εκροές για τον ΦΠΑ στο ύψος των εξωλογιστικά προσδιορισθέντων ακαθάριστων εσόδων της φορολογίας εισοδήματος

Επειδή η φορολογική αρχή δεν προέβη σε καμία κατάσχεση βιβλίων και στοιχείων και κατά

συνέπεια δεν είχε υποχρέωση σύνταξης έκθεσης κατάσχεσης

Επειδή η αναφορά που γίνεται στην σελίδα 31 της έκθεσης ελέγχου στα οικονομικά αποτελέσματα της ατομικής επιχείρησης της δεύτερης προσφεύγουσας από την δραστηριότητα ανέγερσης οικοδομών οφείλεται σε παραδρομή (το ορθό προφανώς είναι «από τη δραστηριότητα της πώλησης εμπορευμάτων» δεν αναιρεί τον κατά τα ανωτέρω χαρακτηρισμό των βιβλίων και στοιχείων που αυτή τήρησε ως ανακριβών και δεν ασκεί καμία επίδραση στον προσδιορισμό των φορολογικών υποχρεώσεων της

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής

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

	ΠΟΣΑ ΣΕ ΔΡΧ
Διαφορά φόρου	7.313,13 €,
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	8.775,74 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	16.088,87 €

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ

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).